ESCUELA DE DOCTORADO INTERNACIONAL
DE LA USC

Serviliano
Abache Carvajal

Tesis doctoral

La responsabilidad patrimonial del Estado en materia tributaria. Especial referencia a la Administración Tributaria

Santiago de Compostela, 2025

Programa de doctorado en Derecho

ESCOLA DE DOUTORAMENTO
INTERNACIONAL DA USC

TESIS DOCTORAL

LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO EN MATERIA TRIBUTARIA. ESPECIAL REFERENCIA A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Autor

Serviliano Abache Carvajal

Director: Dr. César García Novoa

PROGRAMA DE DOCTORADO EN DERECHO

SANTIAGO DE COMPOSTELA – 2025

ESCOLA DE DOUTORAMENTO
INTERNACIONAL DA USC

Declaración de conflicto de intereses

El doctorando declara no tener ningún conflicto de interés en relación con la tesis doctoral.

Fdo. Serviliano Abache Carvajal

Agradecimientos

A Dios todo poderoso, por la salud, fuerza y tiempo para recorrer con bien este camino compostelano.

A mi amada esposa, mi roca, mi inspiración, mi todo.
Sin tu apoyo nada sería posible…
Desde siempre, por siempre y para siempre.

A mi madre, por su inagotable e incondicional amor,
y a mi padre (†), quien me enseñó a pensar críticamente.

A mi Maestro y querido amigo, Prof. Dr. César García Novoa, por su sabia guía en este apasionante trayecto, gracias a quien encontramos en la Ciudad del Apóstol el sosiego para el estudio profundo y nuestro segundo hogar.

A mi querido amigo, Prof. Dr. Humberto Romero-Muci, por su constante estímulo, generoso conocimiento y firme apoyo en estos senderos.

Al Prof. Dr. Luis Míguez Macho, por sus valiosos consejos y apoyo en todo lo relacionado con el Programa de Doctorado en Derecho.

A mis amigos Suso y Julio, por su invaluable asistencia (e inolvidables conversas) durante las largas horas que pasamos en nuestra mágica Biblioteca Concepción Arenal.

A mi familia Ridleiana europea: Titi, Juanpi, Kary, José, Oli, Mary, Virgi y Edu, por siempre estar.

A mi hermanita, Ili, por buscarme algún libro que había olvidado en casa mientras trabajaba en Santiago.

Y a mi querido amigo y socio Ronald Evans Márquez, por su confianza y respaldo durante esta importante etapa.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Dedicatoria

A mi padre († 20.8.2025), quien aguardaba con ilusión mi grado de
Doctor en Derecho por la
Universidad de Santiago de Compostela

USC
UNIVERSIDADE
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

Abreviaturas

BCV	Banco Central de Venezuela
BOE	Boletín Oficial del Estado de España
CCV	Código Civil de Venezuela
COT	Código Orgánico Tributario de Venezuela
CPC	Código de Procedimiento Civil de Venezuela
CPCA	Corte Primera de lo Contencioso Administrativo de Venezuela
Constitución	Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999
FONADEP	Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte de Venezuela
FONACIT	Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación de Venezuela
IND	Instituto Nacional del Deporte de Venezuela
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor de Venezuela
LAA	Ley de la Actividad Aseguradora de Venezuela
LECUPS	Ley de Expropiación por Causa de Utilidad Pública o Social de Venezuela
LEF	Ley de Expropiación Forzosa de 1954 de España
LESR	Ley de Empresas de Seguro y Reaseguro de Venezuela
LISLR	Ley de Impuesto sobre la Renta de Venezuela
LIGP	Ley del Impuesto a los Grandes Patrimonios de Venezuela
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado de Venezuela
LPACAP	Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas de España
LRJAPPAC	Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común de España
LRJSP	Ley de Régimen Jurídico del Sector Público de España
LOAP	Ley Orgánica de la Administración Pública de Venezuela
LOCTI	Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación de Venezuela
LODAFEF	Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física de Venezuela
LOPA	Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos de Venezuela
LOPGR	Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de Venezuela
LOPPM	Ley Orgánica del Poder Público Municipal de Venezuela
LOJCA	Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de Venezuela
LOTSJ	Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela
SENIAT	Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria de Venezuela
SUDEASEG	Superintendencia de la Actividad Aseguradora

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Índice

Agradecimientos 4
Dedicatoria 5
Abreviaturas 6
Resumen 19
Resumo 21
Abstract 23
Palabras clave 25
Palabras clave 26
Keywords 27

Introducción 28
I. Deber de contribuir, potestad y competencia tributarias, y derechos del contribuyente 28
II. Responsabilidad de la Administración tributaria y Estado de Derecho 28
III. Un (breve) recuento sobre las razones de la situación actual de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en el sistema venezolano 30
1. La situación normativa de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos 31
2. La recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico venezolano 32
IV. Recapitulando 32

Marco metodológico 34
I. Hipótesis de la investigación 34
II. Objetivos de la investigación 34
III. Justificación de la investigación 35
IV. Metodología de la investigación 37
1. Nivel y tipo de investigación 37
2. Técnica e instrumentos de recolección de información 38
3. Clasificación de la información 39
4. Procedimientos de investigación 39
4.1. Formulación del problema y definición de los objetivos 39
4.2. Investigación bibliográfica sobre los aspectos teóricos del problema 39
4.3. Recolección de la información 39
4.4. Análisis e interpretación de la información 40
V. Estructura de la investigación 40
VI. Recapitulando el enfoque de la investigación 44

Título Primero. Evolución y situación actual de la responsabilidad patrimonial del Estado. Especial referencia al caso venezolano en los siglos XX y XXI 45

Capítulo I. Antecedentes, génesis y evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado 46
Introducción 46
I. Primera etapa: el auge del principio general de irresponsabilidad patrimonial del Estado 47
1. El principio *the King can do no wrong* y su corolario estándar de *non suitability* 47

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2. El principio de irresponsabilidad de la *puissance publique* en Francia 50
II. Segunda etapa: el establecimiento de la responsabilidad (personal) del funcionario y de la responsabilidad (parcial) del Estado 52
1. *Personal liability of Crown servants* en Inglaterra 53
2. La responsabilidad del funcionario y del Estado, con fundamento en el Derecho civil, en Francia 54
3. La conocida distinción entre actos de gestión y actos de soberanía (o de autoridad) 55
4. El artículo 75 de la Constitución del año VIII: una importante prerrogativa del *Conseil d'Etat* 57
III. Tercera etapa: la consolidación del principio de responsabilidad patrimonial del Estado 60
1. Inglaterra y Estados Unidos de América 62
2. Francia 64
3. España 68
IV. Recapitulando la evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado 72

Capítulo II. La responsabilidad patrimonial del Estado en el Derecho comparado: hacia una visión de conjunto 74
Introducción 74
I. La responsabilidad patrimonial del Estado en los sistemas de *common law*: *liability of public authorities* o *governmental liability* 74
1. Inglaterra 74
2. Estados Unidos de América 76
II. La responsabilidad patrimonial del Estado en los sistemas de *civil* law 77
1. Argentina 78
2. Bolivia 82
3. Brasil 83
4. Chile 85
5. Colombia 89
6. Costa Rica 91
7. Ecuador 94
8. España 96
9. Guatemala 101
10. Italia 104
11. México 106
12. Nicaragua 110
13. Panamá 111
14. Paraguay 113
15. Perú 115
16. Portugal 117
17. Uruguay 119
III. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado en el Derecho comparado: hacia una visión de conjunto 121

Capítulo III. La responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX 122
Introducción 122
I. Antecedentes, génesis y evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX 122

II. Fundamento normativo actual de la responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela 126
1. Fundamento constitucional 126
2. Fundamento legal 133
2.1. LOAP 134
2.2. LOJCA 135
2.3. LOPA 136
2.4. Recapitulando las bases legales generales de la responsabilidad 137
III. Características de la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX, según la doctrina y jurisprudencia 137
1. Responsabilidad directa 138
2. Responsabilidad objetiva, ¿o mixta? 139
3. Responsabilidad general 144
4. Responsabilidad unitaria 146
IV. Tipologías funcionales de responsabilidad patrimonial en la Venezuela del siglo XX: Estado administrador, juez y legislador 148
1. Responsabilidad del Estado administrador 148
2. Responsabilidad del Estado juez 150
3. Responsabilidad del Estado legislador 154
V. Presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial del Estado, en la doctrina y jurisprudencia venezolanas 155
1. Daño resarcible 156
2. Imputabilidad 157
3. Relación de causalidad 158
VI. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX 159

Capítulo IV. Neoconstitucionalismo y responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XXI 160
Introducción 160
I. Sobre el neoconstitucionalismo. Generalidades 161
II. Algunas propiedades (más o menos) definitorias del neoconstitucionalismo 165
III. La nota distintiva del neoconstitucionalismo 170
IV. Neoconstitucionalismo y el sistema jurídico venezolano del siglo XXI: entre *chavismo y Derecho* 173
1. Superposición del «Estado de Justicia» al Estado de Derecho 174
2. Antiformalismo en la aplicación del Derecho 178
3. Subvaloración de las reglas y sobrevaloración de los principios 185
4. Subordinación del Derecho a la política y activismo judicial 192
5. El método constituyente 198
V. Neoconstitucionalismo y responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XXI: *¿de vueltas a la irresponsabilidad?* 201
1. Las formas del (Estado de) Derecho y el giro antiformalista del «Estado de Justicia» 202
2. Entre reglas y principios: la relativización del artículo 140 de la Constitución 203
3. La hipertrofia de la función judicial y la atrofia del principio de legalidad 204
4. La fórmula adjudicativa actual: moral, política y Derecho 205
5. El mecanismo de entrada del neoconstitucionalismo en Venezuela (y en Latinoamérica): el método constituyente *permanente* 207

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

VI. Recapitulando la recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico de la Venezuela del siglo XXI y sus consecuencias en el sistema de responsabilidad patrimonial del Estado 207

Título Segundo. Hacia un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela. Nuestras propuestas sobre sus concepto, fundamento, tipologías funcionales y presupuestos de activación 209

Capítulo V. Concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 210
Introducción 210
I. Noción de responsabilidad patrimonial de la Administración 210
1. La responsabilidad, en general, como concepto fundamental de Derecho 210
2. La responsabilidad civil, en especial, como categoría de Derecho privado 213
2.1. Concepto de responsabilidad civil 214
2.2. Elementos (y sistemas) de la responsabilidad civil 215
2.3. Responsabilidad civil y responsabilidad penal 216
3. La responsabilidad patrimonial de la Administración, en particular, como valor, principio, regla y derecho subjetivo de Derecho público 217
3.1. La responsabilidad patrimonial de la Administración como valor 217
3.2. La responsabilidad patrimonial de la Administración como principio y/o regla 219
3.3. La responsabilidad patrimonial de la Administración como derecho subjetivo 221
II. La responsabilidad patrimonial de la Administración como elemento del Estado de Derecho 223
1. Aspectos clave o características esenciales del ideal político del Estado de Derecho 226
2. El Estado de Derecho como responsabilidad de los poderes públicos 235
III. Estado de Derecho, tributación, propiedad privada y responsabilidad patrimonial 237
1. Estado de Derecho y deber de contribuir 238
2. Estado de Derecho y su concepción como condición necesaria de la tributación (y viceversa) 239
3. La propiedad privada como derecho fundamental en el Estado de Derecho y responsabilidad patrimonial 245
IV. Recapitulando. Hacia un concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 250

Capítulo VI. Fundamentación teórica de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 251
Introducción 251
I. Fundamentación general de la responsabilidad jurídica 251
II. Fundamentos de Derecho civil de la responsabilidad jurídica: teoría subjetiva (culpa) y teoría objetiva (riesgo) 254
III. Fundamento (general o mediato) de Derecho público de la responsabilidad jurídica de la Administración: la garantía, indemnidad, integridad e intangibilidad patrimonial 257
IV. Fundamentos (particulares o inmediatos) de la responsabilidad patrimonial de la Administración según su funcionamiento 262
1. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración por funcionamiento anormal o con falta: la violación del derecho al funcionamiento normal del servicio público 262

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular: la ruptura del principio de igualdad ante las cargas públicas 265
V. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria: la indemnidad o integridad patrimonial del contribuyente 270
VI. Recapitulando. Hacia los fundamentos de la responsabilidad patrimonial de la Administración y de su dimensión tributaria 273

Capítulo VII. Tipologías funcionales de la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario venezolano. Especial referencia a la Administración tributaria 275
Introducción 275
I. Responsabilidad patrimonial del Estado administrador tributario 276
1. Noción y fundamentos 276
2. Tipologías de responsabilidad patrimonial del Estado administrador: según la fuente jurídica, el funcionamiento administrativo y la actividad administrativa 277
2.1. Según la fuente jurídica 277
2.1.1. Responsabilidad patrimonial contractual 277
2.1.2. Responsabilidad patrimonial extracontractual 278
2.2. Según el funcionamiento administrativo 278
2.2.1. Por funcionamiento anormal o con falta 278
2.2.2. Por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular 279
2.3. Según la actividad administrativa 281
2.3.1. Reglamentos 282
2.3.2. Actos administrativos 282
2.3.3. Hechos y actuaciones materiales 284
2.3.4. Inactividad administrativa 285
3. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 287
3.1. Particularidad de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria: los daños jurídicos (tolerables, soportables o justificados) en el ejercicio de la competencia tributaria 289
3.2. Fundamento normativo de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela 289
3.3. Causas de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 293
3.3.1. Responsabilidad de la Administración tributaria por demora en los procedimientos tributarios 294
3.3.2. Responsabilidad de la Administración tributaria por inactividad 297
3.3.3. Responsabilidad de la Administración tributaria en la aplicación de medidas administrativas 300
3.3.4. Responsabilidad de la Administración tributaria en la adopción de medidas cautelares para asegurar el crédito tributario 303
3.3.5. Responsabilidad de la Administración tributaria por actuaciones materiales y vías de hecho 304
3.3.6. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su actividad consultiva 305
3.3.7. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad normativa 310

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3.3.8. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad determinativa 311
3.3.9. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad (re)calificadora 313
3.3.10. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora 319
3.3.11. Responsabilidad de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos 321
3.3.12. Responsabilidad de la Administración tributaria en la devolución o reintegro de ingresos indebidos 323
3.3.13. Responsabilidad de la Administración tributaria cuando es condenada en costas 330
3.3.14. Responsabilidad de la Administración tributaria en la utilización de nuevas tecnologías e inteligencia artificial 334
3.4. La conexión entre los principios constitucionales de la tributación y la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria 340
3.4.1. Principio de legalidad y reserva de ley tributaria 341
3.4.2. Principio de seguridad jurídica en materia tributaria 342
3.4.3. Principio de irretroactividad de la ley tributaria 343
3.4.4. Principios de justicia tributaria (capacidad contributiva, progresividad, igualdad y generalidad) 345
3.4.5. Principio de no confiscación tributaria 346
3.4.6. Principio de recaudación eficiente 346
3.5. Las dos sentencias líderes (*leading cases*) de la otrora jurisprudencia en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela 347
II. Responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario 350
1. Noción y fundamentos 350
2. Tipologías de responsabilidad patrimonial del Estado juez: error judicial y dilaciones indebidas o retardo judicial injustificado 352
2.1. Error judicial 355
2.2. Dilaciones indebidas o retardo judicial injustificado 361
2.3. Superposición de ambos títulos de imputación: error judicial con retardo injustificado o dilaciones indebidas 363
2.4. Otros supuestos 363
3. Particularidades de la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario venezolano 363
III. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario 366
1. Noción y fundamentos 366
2. Tipologías de responsabilidad del Estado legislador: responsabilidad por leyes inconstitucionales y por leyes constitucionales 368
2.1. Responsabilidad por leyes inconstitucionales 369
2.2. Responsabilidad por leyes constitucionales 372
3. Particularidades de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario venezolano 376
IV. Recapitulando. Hacia las tipologías funcionales de la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario venezolano 381

Capítulo VIII. Presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana 382
Introducción 382

I. El daño resarcible 383
1. Generalidades del daño 383
2. Noción y características del daño resarcible 384
2.1. Daño antijurídico (no justificado) 385
2.2. Daño cierto (real y efectivo) 392
2.3. Daño evaluable económicamente (cuantificable en dinero) 398
2.4. Daño individualizado (anormal y especial) 400
3. Indemnidad, tipologías y valoración del daño resarcible 402
3.1. El principio de indemnidad o reparación integral del daño resarcible 403
3.1.1. Delimitación conceptual, justificación y alcance del principio de indemnidad o reparación integral 403
3.1.2. Fundamento normativo del principio de indemnidad o reparación integral en el ordenamiento jurídico (constitucional y tributario) venezolano. Alcance y modalidades 405
3.1.2.1. Alcance del fundamento normativo venezolano del principio de indemnidad o reparación integral 405
3.1.2.1.1. Constitución 405
3.1.2.1.2. Tratados de derechos humanos (Convención Americana sobre Derechos Humanos) 409
3.1.2.1.3. COT/2020 411
3.1.2.1.4. Recapitulando el alcance del principio 414
3.1.2.2. Modalidades de concreción del principio de indemnidad o reparación integral con base en el fundamento normativo venezolano: ¿cantidades de dinero y/o compensaciones en especie? 415
3.2. Tipologías del daño resarcible 418
3.2.1. Daño material (o patrimonial) y daño inmaterial (o no patrimonial) 418
3.2.1.1. Daño material (o patrimonial) 419
3.2.1.2. Daño inmaterial (o no patrimonial) 420
3.2.2. Daño emergente y lucro cesante 423
3.2.2.1. Daño emergente 424
3.2.2.2. Lucro cesante 425
3.3. Valoración del daño resarcible 425
3.3.1. Noción y ámbito de la valoración del daño resarcible 426
3.3.2. Situación normativa en el ordenamiento jurídico venezolano de la valoración del daño resarcible 428
3.3.3. El tiempo (o momentos) de la valoración del daño resarcible y la actualización de la indemnización 429
3.3.4. Recapitulando la valoración integral del daño resarcible 434
II. La imputación 435
1. Generalidades sobre las categorías de «imputabilidad» e *imputación* 435
2. Particularidades de la imputación en la responsabilidad patrimonial de la Administración 437
2.1. La imputación (y sus títulos jurídicos) en la doctrina española 437
2.2. Dos cuestiones problemáticas sobre la imputación: los vínculos (o el vínculo) que están presentes y su confusión (o separación) conceptual con la relación de causalidad 441
2.3. Un intento de precisión sobre la imputación: ¿*atribución* de la conducta al ente público responsable (en lo jurídico) y/o «atribución» del daño a la conducta (en lo fáctico)? 445
2.4. ¿Prescindencia de la imputación en los sistemas objetivos de responsabilidad patrimonial? 450
III. La relación de causalidad 452
1. Generalidades sobre la noción (y las teorías) de la relación de causalidad en la doctrina 454

2. Un poco más sobre la relación de causalidad (a partir de las precisiones apuntadas sobre la imputación 456
3. Ausencia de causas extrañas no imputables 458
IV. Recapitulando. Hacia los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana 461

Título Tercero. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana en acción. Casos particulares de estudio del ejercicio de la potestad sancionadora, ejecución de actos tributarios y devolución de ingresos indebidos 462

Capítulo IX. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora 463
Introducción 463
I. El procedimiento sancionador. Algunas generalidades 464
II. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora 466
III. La regulación normativa del procedimiento de verificación tributaria 467
1. Regulación de facultades verificadoras y del «procedimiento» de verificación 467
2. Tipologías del procedimiento de verificación 467
2.1. Verificación de declaraciones tributarias 467
2.2. Verificación de deberes formales 468
3. Lugar de ejecución del procedimiento de verificación 469
4. Recapitulando la regulación normativa del procedimiento de verificación: la ausencia de un cauce formal (*íter*) o etapas del procedimiento administrativo sancionador 469
IV. La aplicación administrativa del procedimiento de verificación tributaria y la imposición de sanciones de plano 470
V. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora en el procedimiento de verificación tributaria 475
VI. La responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario por errores judiciales sobre el procedimiento de verificación tributaria 485
VII. La responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario ante la declaratoria de inconstitucionalidad de las normas del procedimiento de verificación tributaria 493
VIII. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario en torno al procedimiento de verificación 495

Capítulo X. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos 497
Introducción 497
I. La presunción de legitimidad, legalidad o validez y la exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) de los actos tributarios 498
II. La suspensión de efectos de los actos tributarios en el ordenamiento venezolano. Breve recuento y situación actual 503
III. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos 509
1. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente con ocasión de los gastos incurridos para suspender los efectos del acto impugnado 510

2. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente ante la no suspensión de los efectos del acto impugnado 512
IV. El procedimiento administrativo de cobro ejecutivo 513
1. La exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) del acto tributario 514
1.1. De nuevo con la «presunción» de legitimidad: nuestra propuesta sobre su concepción como fundamento teleológico de la exigibilidad del acto administrativo definitivamente firme 515
1.2. La naturaleza declarativa con eficacia diferida de la determinación, como justificación de la exigibilidad del acto tributario una vez que ha alcanzado definitiva firmeza 520
1.3. La culpabilidad plenamente demostrada, como condición necesaria de exigibilidad de los actos tributarios de naturaleza sancionadora 526
1.4. Recapitulando la exigibilidad de los actos tributarios 527
2. Los supuestos de aplicación, causación de intereses moratorios y suspensión de efectos del acto tributario, en el marco del cobro ejecutivo venezolano 528
2.1. Los supuestos de aplicación del cobro ejecutivo 529
2.2. La causación de intereses moratorios durante el cobro ejecutivo 531
2.3. La suspensión de efectos del acto tributario objeto de cobro ejecutivo 533
2.4. Recapitulando los supuestos de aplicación, causación de intereses moratorios y suspensión de efectos del acto tributario, en el marco del cobro ejecutivo 535
V. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente con ocasión a la aplicación del procedimiento administrativo de cobro ejecutivo 535
1. La responsabilidad de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente en la *ejecución anticipada de actos tributarios no firmes* 535
2. La responsabilidad de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente en la ejecución de actos tributarios *nulos de pleno Derecho* 539
3. La responsabilidad de la Administración tributaria o del Estado juez tributario por los daños causados al contribuyente ante la *no suspensión de actos tributarios impugnados* 540
VI. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos 542

Capítulo XI. Responsabilidad patrimonial de la Administración por la devolución de ingresos indebidos en autodeterminaciones tributarias 543
Introducción 543
I. La determinación tributaria 544
1. Noción de determinación tributaria 544
2. Modalidades subjetivas de determinación 546
2.1. Autodeterminación 547
2.2. Determinación mixta 548
2.3. Determinación oficiosa 549
2.4. Determinación judicial 550
II. La autodeterminación tributaria, en particular, como obligación y derecho del contribuyente 551
III. La devolución de ingresos indebidos en las autodeterminaciones tributarias 555
1. El pago de ingresos tributarios indebidos y su devolución. Algunas precisiones 555
2. Particularidades de la devolución de ingresos indebidos en las autodeterminaciones tributarias 557

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

IV. La responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos indebidos por autodeterminaciones tributarias 559
V. De autodeterminaciones (normativas) a «determinaciones mixtas» (administrativas) 562
1. Las «determinaciones mixtas» materialmente impuestas en desplazamiento de las autodeterminaciones legalmente reguladas 563
2. La situación de los elementos esenciales del tributo en estas «determinaciones mixtas» 569
2.1. Tipologías y coherencia estructural del tributo 570
2.2. Coherencia estructural de la contribución del deporte y su tratamiento en estas «determinaciones mixtas» 576
VI. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «determinaciones mixtas» materialmente impuestas a los contribuyentes 581
1. Responsabilidad de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las fallas técnicas de su portal web 582
2. Responsabilidad de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «determinaciones mixtas» impuestas a los contribuyentes 582
VII. De autodeterminaciones (normativas) a «autodeterminaciones» (administrativas) 587
1. Las «autodeterminaciones» tecnológicamente impuestas en desplazamiento de las autodeterminaciones legalmente reguladas 588
2. La situación de los elementos esenciales del tributo en estas «autodeterminaciones» 591
2.1. Una vez más con las tipologías y coherencia estructural del tributo 593
2.2. Coherencia estructural de la contribución de ciencia en la Ley de 2014 y su tratamiento en esas «autodeterminaciones 595
2.3. La situación de los elementos esenciales de la contribución de ciencia en la Ley de 2022 y en la Providencia de 2024 604
VIII. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «autodeterminaciones» tecnológicamente impuestas a los contribuyentes 607
1. Responsabilidad de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «autodeterminaciones» a las que son coaccionados los contribuyentes 609
2. Responsabilidad de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por actos administrativos de «efectos generales» o normativos *nulos de pleno Derecho* 613
3. Responsabilidad del Estado Legislador tributario (y del Estado juez tributario) en la devolución de ingresos tributarios indebidos ante la declaratoria de inconstitucionalidad de la Ley de 2022 614
IX. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración por la devolución de ingresos indebidos en autodeterminaciones tributarias 615

Capítulo XII. Responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica 617
Introducción 617
I. La devolución de ingresos tributarios indebidos por actos nulos de pleno Derecho 618
1. De nuevo sobre la devolución de ingresos indebidos. Breves consideraciones en torno al objeto de la obligación de devolución 618
1.1. Sobre el objeto de la obligación de devolución 618

1.2. Conceptos que integran el objeto de la obligación de devolución 620
2. Particularidades de la devolución de ingresos tributarios indebidos por la declaratoria de nulidad de pleno Derecho de actos administrativos 621
II. La responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por actos nulos de pleno Derecho, por ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria y por actos ineficaces 624
III. El recargo y la alícuota administrativa de la contribución de seguros 627
1. Síntesis sobre el contenido de los actos administrativos regulatorios del recargo y la alícuota administrativa de la contribución 627
2. Sobre la validez de los actos administrativos regulatorios del recargo y la alícuota administrativa de la contribución 631
2.1. La incompetencia constitucional de la Administración sectorial de seguros 631
2.2. La dolarización de la corrección monetaria en el recargo administrativo 634
2.3. La deslegalización generada por la alícuota administrativa de la contribución 638
2.3.1. La regulación específica de la alícuota de la contribución especial en la Ley de 2023, sus vacíos y la Providencia 2024 638
2.3.2. La alícuota en el COT/2014 y su modificación frente al COT/2001 640
2.3.3. Recapitulando la alícuota de la contribución especial de la Ley de 2023 y el COT/2020 642
3. Sobre la eficacia de los actos administrativos regulatorios del recargo 643
3.1. Sobre sus pretendidas modalidades de eficacia 643
3.2. Tipologías de actos administrativos según sus efectos 646
3.3. La eficacia de los actos administrativos, en general, y de los actos administrativos bajo análisis, en particular 647
3.4. Recapitulando la eficacia de los actos administrativos bajo análisis y la situación de la Providencia 2024 650
IV. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos tributarios indebidos por *ausencia de base jurídica*: actos administrativos nulos de pleno Derecho, falta de normas de cuantificación de la obligación tributaria y actos administrativos ineficaces 651
1. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por actos administrativos (de «efectos particulares» o *no normativos* y de «efectos generales» o *normativos*) *nulos de pleno Derecho* 651
2. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por *ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria* 655
3. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por actos administrativos *ineficaces* 657
V. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica 657

Conclusiones 659

Bibliografía 677

Jurisprudencia venezolana 754
Corte Suprema de Justicia 754
Cortes de lo Contencioso Administrativo 756
Tribunal Supremo de Justicia 757

Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas 764
Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de las Regiones 765

Jurisprudencia comparada 767
Consejo de Estado de Colombia 767
Corte Constitucional de Colombia 767
Tribunal Supremo de España 767
Corte Suprema de Justicia de los Estados Unidos de América 767
Tribunal de Justicia de la Unión Europea 767
Consejo de Estado de Francia 767
Tribunal de Conflictos de Francia 768
Corte de Constitucionalidad de Guatemala 768
Corte de Casación de Italia 768
Corte de Distrito de La Haya 768
Suprema Corte de Justicia de México 768
Cámara de los Lores del Reino Unido 768

Legislación 769

Otras fuentes documentales 780

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Resumen

La investigación tiene como objetivo demostrar que la escasez normativa en materia de responsabilidad patrimonial del Estado y la recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico venezolano han limitado la aplicación efectiva de dicha institución, cuestión que se acentúa en el ámbito de la Administración tributaria. Sin embargo, también se sostiene que, a partir de un enfoque analítico, es posible construir y justificar un sistema de responsabilidad patrimonial aplicable a esta área, sustentado tanto en las escasas normas vigentes como en los aportes doctrinales y jurisprudenciales del siglo XX, y que sirva como base para una futura legislación especial destinada a garantizar la indemnidad patrimonial del contribuyente como expresión esencial del Estado de Derecho.

Para desarrollar esta propuesta, en su primera parte el trabajo aborda, de manera general y descriptiva, la evolución histórica y comparada de la responsabilidad patrimonial del Estado, desde su origen en la doctrina de la irresponsabilidad hasta la consolidación del principio de responsabilidad en distintos sistemas jurídicos, con especial referencia a Inglaterra, Estados Unidos, Francia y España. Luego se analizan las disposiciones constitucionales y legales que regulan la materia en países de tradición *common law* y *civil law*, con el fin de identificar tendencias y características comunes. Posteriormente, la investigación se centra en el caso venezolano, revisando las sucesivas Constituciones y normas relacionadas con la responsabilidad de los poderes públicos a lo largo del siglo XX, así como la influencia que el neoconstitucionalismo ha tenido en el siglo XXI sobre el régimen jurídico de la responsabilidad patrimonial.

A partir de esta base, en su segunda parte la investigación propone una construcción teórica de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en especial, examinando su naturaleza jurídica, su vinculación con el Estado de Derecho, la propiedad privada y la tributación, y ofreciendo un concepto propio de la institución. Asimismo, se desarrollan los fundamentos teóricos de la responsabilidad patrimonial, tanto desde la perspectiva del Derecho civil como desde el Derecho público, distinguiendo entre los supuestos de funcionamiento normal y anormal de la Administración y precisando los fundamentos específicos aplicables al ámbito tributario. Sobre estos desarrollos, se formulan las tipologías funcionales de responsabilidad que pueden atribuirse al Estado venezolano en materia tributaria —como administrador, juez y legislador—, junto con los presupuestos de activación que permitirían exigir dicha responsabilidad, como el daño resarcible, la imputación y la relación de causalidad.

Finalmente, en la tercera parte el estudio aplica las propuestas teóricas a una serie de casos particulares y actuales que ilustran los distintos supuestos en que puede activarse la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana. Se examinan, así, el procedimiento de verificación tributaria en el ejercicio de la potestad sancionadora, la ejecución de actos administrativos tributarios a través del procedimiento de cobro ejecutivo y los casos de devolución de ingresos indebidos tanto por pretendidas «determinaciones mixtas» y «autodeterminaciones» del contribuyente, como por ausencia de base jurídica y eficacia normativa. Estos análisis permiten evaluar críticamente el funcionamiento del sistema tributario

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

venezolano y los daños que pueden experimentar los contribuyentes de actuaciones administrativas, judiciales o legislativas contrarias al ordenamiento jurídico.

En conjunto, la investigación busca sentar las bases doctrinales y normativas de un sistema coherente e integral de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana, que no sólo permita reparar los perjuicios causados a los contribuyentes, sino que contribuya a la reconstrucción de la legalidad, la seguridad jurídica y la efectividad del Estado de Derecho.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Resumo

A investigación ten como obxectivo demostrar que a escaseza normativa en materia de responsabilidade patrimonial do Estado e a recepción do neoconstitucionalismo no ordenamento xurídico venezolano limitaron a aplicación efectiva desta institución —cuestión especialmente acentuada no ámbito da Administración tributaria—. Porén, tamén se sostén que, desde unha perspectiva analítica, é posible construír e xustificar un sistema de responsabilidade patrimonial aplicable a este ámbito, sustentado tanto nas escasas normas vixentes como nas achegas doutrinais e xurisprudenciais do século XX, e que sirva de base para unha futura lexislación especial destinada a garantir a indemnidade patrimonial do contribuínte como expresión esencial do Estado de Dereito.

Para desenvolver esta proposta, na súa primeira parte o traballo aborda, de xeito xeral e descritivo, a evolución histórica e comparada da responsabilidade patrimonial do Estado, desde a súa orixe na doutrina da irresponsabilidade ata a consolidación do principio de responsabilidade en distintos sistemas xurídicos, con especial referencia a Inglaterra, os Estados Unidos, Francia e España. A seguir analízanse as disposicións constitucionais e legais que regulan a materia en países de tradición common law e civil law, co fin de identificar tendencias e características comúns. Posteriormente, a investigación céntrase no caso venezolano, revisando as sucesivas Constitucións e normas relacionadas coa responsabilidade dos poderes públicos ao longo do século XX, así como a influencia que o neoconstitucionalismo exerceu no século XXI sobre o réxime xurídico da responsabilidade patrimonial.

A partir desta base, na súa segunda parte a investigación propón unha construción teórica da responsabilidade patrimonial da Administración tributaria, en especial, examinando a súa natureza xurídica, a súa vinculación co Estado de Dereito, a propiedade privada e a tributación, e ofrecendo un concepto propio da institución. Así mesmo, desenvólvense os fundamentos teóricos da responsabilidade patrimonial, tanto desde a perspectiva do Dereito civil como desde o Dereito público, distinguindo entre os supostos de funcionamento normal e anormal da Administración e precisando os fundamentos específicos aplicables ao ámbito tributario. Sobre estes desenvolvementos, formúlanse as tipoloxías funcionais de responsabilidade que poden atribuírse ao Estado venezolano en materia tributaria —como administrador, xuíz e lexislador—, xunto cos orzamentos de activación que permitirían esixir dita responsabilidade, como o dano resarcible, a imputación e a relación de causalidade.

Finalmente, na terceira parte o estudo aplica as propostas teóricas a unha serie de casos particulares e actuais que ilustran os distintos supostos nos que pode activarse a responsabilidade patrimonial da Administración tributaria venezolana. Examínanse, así, o procedemento de verificación tributaria no exercicio da potestade sancionadora, a execución de actos administrativos tributarios mediante o procedemento de cobro executivo e os casos de devolución de ingresos indebidos tanto por supostas «determinacións mixtas» e «autodeterminacións» do contribuínte, como pola ausencia de base xurídica e eficacia normativa. Estes análises permiten avaliar criticamente o funcionamento do sistema tributario venezolano e os prexuízos que poden sufrir os contribuíntes por actuacións administrativas, xudiciais ou lexislativas contrarias ao ordenamento xurídico.

USC
UNIVERSIDADE
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

En conxunto, a investigación procura sentar as bases doutrinais e normativas dun sistema coherente e integral de responsabilidade patrimonial da Administración tributaria venezolana, que non só permita reparar os danos causados aos contribuíntes, senón que tamén contribúa á reconstrución da legalidade, da seguridade xurídica e da efectividade do Estado de Dereito.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Abstract

The research aims to demonstrate that the normative scarcity in matters of public authorities' legal liability and the reception of the neoconstitutional doctrine in the Venezuelan legal system have limited the effective application of this institution — an issue particularly pronounced within the sphere of tax authorities. However, it also argues that, from an analytical perspective, it is possible to construct and justify a system of legal liability applicable to this area, based both on the limited existing legal provisions and on the doctrinal and jurisprudential contributions of the twentieth century, serving as a foundation for future special legislation intended to guarantee the taxpayer's patrimonial indemnity as an essential expression of the Rule of Law.

To develop this proposal, the first part of the study addresses, from a broad and descriptive approach, the historical and comparative evolution of State legal liability, from its origin in the doctrine of irresponsibility to the consolidation of the principle of liability in different legal systems, with special reference to England, the United States, France, and Spain. It then analyzes the constitutional and legal provisions governing the subject in countries of both common law and civil law traditions, in order to identify common trends and characteristics. Subsequently, the research focuses on the Venezuelan case, reviewing the successive Constitutions and legal provisions related to the liability of public authorities throughout the twentieth century, as well as the influence that neo-constitutionalism has had in the twenty-first century on the legal regime of legal liability.

Building on this foundation, the second part of the research proposes a theoretical construction of the legal liability of the tax authorities, in particular, examining its legal nature, its relationship with the Rule of Law, private property, and taxation, and offering a specific conceptualization of the institution. It also develops the theoretical grounds of legal liability from both civil and public law perspectives, distinguishing between cases of normal and abnormal administrative functioning and specifying the particular bases applicable to the tax sphere. On this basis, functional typologies of liability attributable to the Venezuelan State in tax matters are formulated—such as its roles as administrator, judge, and legislator—along with the activating conditions that would make such liability enforceable, including compensable damage, attribution, and causal connection.

Finally, in the third part, the study applies the theoretical proposals to a series of particular and contemporary cases that illustrate the various situations in which the legal liability of the Venezuelan tax authorities may be triggered. The analysis examines the tax verification procedure in the exercise of sanctioning powers, the enforcement of tax administrative acts through the executive collection procedure, and the refund of undue payments arising from alleged 'mixed assessments' and 'self-assessments' by taxpayers, as well as from the absence of legal basis and normative effectiveness. These analyses allow for a critical assessment of the functioning of the Venezuelan tax system and of the damages that taxpayers may suffer as a result of administrative, judicial, or legislative actions contrary to the legal order.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Overall, the research seeks to establish the doctrinal and normative foundations of a coherent and comprehensive system of legal liability for the Venezuelan tax authorities —one that not only enables the compensation of damages caused to taxpayers, but also contributes to the reconstruction of legality, legal certainty, and the effectiveness of the Rule of Law.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Palabras clave

Responsabilidad patrimonial, Estado de Derecho, potestad tributaria, competencia tributaria, Administración tributaria, deber de contribuir, responsabilidad directa, responsabilidad objetiva, responsabilidad general, responsabilidad unitaria, neoconstitucionalismo, positivismo, principios, reglas, moral, legalidad, propiedad privada, tributación, funcionamiento anormal, funcionamiento normal, culpa, indemnidad, principios constitucionales tributarios, legalidad tributaria, seguridad jurídica, irretroactividad, capacidad contributiva, justicia tributaria, no confiscación, Estado juez, error judicial, retardo judicial indebido, Estado legislador, ley inconstitucional, ley constitucional, confianza legítima, daño resarcible, daño antijurídico, daño cierto, daño evaluable económicamente, daño individualizado, reparación integral, derechos humanos, daño material, daño inmaterial, daño emergente, lucro cesante, valoración del daño, imputación, relación de causalidad, causas extrañas no imputables, procedimiento de verificación tributaria, potestad sancionadora, sanciones de plano, derecho al debido proceso, derecho a la defensa, presunción de legitimidad, exigibilidad, cobro ejecutivo, determinación tributaria, autodeterminación, ingresos indebidos, repetición de pago, hecho imponible, base imponible, actos nulos, ausencia de base jurídica, ineficacia.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Palabras clave

Responsabilidade patrimonial, Estado de Dereito, potestade tributaria, competencia tributaria, Administración tributaria, deber de contribuír, responsabilidade directa, responsabilidade obxectiva, responsabilidade xeral, responsabilidade unitaria, neoconstitucionalismo, positivismo, principios, regras, moral, legalidade, propiedade privada, tributación, funcionamento anormal, funcionamento normal, culpa, indemnidade, principios constitucionais tributarios, legalidade tributaria, seguridade xurídica, irretroactividade, capacidade contributiva, xustiza tributaria, non confiscación, Estado xuíz, erro xudicial, demora xudicial indebida, Estado lexislador, lei inconstitucional, lei constitucional, confianza lexítima, dano resarcible, dano antixurídico, dano certo, dano economicamente avaliable, dano individualizado, reparación integral, dereitos humanos, dano material, dano inmaterial, dano emerxente, lucro cesante, valoración do dano, imputación, relación de causalidade, causas alleas non imputables, procedemento de verificación tributaria, potestade sancionadora, sancións de plano, dereito ao debido proceso, dereito á defensa, presunción de lexitimidade, exixibilidade, cobro executivo, determinación tributaria, autodeterminación, ingresos indebidos, repetición de pago, feito impoñible, base impoñible, actos nulos, ausencia de base xurídica, ineficacia.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Keywords

Legal liability, public authorities, Rule of Law, taxing power, tax authorities, tax administration, duty to contribute, direct liability, objective liability, general liability, unitary liability, neo-constitutionalism, positivism, principles, rules, morality, legality, private property, taxation, abnormal functioning, normal functioning, fault, indemnity, constitutional tax principles, tax legality, legal certainty, non-retroactivity, capacity to pay, tax justice, non-confiscation, State as judge, judicial error, undue judicial delay, State as legislator, unconstitutional law, constitutional law, legitimate expectation, compensable damage, unlawful damage, certain damage, economically assessable damage, individualized damage, full reparation, human rights, material damage, non-material damage, actual damage, loss of profit, damage assessment, attribution, causal link, exonerating causes, tax verification procedure, sanctioning power, sanctions imposed without prior proceedings, right to due process, right to defense, presumption of legitimacy, enforceability, executive collection, tax assessment, self-assessment, undue payments, refund of payment, taxable event, tax base, void acts, absence of legal basis, ineffectiveness.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Introducción

I. Deber de contribuir, potestad y competencia tributarias, y derechos del contribuyente

Las exigencias constitucionales en el perfilamiento del *deber de contribuir* con el sostenimiento del gasto público son de la esencia misma del concepto de tributo. Sin mayores dificultades, *su razón de ser* salta a la vista: «la constitucionalización del deber de contribuir de acuerdo con exigencias de justicia y en especial, del principio de capacidad contributiva, perfila dos notas distintivas de lo que quieren las Constituciones que sean los tributos: *fórmulas contributivas y coactivas de aportar riqueza al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad contributiva de cada uno y en el marco de un sistema*»[1] (cursivas del texto). Ello significa, entonces, que su cumplimiento se encuentra supeditado a los propios límites constitucionales (formales y materiales) que delimitan el ejercicio de la potestad y competencia tributarias.

Se aprecia, así, que la *potestad tributaria*, en tanto facultad de *crear* tributos, se encuentra delimitada por virtud de los principios constitucionales de la tributación. Mientras que la *competencia tributaria*, cuyo ámbito de ejercicio se concreta en la *gestión* (determinación, investigación, recaudación, etc.) del tributo, encuentra sus contornos, por un lado, en los indicados principios constitucionales de la tributación, a la vez que, y más ampliamente, en el cardinal principio de legalidad administrativa.

Ahora bien, cuando los poderes públicos ejercen la potestad o la competencia tributaria, pueden desatender —ello no es extraño— los principios señalados, y dependiendo de la intensidad y consecuencias de la vulneración incurrida, es posible que se generen ciertos daños a los contribuyentes sin que exista obligación de soportarlos, dando así lugar a la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, del Estado juez tributario o del Estado legislador tributario.

Lo anterior permite apreciar que, en el marco de las relaciones que tienen lugar entre la Administración tributaria y los contribuyentes, se pueden identificar, por lo menos tres ámbitos de especial relevancia: «*cumplimiento de los deberes tributarios correctamente regulados, sin exorbitancias ni privilegios; ejercicio de los derechos con firme postulación de su pleno respeto; y, exigencia de responsabilidades cuando así proceda, acudiendo a la tutela de los Tribunales de Justicia en lo que menester fuera*»[2] (cursivas del texto). Profundicemos, entonces, en el tercer ámbito.

II. Responsabilidad de la Administración tributaria y Estado de Derecho

Esta importante categoría, que refleja —así lo plantea RIVERO[3]— una cierta forma de

[1] GARCÍA NOVOA, César, *El concepto de tributo*, Marcial Pons, Madrid, 2012, p. 87.
[2] PONT MESTRES, Magín, «Administración tributaria y Estado de Derecho», *El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la Administración tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Navarra, 1994, p. 52.
[3] Cf. RIVERO, Jean, *Derecho administrativo*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, 9ª edición, Caracas, 1984, p. 291.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

civilización, también suele caracterizarse como índice básico de medición del Estado de Derecho. Así como responsabilidad de los poderes públicos y Estado de Derecho son dos caras de una misma moneda, de igual manera —y a la inversa— resulta fácil entender cómo *irresponsabilidad* patrimonial y *ausencia* de Estado de Derecho también van de la mano. Donde echa raíces la primera, siempre crecerá la segunda. En palabras llanas: allí donde no hay responsabilidad patrimonial del Estado, difícilmente habrá Estado de Derecho.

Lo propio puede afirmarse, inclusive con mayor peso, en el *ámbito tributario*. Esto goza de todo sentido, si se repara en la relación de Derecho (de *iguales*) que debe tener lugar entre la Administración tributaria[4] y el contribuyente[5], aunque en la práctica se trate —las más de las veces— de una relación signada por el poder, las prerrogativas y la desigualdad (en fin, con mayor proximidad a la *subordinación*), y precisamente por ello, tanto más relevante se presenta la categoría que se estudiará.

Así lo ha sostenido, con toda razón, GARCÍA GARCÍA: «La responsabilidad bien entendida ha de ser mayor cuanto mayor es el riesgo que corre la otra parte y ha de estar en consonancia con las circunstancias subjetivas y atribuciones de la persona causante del daño. Si la Ley concede amplias y exorbitantes facultades a la Administración para cumplir sus fines —como en el caso de la Administración tributaria venezolana—, debe exigir que responda también de sus actos más allá de los límites de toda disquisición de falibilidad y ha de cuidar de modo paralelo a lo que intenta para proteger los derechos administrativos, que ninguna cirscunstancia o privilegio deje legal o virtualmente inerme el derecho de los administrados»[6] (comentario entre rayas agregado).

En esta misma línea se encuentra MATA SIERRA, para quien: «A este tenor, podría mantenerse la idea de que cuantos más privilegios ostenta la Administración pública, cuanto más

---

[4] Ante la ausencia de una definición de «Administración tributaria» en el Código Orgánico Tributario venezolano (COT) de 2020 (COT/2020) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020), seguimos, dada su amplitud, la establecida en el artículo 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria española (Boletín Oficial del Estado [BOE] Nº 302, 18 de diciembre de 2003), de acuerdo con la cual «**La Administración Tributaria**. (…)// 2. En el ámbito de competencias del Estado, la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y la función revisora en vía administrativa corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, en tanto no haya sido expresamente encomendada por Ley a otro órgano o entidad de derecho público.// En los términos previstos en su Ley de creación, dichas competencias corresponden a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, salvo la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el artículo 217 y las reclamaciones económico-administrativas reguladas en el capítulo IV del título V de la presente Ley» (resaltado del texto); a otro decir, a fines de la investigación entenderemos por Administración tributaria, a modo de definición estipulativa, todo ente de la Administración pública que goza de competencia para (i) exigir tributos, (ii) imponer sanciones por incumplimientos de deberes tributarios, y (iii) revisar en sede administrativa actos de determinación y/o sanciones tributarias.

[5] Así se aprecia en VALDÉS COSTA, a propósito de los distintos significados que desarrolla del principio de igualdad, concretamente en relación con *la igualdad de las partes*: «Queda, pues, precisado que el principio está circunscrito a la igualdad entre la administración o fisco y el contribuyente, siendo indiferente que aquél sea un órgano centralizado, desconcentrado o descentralizado o una persona de derecho público no estatal. La subordinación del contribuyente es con respecto al Estado soberano que crea unilateralmente obligaciones pecuniarias a su favor, y no con respecto al titular del crédito creado por la ley, que sólo tiene los derechos que la ley le asigna». VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de Derecho tributario*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996, p. 420.

[6] GARCÍA GARCÍA, José Luis, «Prerrogativas y responsabilidades de la administración», *Análisis de la Ley General Presupuestaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1977, p. 275.

Universidad de Santiago de Compostela

evidente es su situación de preeminencia frente al particular, mayor importancia adquiere la existencia de una categoría que asegure que aquella se responsabiliza de sus actuaciones. Entendemos que, el caso de la Administración tributaria es paradigmático»[7].

Desde tiempo ya considerable, la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela, y de los propios Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario del país, ha venido dejando de lado la institución de la responsabilidad patrimonial de las autoridades fiscales. Ello no se identifica, ni mucho menos, con un inmejorable funcionamiento de los entes encargados de gestionar los tributos, sino, más bien, con otra realidad muy distinta y distante.

III. Un (breve) recuento sobre las razones de la situación actual de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en el sistema venezolano

Sin intentar un recuento detenido de lo que ha ocurrido en el sistema jurídico venezolano en las dos décadas más próximas —ello daría lugar, por sí mismo, a un estudio aparte—, ante la conocida y ampliamente documentada[8] situación sobre el marcado deterioro, o lisa desarticulación, del Estado de Derecho en Venezuela[9], lo cierto es que la afectación de las libertades básicas y la propiedad privada han sido algunas de las más evidentes patologías presentes en la realidad jurídica venezolana[10]. La manipulación de la legalidad, la separación de poderes, los pesos y contrapesos, en fin, lo que se ha rotulado «el falseamiento del Estado de Derecho»[11], ponen de manifiesto la preocupante situación que atraviesa la (falta de) institucionalidad, así como el aparentemente ilimitado dominio que se ejerce desde el poder.

Y todo lo anterior, como se analizará en la investigación, encuentra un claro (y compartido[12]) *punto de partida*: la asamblea constituyente de 1999 y la recepción de la corriente *neoconstitucional* en el ordenamiento jurídico venezolano. Antes de dar unas pinceladas introductorias a esa concepción jurídica, y para brindar un poco de contexto histórico, volvamos —momentáneamente— en el tiempo.

La realidad jurídica de la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del

---

[7] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria*, Lex Nova, Valladolid, 1997, p. 64.

[8] De acuerdo con el *Rule of Law Index 2025*, Venezuela ocupa el último puesto en el mundo (143/143) en el «Overall Score» sobre Estado de Derecho. Al respecto, *vid*. World Justice Project, *Rule of Law Index 2025*. Disponible en: https://worldjusticeproject.org/rule-of-law-index/global.

[9] Por todos, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Kakistocracia depredadora y populismo constitucional. El falso Estado de Derecho, basado en mentiras, las inhabilitaciones políticas, el secuestro de elecciones y reformas constitucionales contra la democracia*, Tirant Lo Blanch, Bogotá, 2025, *in totum*.

[10] Así lo ha evidenciado, recientemente: ESCUDERO LEÓN, Margarita, *La crisis de los derechos de libertad económica y propiedad privada en el socialismo del siglo XXI*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana International, Serie Estudios Nº 157, Caracas, 2025, *in totum*.

[11] Al respecto, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «El falseamiento del Estado de Derecho (el caso Venezuela)», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ROMERO-MUCI, Humberto (Coords.), *El falseamiento del Estado de Derecho*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana International, Caracas, 2021, p. 31-102.

[12] Con especial provecho, *vid*. DELGADO, Francisco J., *La idea de Derecho en la Constitución de 1999*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajos de Grado Nº 16, Caracas, 2008, *in totum*; DELGADO, Francisco J., *Chavismo y Derecho*, Editorial Galipán, Caracas, 2017, *in totum*; y CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía parafiscal en la Venezuela del siglo XXI*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2023, p. 111-189 («Capítulo II - La CRBV como expresión del neoconstitucionalismo»).

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

siglo XX fue muy diferente a la actual. Durante ese período, esta institución experimentó una constante (si bien inacabada) evolución, especialmente jurisprudencial y doctrinal, en lo que pudiera catalogarse como una suerte de decidida retroalimentación entre las dos. Es verdad, como se presenta entendible de cualquier categoría incipiente, que hubo ciertas contradicciones, reveses y pasos en falso en su perfilamiento conceptual. Sin embargo, un balance integral de la misma se presentaría positivo[13]. En este sentido, y con particular relevancia, debe tenerse a mano la cuestión de la *situación normativa* de la institución.

1. La situación normativa de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos

Aunque también se experimentaron algunos avances puntuales en este aspecto hacia finales del siglo anterior, especialmente a nivel constitucional (particularmente, con la incorporación del artículo 140 en lo que vendría a ser el nuevo texto de la *norma normarum* venezolana), lo cierto es que la falta de *desarrollo legislativo* abonaría, sin saberse, al caldo de cultivo que gestaba la entrada del fenómeno en aproximación. Las normas que entonces regulaban y que actualmente regulan la responsabilidad del Estado, han sido y siguen siendo escasas e inacabadas.

Esta situación, en lo absoluto nueva, ha sido denunciada por la doctrina, precisándose las consecuencias prácticas que apareja su falta de desarrollo legal. Así lo explicó, hace casi tres décadas, GARCÍA RODRÍGUEZ: «hasta la presente fecha el legislador no se ha planteado la posibilidad de desarrollar en una ley especial los preceptos constitucionales relativos a la responsabilidad patrimonial del Estado, permitiéndose de esta manera, de una parte, la consolidación en la práctica de una tendencia a la irresponsabilidad patrimonial no sólo del Estado, sino también de los funcionarios públicos, lo cual se refleja en definitiva en una muy poca eficiencia de los servicios públicos y, por otra parte, la injusta obligación para los particulares de soportar, con cargo a su patrimonio, los daños que la actividad estatal les ocasione y que no son indemnizados por quien tiene el deber jurídico de repararlos»[14].

En la actualidad no se disciplinan legalmente, como de ello se dará detenida cuenta, las particularidades sobre sus distintas *tipologías funcionales* (Estado administrador, Estado juez y Estado legislador) y, dentro de éstas, el tratamiento de sus posibles subclasificaciones (*e. g*., en el Estado juez: error judicial, dilaciones o retardo indebido, etc.; o en el Estado legislador: por leyes inconstitucionales y ¿por leyes constitucionales?). Tampoco se precisa por la vía legal (y, en consecuencia, menos se ha desarrollado por la reglamentaria) lo correspondiente a los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial, esto es, las *características* del daño resarcible, el *alcance* del principio de indemnidad, las *tipologías* de daños, su *valoración*, la *imputación* y sus títulos jurídicos, la *relación de causalidad*, las *causas extrañas no imputables aplicables*, etc. El vacío legal descrito, como fácilmente se podrá inferir, es tanto más notable en lo que respecta a los intentos normativos de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

---

[13] Por todos, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 64, Caracas, 1995, *in totum.*

[14] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *La responsabilidad patrimonial del Estado en España y Venezuela. Estudio comparativo*, Colección Biblioteca Dr. Rafael Caldera, vol. 2, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996, p. 390.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Y es precisamente en este contexto, que se consolidaría el *golpe de timón*, quedando atrás la otrora tendencia evolutiva que marcó el desarrollo jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial en el ordenamiento jurídico venezolano durante el siglo XX y que daría un vuelco en los albores del siglo XXI: la ausencia de desarrollo legislativo sobre las *reglas* particulares de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, facilitaría tanto más la irrupción neoconstitucional en esta parcela del ordenamiento jurídico, a partir del propio texto de la Constitución venezolana de 1999[15], resultante de la asamblea constituyente de ese mismo año.

2. La recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico venezolano

Para entender esta nueva realidad e involución aplicativa, se presenta de especial relevancia tener en cuenta la acogida del denominado «neoconstitucionalismo» en la Constitución venezolana y su irradación en el ordenamiento jurídico, cuestión que habilitará comprender las actuaciones (y decisiones) del poder público nacional, en general, y en el contexto —que nos interesa— de la desarticulación práctica de la responsabilidad patrimonial del Estado, en particular.

Más allá de que, como es de rigor, en su momento nos adentraremos en la corriente neoconstitucional, desde ya se presenta oportuno adelantar —así sea brevemente— que por razón de su defensa de la *tesis de la conexión*, de acuerdo con la cual existe una vinculación necesaria entre el Derecho y la moral[16], y que ésta (la moral) se perfila desde un estadio objetivo, se abren las puertas para dar entrada a una labor judicial orientada por la denominada «unidad de la razón práctica»[17], esto es, la moralización y politización del razonamiento jurídico (Derecho, moral y política).

Lo anterior permite apreciar los riesgos inherentes de dejar en manos de los tribunales las labores propias del legislador, por lo menos en los sistemas de Derecho civil. Si la jurisprudencia aplica las reglas legales establecidas, sin integraciones morales y políticas, unos serán los resultados. Si, por el contrario, impera una visión y enfoque neoconstitucional, que defienda la comentada «unidad de la razón práctica», con los demás aspectos propios a esta corriente que se estudiarán, seguramente los resultados serán otros. Si a lo señalado se agrega, además, y en el particular contexto fiscal, el fenómeno de la «moralización de la obligación tributaria», no será difícil entrever los espinosos caminos que deberá transitar el contribuyente, a fines de reclamar la indemnización de los daños que experimente por el funcionamiento de la Administración tributaria.

IV. Recapitulando

Los fenómenos descritos han tenido un corolario (natural, como veremos) en la

[15] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 36.860, 30 de diciembre de 1999. Reimpresa posteriormente con algunas «correcciones» en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 5.453 Extraordinario, 24 de marzo de 2000. Su primera enmienda, así como el texto íntegro de la Constitución, fueron publicados en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 5.908 Extraordinario, 19 de febrero de 2009.

[16] Cf. ALEXY, Robert, *The argument from injustice. A reply to legal positivism*, Clarendon Press, Oxford, 2002, p. 4.

[17] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido del Derecho*, Ariel, 1ª edición, 6ª reimpresión, Barcelona, 2010, p. 310.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

inaplicación jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial del Estado, en general, y de la Administración tributaria, en particular. De ahí que, pareciera estar consolidándose una suerte de reedición —por demás, en pleno siglo XXI— del superado dogma de irresponsabilidad absoluta por los actos del poder (*the King can do no wrong*), o como en su momento lo designó FIORINI, «el aberrante principio que "El Estado no se equivoca"»[18], tesis que, como él mismo lo sentencia «fue tan absurda como antijurídica, restringiéndose ante el avance de la juridicidad pero —y aquí la clave— no ha cumplido aún el ciclo integral de su desaparición, desgraciadamente aún sigue rigiendo»[19] (intercalado agregado).

Así como hay consenso en la doctrina española sobre la idea de que, gracias a las normas legales y reglamentarias que han desarrollado la categoría de la responsabilidad patrimonial de la Administración en ese país, se ha *permitido* su aplicación y, en paralelo, *evitado* que una garantía de tal importancia y de la esencia misma del Estado de Derecho se diluya en atención a interesadas interpretaciones[20], exactamente lo contrario es lo que se puede afirmar en relación con el ordenamiento venezolano, objeto de nuestro estudio. La ausencia de normas legales y reglamentarias que disciplinen detalladamente la institución de la responsabilidad patrimonial del Estado, en general, y mucho menos la correspondiente a la Administración tributaria, en particular, por un lado, así como la penetración del neoconstitucionalismo en el sistema jurídico venezolano y, con éste, el referido *golpe de timón* de la entonces evolutiva situación que signó al sistema de responsabilidad patrimonial en el siglo pasado, por el otro, explican el estado actual de la institución, con lo cual la *mesa está servida* para explicitar el *marco metodológico* de la investigación.

[18] FIORINI, Bartolomé A., *Derecho administrativo*, tomo II, Abeledo-Perrot, 2ª edición, Buenos Aires, 1997, p. 717.
[19] *Idem*.
[20] Cf. MAGRANER MORENO, Francisco J., «Panorama actual de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública: en especial, en el ámbito tributario», *Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 180, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2018, p. 16.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Marco metodológico

I. Hipótesis de la investigación

La responsabilidad de la Administración tributaria está dirigida a garantizar la indemnidad o integridad patrimonial del contribuyente. Empero, la falta de desarrollo legislativo y reglamentario de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en el ordenamiento jurídico venezolano, junto con su recepción del neoconstitucionalismo a partir de la Constitución de 1999, han llevado a la inaplicación jurisprudencial de esta institución en las dos últimas décadas, dando lugar a una reedición material del dogma de la irresponsabilidad absoluta (*the King can do no wrong*), todo lo cual tiene mayor peso en el ámbito tributario, por razón de las —de por sí— exhorbitantes potestades que poseen las autoridades fiscales, lo que en la práctica perfila su relación con el contribuyente como una de poder y no una de Derecho, en vulneración de su propiedad y en paralela afectación del ideal político del Estado de Derecho.

No obstante lo anterior, a partir las pocas normas disciplinadas en el ordenamiento jurídico venezolano sobre la responsabilidad patrimonial del Estado y aun con el influjo neoconstitucional, consideramos que es posible *proponer* un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, con base en un enfoque analítico de las reglas vigentes y los desarrollos doctrinales y jurisprudenciales, excluyendo valoraciones morales y políticas del Derecho positivo.

II. Objetivos de la investigación

Teniendo en cuenta la hipótesis formulada, el *objetivo general* de la investigación se centra en *demostrar* (i) la *relación* entre la escasez normativa y la recepción del neoconstitucionalismo en el sistema jurídico venezolano, a efectos de la inaplicación de la responsabilidad patrimonial del Estado; y allende tal realidad (ii) que es posible *proponer* y *aplicar*, desde un enfoque analítico, un sistema de responsabilidad patrimonial para la Administración tributaria venezolana que, en el contexto de una teoría general sustantiva sobre la institución y en el que transversalmente se desarrollen aspectos materiales y formales del tributo, pueda justificarse a partir de las (pocas) reglas existentes en el ordenamiento jurídico vigente, a la vez que desde los aportes doctrinales y jurisprudenciales, y, con ello, sentar las bases conceptuales que, además, sirvan —a futuro— *de lege ferenda* (*v. g*., el dictado de una ley especial sobre la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en Venezuela) en la rehabilitación plena de esta categoría fundamental encaminada a garantizar la indemnidad o integridad patrimonial del contribuyente, como *ultima ratio* del Estado de Derecho.

Los objetivos *específicos* de la investigación, por su parte, consistirán, de lo general a lo particular, en (i) explorar *descriptivamente* el recuento histórico de la evolución y situación actual de la responsabilidad patrimonial del Estado, en general, paseándonos por el Derecho comparado, y prestando especial atención a la situación normativa venezolana, así como a la recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico y sus consecuencias; (ii) desarrollar *propositivamente* un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en especial, delimitando sus concepto, fundamento, tipologías funcionales y

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

presupuestos de activación, con apoyo en la doctrina y jurisprudencia comparadas, con la idea de llenar los vacíos legales de los que adolece el ordenamiento jurídico venezolano; y (iii) analizar *críticamente* —desde el sistema propuesto y teniendo en cuenta los aspectos materiales y formales del tributo— los supuestos particulares (causas de responsabilidad) de ejercicio de la potestad sancionadora, ejecución de actos tributarios y devolución de ingresos indebidos que en la actualidad tienen lugar, con especial frecuencia, en las relaciones entre la Administración tributaria venezolana y los contribuyentes.

III. Justificación de la investigación

La siempre presente y, como resultará notable, cada vez más creciente importancia del tema de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, especialmente en contextos de alta conflictividad en sus relaciones con el contribuyente, invita, por sí solo, a su investigación, sin tener que apelar a «tendencias jurídicas del momento» para su justificación. Y es que, si se repara con un poco de detenimiento, este tema se presenta ideal en su dimensión fiscal, precisamente porque su abordaje necesariamente exige el estudio —transversal— de instituciones fundamentales (materiales y formales) del tributo.

Debe tenerse en cuenta, así, y al margen de las numerosas y verdaderamente trascendentales obras que se han ocupado de los múltiples aspectos y desde variados enfoques de la institución, especialmente en España[21], y aunque, si bien en menor cantidad, también con alto rigor en Venezuela[22], que no son tan abundantes las que se han dedicado —de manera específica— a su particular *dimensión tributaria*. En la doctrina española son pocas, aunque muy destacadas, las obras con ese enfoque y alcance[23]. Sin embargo, debe advertirse que si bien en la doctrina venezolana hay trabajos (artículos, ensayos, etc.) muy bien planteados e, inclusive, en su momento verdaderamente innovadores[24], dirigidos a aspectos específicos de esta categoría, no se han producido estudios con un enfoque integral y sistemático que desarrolle con amplitud las múltiples aristas de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

Lo anterior también impulsa esta investigación, con intención de originalidad[25], dada la

[21] Como es ampliamente conocido, y se evidenciará a lo largo de la investigación, la doctrina española sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración pública es verdaderamente abundante. Por tal motivo, no referiremos a esta altura algunos trabajos en particular, allende su indiscutible relevancia y proyección comparada a otros sistemas —como el venezolano—, por no querer incurrir en una selección que siempre sería arbitraria y subjetiva. De ahí que, por los momentos, prefiramos apenas dejar esta breve precisión y hacernos de sus desarrollos, propuestas, críticas y replanteamientos en el cuerpo del trabajo.

[22] Entre las más destacas, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, *in totum*; GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, *in totum*.; y BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad del Estado en Venezuela*, s/e, Caracas, 2001, *in totum*.

[23] Nos referimos, como es evidente, a los (hoy clásicos) trabajos de: MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad… cit.*, *in totum*; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria*, Aranzadi - Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2011, *in totum*. Con igual enfoque, y un poco más reciente, *vid*. CASANA MERINO, Fernando, *La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de actos tributarios*, Editorial Comares, Granada, 2016, *in totum*.

[24] Concretamente, el adelantado artículo de: FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 83, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1999, p. 21-64.

[25] Como bien lo explica CUERDA RIEZU: «Una tesis doctoral o un trabajo científico consisten en una investigación original y verificable científicamente, para que otros puedan asumirla o refutarla». CUERDA RIEZU, Antonio, *Cum*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

escasez advertida y, con ello, las amplias posibilidades de construcción conceptual y desarrollo de ideas que se habilitan para aportar a ese vacío en los estudios sobre esta institución en la doctrina venezolana: la idea es *proponer* un sistema de responsabilidad patrimonial de las autoridades tributarias venezolanas, en el contexto de una teoría general sustantiva sobre la institución, en el que se den cita aspectos materiales y formales del tributo. Aquí la clave. Pero, además, al tener en cuenta la realidad expuesta y la involución experimentada en su aplicación en el caso venezolano, bajo el ejercicio de la potestad y competencia tributarias para asegurar el *deber de contribuir* al margen de controles y límites, en desatención de los principios constitucionales de la tributación y del estándar de legalidad administrativa, así como en desmedro mismo de la noción del ideal político del Estado de Derecho, se evidencia que la investigación propuesta ya no sólo se presenta relevante sino —verdaderamente— imperiosa.

Como lo disciplina el artículo 133 de la Constitución venezolana: «Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley». Sobre esto no hay (no debe haber) dudas. Ello es así. Y también lo es que, naturalmente, el pago de tributos constitucionalmente autorizados, legalmente establecidos y administrativamente bien gestionados genera —por definición— detrimentos patrimoniales en los contribuyentes. Cada cumplimiento de impuestos, tasas y contribuciones supone una erogación dineraria en cabeza del sujeto obligado, lo que, por vía de consecuencia, minora su patrimonio.

Ello permite apreciar, entonces, que no toda afectación o perjuicio que experimenten los contribuyentes tiene la entidad de activar la responsabilidad patrimonial del Estado. Al mismo tiempo, y esto es conveniente precisarlo de una vez, «No puede argüirse para justificar en el ámbito tributario unas especiales facultades de la Administración, que desbordarán en aras de una pretendida eficacia el marco jurídico ordinario, la existencia de un *super deber* de contribuir»[26]. Nuevamente: ¿se debe contribuir? Como fuera recién afirmado, sí. Ahora, ¿se debe coadyuvar con el sostenimiento de los gastos públicos al margen de las reglas y principios tributarios? La respuesta, ya antes deslizada, es un firme no.

Cuando el contribuyente no tiene el deber de tolerar o soportar el daño, entonces el ejercicio de las potestades y competencias tributarias no tienen la entidad para justificar por sí mismas la lesión causada, dando lugar, ahora sí, a la institución objeto de nuestra investigación. Después de todo, como enseña DI PIETRO, el principio general de no dañar a otro, con su subsecuente obligación jurídica de reparar el daño generado (*neminem laedere*), «*ha poi dimostrato una tale forza giuridica anche nel settore pubblico da superare gli stressi limiti delle relazioni intersoggettive tra privati*»[27]. Lo que se quiere precisar, haciéndonos de las palabras de GARCÍA-TORREALBA, es que «La potestad tributaria puede y debe seguir siendo una potestad

---

Laude. Guía para realizar una tesis doctoral en Derecho, Editorial Tecnos, Madrid, 2008, p. 101.

[26] PONT I CLEMENTE, Joan-Francesc, «Daños y perjuicios producidos por la actuación de la Administración tributaria. Garantías del contribuyente y responsabilidad patrimonial del Estado», *El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la Administración tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Navarra, 1994, p. 74.

[27] «Ha demostrado entonces tal fuerza jurídica incluso en el sector público que ha superado los límites mismos de las relaciones interpersonales entre individuos privados» (traducción libre). DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità patrimoniale dello Stato per atti di contenuto tributario» (relatoría general), *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario,* tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 4.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

irresistible, pero nunca, cada vez menos, una potestad irreprensible y, desde luego, irresponsable»[28]. Esto, fácilmente se aprecia, es de la esencia misma del problema.

Además, resultaría sólo lógico pensar que, si el patrimonio colectivo está creado e integrado a partir del cumplimiento del *deber de contribuir* con los gastos públicos que recae sobre los contribuyentes, pues en esa misma y exacta medida esos contribuyentes también tendrán el *derecho* a que con ese patrimonio público se indemnice la igualdad quebrantada en particular perjuicio de algún contribuyente, habida cuenta de que la víctima del daño también habría contribuido a su formación con su propia riqueza, como será atendido en la investigación.

IV. Metodología de la investigación

En general, la metodología que se seguirá es de tipo documental, por medio de la recopilación, análisis, interpretación y síntesis de información contenida en fuentes *escritas* (impresas [libros, artículos de revistas, tesis, etc.] y *digitales* [artículos en línea, páginas web, blogs, etc.]), principalmente doctrina, jurisprudencia y materiales normativos (Constituciones, leyes, decretos, reglamentos, etc.). A estos fines se efectuarán, en las distintas partes del estudio, exploraciones históricas, investigaciones comparadas, análisis dogmáticos y revisiones bibliográficas.

En particular, se tendrán en cuenta los *aspectos metodológicos* siguientes:

1. Nivel y tipo de investigación

El trabajo consistirá, como fuera recién precisado, en una investigación teórica documental (descriptiva, propositiva y crítica), y se llevará a cabo a través de un análisis doctrinal, jurisprudencial y normativo, con la idea de generar nuevos conocimientos y resolver el problema planteado[29].

En este sentido, la primera parte de la investigación se tratará de un estudio *descriptivo* (evolutivo y comparativo), en la que se aplicarán los métodos *histórico*[30] y *comparativo*[31], en el que se atenderá la situación actual de la responsabilidad patrimonial del Estado, en general, en los ordenamientos jurídicos seleccionados, con especial atención en el caso venezolano, que constituye el objeto de estudio. En la segunda parte, el enfoque de la investigación será

---

[28] GARCÍA-TORREALBA PÉREZ, Enrique, «La exacción tributaria ilegítima como fuente de obligación de indemnizar», *Crónica Tributaria*, Nº 30, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979, p. 53.

[29] Cf. OLVERA GARCÍA, Jorge, *Metodología de la investigación jurídica para la investigación y la elaboración de tesis de licenciatura y posgrado*, Universidad Autónoma del Estado de México, Toluca (México), 2015, p. 13. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/38763?page=14.

[30] «El punto de referencia de este método es el desarrollo cronológico del saber. Se sustenta además en la experiencia de los tiempos. Ya que en el campo del derecho, el conocimiento pleno de las instituciones jurídicas sólo es posible si consideramos su evolución histórica». BAQUERO, Jaime y GIL, Emiliano, *Metodología de la investigación jurídica*, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2015, p. 38. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/115660?page=3.

[31] «En el contexto del Derecho, el presente método puede aplicarse en la modificación legislativa y en la elaboración de normas jurídicas, para lo cual conviene considerar siempre la experiencia normativa en el tiempo y en el espacio, situación que origina la comparación histórica y la comparación sociológica». *Idem*.

fundamentalmente *propositivo*, en la que se seguirán los métodos *sistemático*[32] y *deductivo*[33], basado en la revisión de la doctrina y jurisprudencia sobre el tema, así como del estudio interpretativo y argumentativo de la normativa (constitucional y legal) vigente aplicable a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana, en especial, para la delimitación de sus concepto, fundamento, tipologías funcionales y presupuestos de activación. En la tercera parte, la investigación adoptará un perfil eminentemente *crítico*, bajo los métodos *intuitivo*[34] e *inductivo*[35], con la idea de evaluar varios casos particulares de estudio y, con ello, lograr un mayor entendimiento sobre la viabilidad (teórica y práctica) de los aspectos propuestos en la segunda parte.

En suma, se tratará de una investigación de tipo *documental*, en lo general, y de tipo *hermenéutica* y *dogmática*, en lo jurídico[36], siguiendo los métodos *histórico*, *comparativo*, *sistemático*, *deductivo*, *intuitivo* e *inductivo*, bajo enfoques de corte *descriptivo*, *propositivo* y *crítico*, basado en análisis de carácter *interpretativo*, *argumentativo* y *comparativo*, siguiendo un orden de lo más *general* (Título Primero), pasando a lo *especial* (Título Segundo), para terminar en lo *particular* (Título Tercero).

2. Técnica e instrumentos de recolección de información

Conforme con los *objetivos* y *enfoques* de la investigación, se utilizarán técnicas propias de la investigación documental, como lo son: (i) análisis de contenido de naturaleza cualitativa, (ii) revisión documental, (iii) lectura evaluativa, y (iv) técnica del resumen.

El análisis de contenido se hará al revisar la doctrina, jurisprudencia y normativa vigente, con el fin de hacer inferencias e interpretaciones sobre dicha información, para verificar o no su aplicación al objeto concreto de estudio (el ordenamiento jurídico venezolano). Asímismo, para ello es necesario la revisión documental con la idea de evaluar los textos relacionados con el ámbito de estudio propuesto, en concreto, y realizar lecturas evaluativas para comprender y

[32] «Se ocupa de ordenar los conocimientos agrupándolos en sistemas coherentes, para lo cual puede combinarse con el método inductivo. Se combina además con el método deductivo cuando se separan las partes de un todo en orden jerárquico siguiendo determinados criterios de clasificación.// Estudia las formas en que se ordenan en un todo, una serie de conocimientos, de manera que resulten claras las relaciones y dependencias recíprocas de las partes componentes del todo». *Ibid*., p. 37.

[33] «El método Deductivo se realiza tomando como fundamento algunos principios o conocimientos generales que son aplicables para inferir conclusiones particulares en el área.// En materia jurídica, el método Deductivo se realiza principalmente mediante las técnicas de aplicación de las normas jurídicas generales a casos concretos». *Ibid*., p. 38.

[34] «Es un método directo, idonde el sujeto cognoscente aprende o captura directamente el objeto de conocer. Consiste el único acto del espíritu que de pronto y a veces espontáneamente lanza una sola visión del alma.// Mediante este método tenemos la primera respuesta, la más espontánea y original ante los problemas planteados». *Ibid*., p. 35.

[35] «El método Inductivo considera una serie de fenómenos o conocimientos particulares para llegar a conclusiones generales. Del análisis de varios casos y objetos particulares, puede llegarse a una conclusión general. El método Inductivo y Deductivo, se complementan y pueden combinarse con el método Analítico.// El método Inductivo se puede instrumentar de muy diversas formas, pero principalmente mediante las técnicas de análisis y presentación de casos, de procesos jurídicos, de resoluciones jurisdiccionales y jurisprudenciales, etc.». *Ibid*., p. 38.

[36] Cf. AGUDELO GIRALDO, Óscar Alexis, «Los calificativos del Derecho en las formas de investigación jurídica», en AGUDELO GIRALDO, Óscar Alexis (Ed.), *La pregunta por el método: Derecho y metodología de la investigación*, Universidad Católica de Colombia, Bogotá, 2018, p. 28-35. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/197064?page=9.

valorar los textos doctrinales disponibles sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, en general, y de la Administración tributaria, en especial, para poder establecer su vinculación con los objetivos del trabajo y su validez como posible apoyo a los argumentos propuestos en el estudio, que sirvan como recomendaciones en la solución del problema planteado, todo para lo cual es necesario aplicar la técnica del resumen.

3. Clasificación de la información

Uno de los aspectos más relevantes de la investigación es la *clasificación de la* información, realizada tomando en cuenta los planteamientos descritos, revisión de normas relevantes, así como la doctrina y jurisprudencia relevantes, para la verificación de su aplicación al caso concreto y apoyo para lograr conclusiones propias al planteamiento original del problema. Como fue explicado con anterioridad, se parte de la lectura evaluativa del material seleccionado y del resumen lógico del mismo.

Los datos se clasificarán en conjuntos parciales y subordinados, de acuerdo con la relación lógica entre ellos y entre los temas específicos de estudio, a través del análisis de contenido con enfoque *cualitativo* sobre el objeto de estudio[37] y en clave *deductiva*.

4. Procedimientos de investigación

4.1. Formulación del problema y definición de los objetivos

El desarrollo de esta fase se llevó a cabo mediante una revisión de fuentes documentales y normativas, aunado a la discusión con expertos para conformar un adecuado marco de referencia, el cual permitió precisar, formular el problema en el marco de la introducción, así como definir los objetivos de la investigación.

4.2. Investigación bibliográfica sobre los aspectos teóricos del problema

Se realizó la búsqueda de bibliografía relevante y aplicable al objeto de estudio, de conformidad con la técnica indicada en la sección sobre «Clasificación de la información».

4.3. Recolección de la información

La recolección de información se cumplió a través de los pasos siguientes:

1. Elaboración preliminar del instrumento sobre el alcance informativo.

2. Sistematización y ordenación de la información.

3. Procesamiento de las informaciones obtenidas de las distintas fuentes.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

[37] Cf. OLVERA GARCÍA, Jorge, *op. cit.*, p. 86.

4.4. Análisis e interpretación de la información

En esta fase se efectuó el análisis de contenido y el análisis comparativo de la información producida en la investigación biblográfica y documental, específicamente, la información doctrinal, jurisprudencial y normativa.

Lo anterior, bajo un enfoque de análisis lógico y coherente, lo que implica de forma simultánea y combinada, es decir, por inducción y deducción, que fue la forma como se delimitó el objeto de estudio.

Del análisis efectuado, arribamos a algunas premisas preliminares que perfilaron nuestro enfoque para la elaboración de la investigación y el planteamiento de la *hipótesis*.

V. Estructura de la investigación

Para desarrollar los objetivos general y específicos trazados, empleando la metodología descrita, hemos *estructurado* la investigación bajo tres títulos, con enfoque deductivo (de lo *general a lo particular*), a su vez integrados por cuatro capítulos cada uno, además de las conclusiones.

El *Título Primero. Evolución y situación actual de la responsabilidad patrimonial del Estado. Especial referencia al caso venezolano*, será desarrollado en los capítulos I, II, III y IV, desde un enfoque fundamentalmente *descriptivo*. En este título se abordarán, exclusivamente, *aspectos generales* de la responsabilidad patrimonial del Estado, como en seguida se apreciará.

En el *Capítulo I. Antecedentes, génesis y evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado*, presentaremos un recuento histórico de la institución a través de lo que pudiera considerarse sus tres grandes etapas, empezando por el auge del principio general de irresponsabilidad patrimonial del Estado, para luego abordar el establecimiento de la responsabilidad personal del funcionario y de la responsabilidad parcial del Estado, hasta llegar a la consolidación del principio de responsabilidad patrimonial del Estado, con especial enfoque en Inglaterra, Estados Unidos de América, Francia y España.

El *Capítulo II. La responsabilidad patrimonial del Estado en el Derecho comparado: hacia una visión de conjunto*, como su título lo permite apreciar, se trata de una investigación de Derecho comparado, en la que analizamos las disposiciones constitucionales y legales sobre la responsabilidad patrimonial del Estado en algunos sistemas legales del *common law*, y de la tradición del *civil law*, con la finalidad de identificar y comentar los enunciados que la regulan. El enfoque adoptado nos permitirá identificar sus características más notables, haciéndonos de la doctrina y jurisprudencia de esos países, y logrando, así, una visión de conjunto sobre las *tendencias actuales* en relación la institución. Los países elegidos con sistemas legales elegidos de *common law*, dada su notable importancia, fueron Inglaterra y Estados Unidos de América; mientras que los seleccionados con tradición de *civil law*, fueron Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, Guatemala, Italia, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, Portugal y Uruguay.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En el *Capítulo III. La responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX*, aterrizamos la investigación en el ordenamiento jurídico venezolano, específicamente para explicar los antecedes y evolución de la responsabilidad patrimonial en Venezuela durante el siglo pasado. A estos fines, se pasa revista a las disposiciones sobre la responsabilidad del Estado en las Constituciones venezolanas de 1901, 1904, 1914, 1922, 1925, 1928, 1929, 1931, 1936, 1945, 1947, 1953, 1961 y 1999 (la actualmente vigente), cuyo contenido —de la última mencionada— es analizado con especial detenimiento para extraer las normas clave del régimen de responsabilidad de los poderes públicos. Igualmente, se revisan las (escasas) disposiciones legislativas que disciplinan la categoría. Luego, se tienen en cuenta las características que se suelen inferir del sistema venezolano de responsabilidad, así como sus tipologías funcionales y presupuestos de activación, de acuerdo con los desarrollos jurisprudenciales y doctrinales venezolanos.

Y el *Capítulo IV. Neoconstitucionalismo y responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XXI*, que viene a cerrar el Título Primero, se ocupa de uno de otro de los asuntos nodales de la investigación: el neoconstitucionalismo, su recepción en el ordenamiento jurídico venezolano y sus consecuencias en el sistema de responsabilidad patrimonial del Estado, en general, y de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en particular. En este sentido, se presentará un análisis sobre el neoconstitucionalismo, con la idea de extraer algunas de sus características y, con ello, identificar su nota distintiva. Luego, nos abocaremos a los problemas fundamentales que identificamos como consecuencia de su recepción en el ordenamiento jurídico venezolano, cuestión que, a renglón seguido, nos permitirá evaluar sus efectos en el sistema de responsabilidad patrimonial durante el siglo XXI.

Pasamos, así, al *Título Segundo. Hacia un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela. Nuestras propuestas sobre sus concepto, fundamento, tipologías funcionales y presupuestos de activación*. Esta parte, que se presenta como el núcleo de la investigación, será expuesta en los capítulos V, VI, VII y VIII, con un enfoque esencialmente *propositivo*. Bajo este título se desarrollarán, siguiendo el enfoque deductivo asumido, los *aspectos especiales* de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

En el *Capítulo V. Concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria*, empezaremos por abordar la categoría de la responsabilidad como un concepto jurídico fundamental, para luego ocuparnos de la misma en el Derecho civil, así como de su concepción en la Administración pública. En esa parte nos detendremos en el análisis de su naturaleza como valor, principio, regla o derecho subjetivo. A continuación, nos ocuparemos de su relación con el Estado de Derecho, lo cual supone identificar, de entrada, las propiedades definitorias de ese ideal político, sentándose las bases para aterrizar lo planteado en el contexto de la tributación y la propiedad privada. Se evidenciarán las múltiples relaciones recíprocas de necesidad que tienen lugar, precisamente, entre Estado de Derecho, propiedad privada, tributación y responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Para cerrar este capítulo ofreceremos, con fundamento en lo desarrollado, un concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

El *Capítulo VI. Fundamentación teórica de la responsabilidad patrimonial de la*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Administración tributaria se referirá, en los términos que se aprecia, a estudiar a las distintas teorías que han dado justificación a la responsabilidad jurídica. Luego de su aproximación general, se revisarán los fundamentos civiles de la institución, así como el fundamento general iuspublicista de la responsabilidad y los fundamentos particulares de la Administración de acuerdo con su funcionamiento anormal (la violación del derecho al funcionamiento normal del servicio público) y normal (la ruptura del principio de igualdad ante las cargas públicas). Cerraremos estos planteamientos, enfocándonos en el fundamento especial de la responsabilidad de la Administración tributaria.

En el *Capítulo VII. Tipologías funcionales de la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario venezolano*, que sin duda es uno de los de mayor peso dadas las propuestas formuladas, nos centramos en desarrollar cada una de las tipologías funcionales que, en Venezuela, pueden dar lugar a responsabilidad patrimonial del Estado tributario, a saber: responsabilidad de la Administración tributaria, del Estado juez tributario y del Estado legislador tributario. Así, luego de traer algunas precisiones sobre su más amplia noción en relación con la responsabilidad del Estado administrador (tipologías según la fuente jurídica, el funcionamiento administrativo y la actividad administrativa), nos dedicamos a propositivamente escudriñar las particularidades de la responsabilidad de la Administración tributaria, con especial atención en su fundamento normativo, las catorce causas de la misma que analizamos, su conexión con los principios constitucionales de la tributación y las dos sentencias líderes de la (otrora) jurisprudencia venezolana. A continuación, nos ocupamos de las particularidades de la responsabilidad del Estado juez tributario y del Estado legislador tributario, revisando sus distintos títulos de imputación y justificación en el sistema venezolano de responsabilidad patrimonial.

El *Capítulo VIII. Presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana*, junto con los anteriores de este título, propone otros elementos clave para perfilar los rasgos fundamentales del sistema venezolano de responsabilidad de las autoridades tributarias. Aquí desarrollaremos buena parte de los aspectos no disciplinados legalmente en el ordenamiento vigente, para lo cual resulta necesario hacernos de la jurisprudencia venezolana (especialmente la del siglo XX) y la doctrina (con particular interés, la comparada), para proponer unos presupuestos de activación que se ajusten a los contornos ya delimitados del sistema y que, a la vez, puedan encontrar sustento en las pocas normas del ordenamiento jurídico que, de manera desperdigada, pueden aplicarse a estos fines. Concretamente, nos ocuparemos de la noción y características del daño resarcible, el principio de indemnidad, las tipologías y valoración del daño, así como de la categoría de la imputación y sus títulos jurídicos, y la relación de causalidad, sus distintas teorías y las causas extrañas no imputables que pudieran exonerar de responsabilidad a la Administración tributaria venezolana.

De esta manera llegamos, finalmente, al *Título Tercero. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana en acción. Casos particulares de estudio del ejercicio de la potestad sancionadora, ejecución de actos tributarios y devolución de ingresos indebidos*. En esta parte, con la que se cerrará la tesis —antes de pasar a las conclusiones—, se desarrollarán los capítulos IX, X, XI y XII, en los cuales se aplicará lo propuesto en el título anterior (desarrollo *especial* de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria) a unos casos de estudio seleccionados, todo con enfoque principalmente *crítico*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En el *Capítulo IX. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora*, nos encargamos de analizar el caso de uno de los procedimientos más aplicados por la autoridad tributaria venezolana: el procedimiento de verificación tributaria. Además de su frecuente aplicación, el interés en su estudio se presenta también por la ausencia de un cauce formal de la que el mismo adolece en su regulación, esto es, de las etapas regulares de todo procedimiento administrativo, lo que se torna más complejo al tratarse de un procedimiento administrativo *sancionador*. Por ello, se revisará la potencial activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora con ocasión a la aplicación de ese procedimiento, a la vez que se evaluará la responsabilidad del Estado juez tributario que pudiera tener lugar, por errores judiciales en sus pronunciamientos en relación con el mismo, y la responsabilidad del Estado legislador tributario ante la eventual declaratoria de inconstitucionalidad de las normas que lo disciplinan.

El *Capítulo X. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos*, atiende otro caso de especial relevancia y constante controversia, como lo es el correspondiente a la presunción de legitimidad de los actos tributarios y su exigibilidad. Para su estudio, se revisarán distintos supuestos típicamente desencadenantes de la responsabilidad de las autoridades fiscales en la ejecución de sus actos, para luego adentrarnos en el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo establecido en la legislación tributaria venezolana. A estos fines, empezaremos trayendo nuestras consideraciones sobre la presunción de legitimidad de los actos tributarios y la naturaleza del procedimiento de determinación tributaria, para posteriormente entrar en las particularidades del procedimiento de cobro ejecutivo y los múltiples supuestos de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (y del Estado juez) que puede activar, en la aplicación de dicho procedimiento.

En el *Capítulo XI. Responsabilidad patrimonial de la Administración por la devolución de ingresos indebidos en autodeterminaciones tributarias*, se desarrollará un tema no exento de debates, en general, y que en la práctica administrativa de las autoridades fiscales venezolanas alcanza unos niveles y particulares dignas de estudio. Para abordar el tema, resulta necesario atender preliminarmente la noción misma de determinación tributaria y sus distintas modalidades por el sujeto, para luego proponer que la tipología autodeterminativa no sólo se identifica con un deber sino, y con especial relevancia, como un derecho del contribuyente. En seguida nos ocuparemos de la devolución de ingresos indebidos en las autodeterminaciones, con lo cual se sentarán las bases para ocuparnos de los casos de las «determinaciones mixtas» que se imponen a los contribuyente por la Administración sectorial de deportes, por un lado, y las «autodeterminaciones» a las que son tecnológicamente coaccionados por la Administración sectorial de ciencia, tecnología e innovación, por el otro. El alcance del análisis supone entrar, además de en aspectos formales, en elementos materiales del tributo, a partir de los cuales se evaluará el funcionamiento de las Administraciones sectoriales y los daños que pueden causar a los contribuyentes ante la exigencia de ingresos tributarios indebidos. Antes de finalizar el capítulo, se pasará revista a unos potenciales supuestos de responsabilidad del Estado legislador (y juez) tributario.

Para cerrar la investigación, el *Capítulo XII. Responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica* abarcará otro supuesto de devolución de ingresos tributarios indebidos, en esta oportunidad por

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

actos nulos de pleno Derecho. Esto exige traer algunas precisiones sobre las particularidades de este supuesto de indebido y la responsabilidad de la Administración, particularmente desarrollando los escenarios de actos nulos por ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria y por actos ineficaces. Con lo anterior, se dispondrá del insumo conceptual para atender el caso de estudio de cierre, sobre el recargo administrativo exigido por la Administración sectorial de seguros y la nueva alícuota recientemente establecida en la contribución de seguros. A estos fines, se revisarán las particularidades sobre la validez y eficacia del recargo y la alícuota administrativa de la contribución, a partir de las cuales se abrirán las puertas al análisis crítico de la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica.

Finalmente, y como es de rigor, ofreceremos nuestras conclusiones sobre lo desarrollado a lo largo de la investigación.

VI. Recapitulando el enfoque de la investigación

La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria es —así nos parece— un tema apasionante y de la máxima relevancia en la dinámica del tributo, por razón de las múltiples formas en las que el funcionamiento (anormal y normal) de las autoridades fiscales impacta en la vida de los contribuyentes y, a partir de esa realidad, al tenerse en cuenta las instituciones materiales y formales del tributo que necesariamente se dan cita en su estudio.

La situación planteada, la *hipótesis* formulada, los *objetivos general* y *específicos* perseguidos, la *metodología* que se seguirá y la *estructura* que se desarrollará, han servido la mesa de la investigación que llevaremos a cabo en las próximas páginas, con enfoques *descriptivos*, *propositivos* y *críticos*, para, teniendo en cuenta la escasez normativa de la que adolece el ordenamiento jurídico venezolano sobre la institución y su recepción del neoconstitucionalismo, de manera analítica *proponer* un sistema integral de responsabilidad patrimonial para la Administración tributaria venezolana, como *ultima ratio* del Estado de Derecho.

Ya para cerrar, y allende los objetivos de la tesis, nos parece que el enfoque adoptado puede, además, reportar utilidad en ordenamientos jurídicos distintos al particularmente estudiado, como por ejemplo los de tradición civilista que serán analizados, incluyendo el español, dada la marcada influencia que proyecta la doctrina y jurisprudencia ibérica en el perfilamiento de las instituciones jurídicas del mundo latino, cuestión particularmente notable en el sistema venezolano —de ahí nuestro enfoque en su estudio para este trabajo— acercando en lo conceptual sus categorías, como con especial peso ha ocurrido con nuestro objeto de estudio: ***La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria***.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

TÍTULO PRIMERO
Evolución y situación actual de la responsabilidad patrimonial del Estado. Especial referencia al caso venezolano en los siglos XX y XXI

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo I. Antecedentes, génesis y evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado

Introducción

Como suele ocurrir con la evolución de las *categorías jurídicas*, la correspondiente a la responsabilidad patrimonial del Estado no ha tenido lugar al margen de vicisitudes y complejidades, máxime si se tiene en cuenta que las conquistas de los derechos fundamentales y del control del poder, en el marco del ideal político del Estado de Derecho, han sido el producto de una ardua *batalla histórica*, no lógica.

La aplicación de la *teoría de la responsabilidad* al Estado se encontró en sus inicios —en los términos que da cuenta de ello GARRIDO FALLA[38]— con no pocos obstáculos difíciles de franquear para llegar a la situación actual, siendo necesario superar dogmas de antaño. En primer lugar, el correspondiente a la irresponsabilidad absoluta por daños causados por actos ejecutados por el poder. Y, en segundo lugar, el relativo al problema que plantea la transferencia de la responsabilidad del funcionario (persona física) al Estado (ente abstracto), o lo que es lo mismo, pasar del punto de vista subjetivo al punto de vista objetivo, habida cuenta de que, en definitiva, es el daño causado el que hace nacer la obligación de indemnizar y, con ella, la necesidad de hallar un responsable.

Dejando de lado las formulaciones premodernas[39], para llegar a la instauración del principio general de responsabilidad administrativa, en la medida y alcance que hoy se conoce, ha transcurrido un largo y espinoso camino, como lo recuerda ORTIZ ÁLVAREZ[40], el cual, en los términos que será expuesto, encuentra sus inicios en la irresponsabilidad del Estado, pasando a considerarse la responsabilidad personal del funcionario actuante, para luego admitirse la responsabilidad estatal —de manera parcial— con el problema de encontrar su fundamentación normativa, el cual dio pie a recurrir al Derecho civil (responsabilidad *indirecta* basada en la idea del hecho injusto y en la noción de culpa), para, finalmente, justificarse con base en los principios propios del Derecho público el fundamento de esta institución (responsabilidad *directa*)[41].

---

[38] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, «Panorama general de la responsabilidad "civil" de la Administración Pública», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999*, Marcial Pons, Madrid, 1999, p. 26.

[39] En la Antigüedad y en la Edad Media no se concebía, en lo general, la idea de que el soberano respondiese por los daños causados a sus súbditos, entre otras razones, porque el poder se sustentaba en el Derecho divino —fundamentación que se prolongaría en el tiempo—, haciendo al soberano sólo «responsable» ante éste. No obstante ello, en los tiempos de Roma se conocieron algunos casos de responsabilidad funcionarial. Al respecto, *vid*. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 24-27; y SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *La responsabilidad extracontractual de la Administración pública*, Grupo Editorial Ibañez, 4ª reimpresión, Bogotá, 2008, p. 33-34.

[40] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 55.

[41] Cf. HOYOS DUQUE, Ricardo, *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Temis, Bogotá, 1984, p. 5, siguiendo a ROUSSEAU, Charles, *Teoría general de la responsabilidad en Derecho administrativo*, Ortiz Editores, Bogotá, 1956, p. 5 (edición policopiada). En términos similares ha planteado la evolución de la responsabilidad patrimonial GARCÍA RODRÍGUEZ, para quien: «Las fases de desarrollo de la garantía

A las etapas recién enunciadas nos referiremos, con mayor detenimiento, a continuación.

I. Primera etapa: el auge del principio general de irresponsabilidad patrimonial del Estado

Por mucho tiempo, el poder se vio caracterizado por su irresponsabilidad, al no verse obligado o constreñido a atender los daños que generara a los individuos, esto es, «el ejercicio del poder absoluto»[42] (*rex legibus solutus*). Ésta fue la situación de la Corona inglesa, así como del Estado francés —entre tantos—, por lo que tendría que transcurrir suficiente tiempo y no pocos acontecimientos para lograr cambiar este escenario. Así como en Inglaterra estaban muy arraigadas las prerrogativas de la monarquía, en Francia la noción de soberanía y su respaldo jurisprudencial marcaba la pauta para justificar la inmunidad estatal, inclusive con la aparición del Estado moderno tras la Revolución Francesa.

Veremos, entonces, como se originaron estas ideas, lo que significaron y generaron, así como la evidente posición de superioridad del poder por encima del individuo, quien se encontraba a merced de sus designios, teniendo que soportar las lesiones y perjuicios que le generara el Estado en el desarrollo de sus actividades, sin respeto por su dignidad y propiedad, por lo menos en lo que se refiere a daños no expropiatorios.

1. El principio *the King can do no wrong* y su corolario estándar de *non suitability*

El principio (o dogma) de la irresponsabilidad absoluta por los actos del poder, encuentra su génesis en el viejo y preconstitucional *ius eminens*, como lo explica GARRIDO FALLA[43], cuya formulación anglosajona se identifica con el conocido principio del Derecho divino de acuerdo con el cual «el Rey no puede hacer mal, no puede causar daño»[44] (por ser vicario de Dios en la

---

patrimonial de los particulares frente a los daños causados por el Poder Público pueden distinguirse en: una primera etapa de irresponsabilidad absoluta; luego, una segunda fase de imputación exclusiva a los agentes públicos, para admitirse posteriormente una responsabilidad parcial del Estado, con la distinción, introducida por la jurisprudencia francesa, entre actos de autoridad y actos de gestión y entre falta personal y falta de servicio, incluyéndose la concurrencia de estas dos últimas y la responsabilidad por riesgo; hasta llegar, finalmente, a la concepción de una responsabilidad directa del Estado como consecuencia de su actividad dañosa». GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 23-24.

[42] RODRÍGUEZ GARCÍA, Armando, «Responsabilidad y control: dos categorías esenciales en el Derecho administrativo», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 27.

[43] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, «Panorama…» *cit*., p. 26.

[44] Varias son las tesis que se han elaborado sobre el origen y formulación de esta máxima, la cual suele atribuirse al famoso jurista inglés Henry DE BRACTON y su obra *De legibus et consuetudinibus Angliae* (1268). No obstante ello, y sin pretender adentrarnos mucho en esta cuestión, luce interesante —siguiendo a ORTIZ ÁLVAREZ— traer a colación unos pasajes del pensamiento de HOBBES y de Sir William BLACKSTONE. Al respecto, HOBBES consideró que: «*The Sovereign of a Common-Wealth… is not Subject to the Civil Lawes. For having power to make, and repeate Lawes, he may when he pleaseth, free himselfe from that subjection, but repeating those Lawes that trouble him, and making of new; and consequently he was free before… Nor is it possible for any person to be bound to himselfe; because he that can bind can release; and therefore he that is bound to himselfe onely, is not bound*». HOBBES, Thomas, *Leviathan*, cap. XXVI, Penguin de Macpherson, 1968, p. 313 citado en ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 58. Por su parte, BLACKSTONE expresó, en términos que evidencian su estrecha cercanía con la máxima en comentarios, lo siguiente: «*And, first, the law ascribes to the King the atribute of*

tierra), esto es, la célebre máxima *the King can do no wrong*[45] («el rey no puede errar»[46]), que tenía lugar en el plano material, la cual, hasta el siglo antepasado y a pesar de ciertas construcciones teóricas, marcó la pauta sobre la *irresponsabilidad monárquica* ante la ley positiva[47].

Y es que, como se aprecia, el Derecho inglés siempre se ha aferrado a la teoría conforme con la cual el Rey está sujeto a la ley y, por tal razón, podía romper la ley. En este sentido, no hay una afirmación más famosa sobre este ideal que la de BRACTON, hecha hace más de 700 años: *rex non debet ese sub homine sed sub deo et sub lege, quia lex facit regem* («el Rey no debe colocarse debajo del hombre sino de debajo de Dios y debajo de la ley, porque es la ley la que hace al Rey»). Pero en la práctica, los derechos dependen de los recursos legales para hacerlos valer, y la teoría se quebró —como BRACTON sugeriría que tendría lugar— porque no había agencia humana que hiciera cumplir la ley contra el Rey[48].

La doctrina según la cual *the King can do no wrong* quedó expuesta, entre tantos ejemplos y de la manera que lo destaca TURUHPIAL CARIELLO[49], en el discurso proferido en 1681 por el rey CARLOS III en la Universidad de Cambridge, en el cual expuso lo siguiente:

---

sovereignty, or pre-eminence… Hence it is, that no suit or action can be brought against the King, even in civil matters, because no court can have jurisdiction over him. For all jurisdiction implies superiority of power, authority to try would be vain and idle, without an authority to redress; and the sentence of a court will be comptemptible, unless that court had power to command the execution of it: but who, says Finch, shall command to the king?». BLACKSTONE, William, *Commentaries on the Law of England*, tomo I, Butterworth and Son, Londres, 1825, p. 241 y s., citado en ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 58-59.

[45] Esta teoría —ha sido explicado— encuentra su origen en el feudalismo inglés, y desde la perspectiva política en el sistema de gabinete, como lo recuenta GARNER: «*In this country it cannot be claimed that traditionally the Government is, in the eye of the law, an "honest man", as might be said about the administration in France; in fact, the contrary is almost the case. No considerations of moral right and wrong come into the question of Crown liability, for what is done in the name of the Sovereign cannot be contrary to the common law—"The King can do no wrong". This highly artificial theory had its origins in feudalism, this country being "the most highly feudalized country in Europe". Under feudalism it was unthinkable that the King should be capable of being sued in the courts, as all the courts in the country were held by him, either personally or by grant for him, and this procedural immunity of the King as feudal overlord acquired the significance of a basic constitutional principle. In the political sphere, the principle is fundamental to the origins of the Cabinet system—because the King could do no wrong, it followed that when the administration of the day was badly conducted, it was not the King who was at fault, but his Ministers who must have given him faulty advice; Ministerial responsibility was then the natural development. In its legal aspect, however, no similar development of this principle was allowed and the feudal concept became a fundamental rule of law, to the effect that not only the Sovereign in his or her personal capacity, but also the Crown could not be sued in the courts*». GARNER, John Francis, *Administrative Law*, Butterworths, 5ª edición, Londres, 1979, p. 301.

[46] WADE, William, *Derecho administrativo*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1971, p. 409.

[47] Cf. TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *La responsabilidad extracontractual del Estado por actuaciones conforme a la ley*, Colección Estudios Jurídicos Nº 63, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1995, p. 90.

[48] En las propias palabras de Sir WADE y de FORSYTH: «*English law has always clung to the theory that the king is subject to law and, accordingly, can break the law. There is no more famous statement of this ideal than Bracton's, made more than 700 years ago: 'rex non debet esse sub homine sed sub deo et sub lege, quia lex facit regem'. But in practice rights depend upon remedies, and the theory broke down—as Bracton's words suggest that it would—because there was no human agency to enforce the law against the king*». WADE, William y FORSYTH, Christopher, *Administrative Law*, Oxford University Press, 9ª edición, Oxford, 2004, p. 815-816.

[49] Cf. TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *op. cit.*, p. 28.

DE COMPOSTELA

> «Nosotros aún creeremos y sostendremos que el título de nuestros reyes no emana del pueblo, sino de Dios, que sólo ante ÉL son ellos responsables, que a los vasallos no corresponde ni crear ni censurar, sino honrar y obedecer a su soberano, quien lo es por fundamental derecho hereditario de sucesión, que ninguna religión, ni ley, ni culpa o incumplimiento, puede alterar o disminuir».

Como consecuencia de lo anterior, en Inglaterra la Corona no podía ser llevada a los tribunales por los particulares, conforme con la corolaria doctrina de *non suitability* (no demandable)[50], que operaba a nivel procesal. Por virtud de este estándar, la formalización de la *litis* dependía de la formulación previa de una *petition of right*[51] (la solicitud), a la que podía acceder la Corona a través de un *fiat justitia*[52] (la autorización). Después de todo y como lo precisan WADE y FORSYTH, «*the courts were the king's courts, and like other feudal lords the king could not be sued in his own court. He could be plaintiff —and as plaintiff he had important prerogatives in the law of procedure— but he could not be defendant. No writ or execution would be issued against him, for there was no way of compelling his submission to it*»[53].

Este principio, que allende lo anterior no tenía mucha relación directa con el tema de las inmunidades procesales[54], las cuales acaso eran meras consecuencias del mismo, se traslada al Derecho norteamericano luego de verse consolidado en el *Common Law*, cuestión por demás bastante paradójica. Y decimos que tal tránsito resulta paradójico, *incomprensible*[55] e, inclusive, *misterioso*[56], si se repara en que, como bien lo resaltan distintos autores, no debe pasarse por alto que en los Estados Unidos de América no se ha implantado monarquía alguna, nunca se ha coronado a un Rey. Por ello, hay quienes atribuyen este curioso devenir trasatlántico del dogma

---

[50] Así también lo recuerda GARCÍA RODRÍGUEZ: «En Inglaterra imperaba, además del mencionado principio [refiriéndose a la máxima *the King can do no wrong*], otro que lo reforzaba, el de la inmunidad judicial de la Corona, según el cual no podía ser llevada ante los tribunales judiciales por los particulares, pues se sostenía la doctrina de *non suitability* (no demandable). Este sistema se impuso por un largo período, aun con el advenimiento del Estado moderno» (corchetes nuestros). GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 27.

[51] La cual consistía, como explican WADE y FORSYTH, en lo siguiente: «*In essence the petition of right was a petition by a subject which the Crown referred voluntarily to the decision of a court of law. The Crown's consent was signified by the Attorney-General endorsing the petition 'Let Right be Done' (fiat justitia), so that after obtaining this fiat the plaintiff could obtain the judgement of one of the regular courts. Employed originally for the recovery of land or other property, this remedy made an important stride after the Revolution of 1688, when it as agreed by the judges that it would lie to enforce a debt. This was in the* Bankers' Case *(1690-1700), in which various bankers attempted to sue the Crown for payments due on loans to Charles II on which that king had defaulted. It was, in fact, by other means that bankers finally obtained their judgment — though not their money, for the problem of enforcement was as intractable as ever. No further case of importance arose until 1874, when an inventor of a new kind of heavy artillery sued for a reward promised to him by the War Office. This case finally settled the point that judgement could be given against the Crown on a petition of right for breach of contract made by the Crown's agent. Since in any normal case the Crown would grant the fiat and respect the judgement, there was now a reasonably effective remedy in contract*». WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 817.

[52] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso de Derecho administrativo*, tomo II, Editorial Civitas, 4ª edición, Madrid, 1993, p. 358.

[53] WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 816.

[54] Así lo afirman WADE y FORSYTH: «*The maxim that 'the King can do no wrong' does not in fact have much to do with this procedural immunity*». *Idem.*

[55] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 359.

[56] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado de Derecho administrativo*, vol. II, Tecnos, 12ª edición, Madrid, 1994, p. 249.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

the King can do no wrong a la inestabilidad financiera suscitada luego de la Guerra de Independencia, y no tanto por razones de orden o influjo teórico de esa doctrina[57].

2. El principio de irresponsabilidad de la *puissance publique* en Francia

Por su parte, en Francia la irresponsabilidad de la *puissance publique* como principio general se extendió desde los inicios del Derecho administrativo hasta mediados del siglo XIX[58]. Para VEDEL, «la idea según la cual la potestad pública debe responder de los daños que causa, por natural que nos parezca, no se ha impuesto sin encontrar resistencia. En su origen, chocó con el principio en virtud del cual el Estado, siendo soberano, no podría obrar mal, al menos cuando lo hacía por vía de autoridad»[59]. El arraigo de este principio no se vio afectado por la famosa Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano del 26 de agosto de 1789[60] —época durante la cual «se afirmaba que si el Estado era la personificación de la nación, en principio, era irresponsable»[61]—, en cuyos artículos 2 y 17 se establece el derecho de propiedad, así como su carácter inviolable y sagrado, en los términos siguientes:

> «Artículo 2 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789. La meta de toda asociación política es la conservación de los derechos naturales e imprescriptibles del hombre. Estos derechos son: la libertad, la propiedad, la seguridad y la resistencia a la opresión»[62].
>
> «Artículo 17 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789. Siendo la propiedad un derecho inviolable y sagrado, nadie puede ser privado de ella, a no ser cuando la necesidad pública, legalmente constatada, lo exija evidentemente, y bajo la condición de una justa y previa indemnización»[63].

Como bien lo explica GARCÍA RODRÍGUEZ, «ni siquiera la histórica exaltación de los derechos individuales hace variar la posición del Estado respecto a los daños causados a los particulares por su actividad, pues el principal obstáculo que se encontraba para admitir esa responsabilidad seguía siendo la vigencia del principio de que la soberanía tenía origen divino, no obstante el hecho de que el Estado se subrogó en el lugar del Príncipe, que ha sido explicado gráficamente diciendo que lo que se hizo fue "destronar al Rey y coronar al pueblo", conservándose por tanto las cualidades del poder soberano»[64], cuestión que para BRÉCHON-MOULENS[65] se debía al acento que había puesto el gobierno provisional instaurado en la defensa

---

[57] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 59.
[58] Cf. *Ibid.*, p. 62.
[59] VEDEL, Georges, *Derecho administrativo*, Biblioteca Jurídica Aguilar, 6ª edición, Madrid, 1980, p. 270.
[60] Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales*), 26 de agosto de 1789.
[61] HOYOS DUQUE, Ricardo, *op. cit.*, p. 5.
[62] «*Le but de toute association politique est la conservation des droits naturels et imprescriptibles de l'Homme. Ces droits sont la liberté, la propriété, la sûreté, et la résistance à l'oppression*».
[63] «*La propriété étant un droit inviolable et sacré, nul ne peut en être privé, si ce n'est lorsque la nécessité publique, légalement constatée, l'exige évidemment, et sous la condition d'une juste et préalable indemnité*».
[64] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 28.
[65] Cf. BRÉCHON-MOULENS, Christine, *Les régimes législatifs de responsabilité públique*, Librarie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1974, p. 19 y 21.

CUNDE DE COMPOSTELA

del Estado, en palpable menoscabo del individuo, por razón de las circunstancias mismas de la guerra y las exigencias de los asuntos relacionados con la salud pública, entre otros aspectos.

Si bien la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano expresamente reconocía el carácter «inviolable» y «sagrado» del derecho de propiedad, protegiéndolo como se observa de eventuales afectaciones expropiatorias (*eminent domain*) mediante la exigencia del justiprecio, no es menos cierto —como también lo nota GARCÍA RODRÍGUEZ[66]— que el mismo nada refería a daños distintos a los generados por causa de utilidad pública, esto es, a los *daños expropiatorios*, como es el supuesto de lesiones económicas identificables con el ámbito especial de la responsabilidad patrimonial extracontractual del Estado. En efecto, de acuerdo con el artículo 17 de la Declaración, que no introduciría mayor cambio sobre la cuestión, «la garantía patrimonial quedó limitada, como antaño, a las medidas expropiatorias. El soberano seguía siendo irresponsable en materia de daños no expropiatorios»[67].

Lo cierto es que el advenimiento del Estado moderno con la Revolución Francesa no haría desaparecer las ideas de la inmunidad del soberano[68]. Antes por el contrario, y como lo anotara RIVERO, «la irresponsabilidad de la potestad pública aparecía, en la primera mitad del siglo XIX, como un corolario de la soberanía»[69], manteniéndose en todo su esplendor la máxima *le Roi ne peut mal faire*, idea basada —precisamente— en la noción de *soberanía* contenida en el célebre desarrollo de LAFERRIÈRE sobre su imposición a todos sin compensación: «*le propre de la souveraineté est de s'imposer à tous, sans qu'on puisse réclamer d'elle aucune compensation*»[70]. El razonamiento del célebre jurista francés, quien llegó a desempeñarse como *Vice-Président du Conseil d'État*, era el siguiente:

> «*Il est de principe que les dommages causés à des particuliers par des mesures législatives ne leur ouvrent aucun droit à indemnité. La loi est, en effet, un acte de souveraineté, et le propre de la souveraineté est de s'imposer à tous, sans qu'on puisse réclamer d'elle aucune compensation. Le législateur peut seul apprécier, d'après la nature et la gravité du dommage, d'après les nécessités et les ressources de l'État, s'il doit accorder cette compensation: les juridictions ne peuvent pas l'allouer à sa place, elles ne peuvent qu'en évaluer le montant, d'après les bases et dans les formes prévues par la loi* (…)// *En ce qui touche les actes de la fonction administrative, qui ne sont pas par eux-mêmes des actes de souveraineté, mais des actes de puissance publique ou de gestion, la doctrine, la jurisprudence et quelquefois même la loi, admettent que des réparations pécuniaires peuvent être dues à ceux qui ont été lésés par une faute; mais, là encore, la responsabilité est en raison inverse de la puissance dont l'administration est investie; elle est rarement engagée par les actes de puissance publique, plus souvent par les actes de gestion faits en vue de*

[66] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 28.
[67] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 63.
[68] Cf. *Ibid*., p. 62.
[69] RIVERO, Jean, *Derecho… cit.*, p. 292.
[70] «Lo propio de la soberanía es imponerse a todos, sin que nadie pueda reclamar de ella compensación alguna». LAFERRIÈRE, Édouard, *Traité de la jurisdiction administrative et des recours contentieux*, tomo segundo, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 12ª edición, París, 1896, p. 13.

services publics, plus encore, et conformément aux règles de droit commun, par les actes faits par l'État dans l'intérêt de son domaine privé (...)// Lorsqui'il s'agit d'actes de puissance publique, la règle qui domine est celle de l'irresponsabilité pécuniaire de l'État»[71].

Como lo plantea ORTIZ ÁLVAREZ[72], las construcciones de LAFERRIÈRE sobre la soberanía y, con ella, sobre los actos de autoridad, se identifica principalmente con las manifestaciones legislativas. El acto legislativo, en tanto expresión representativa de la voluntad general del pueblo, no era susceptible de generar daño, lesión o perjuicio a las personas. Esta idea de la soberanía de la Ley, junto con la tesis de la inmunidad del Estado por actos de autoridad, se unieron y extendieron para dar cobertura a las normas emanadas de la Administración.

II. Segunda etapa: el establecimiento de la responsabilidad (personal) del funcionario y de la responsabilidad (parcial) del Estado

En Inglaterra, al igual que en Francia, se consideraba que el funcionario público no disfrutaba de los privilegios de su empleador, por lo menos formalmente hablando, por lo que se entendían personalmente responsables, aunque con algunas diferencias y ciertos matices. Cobra importancia en esta época el tema de la fundamentación jurídica de la exigencia de responsabilidad, así como la distinción jurisprudencial entre actos de gestión y actos de autoridad que, como se verá, delimitaría el ámbito subjetivo pasivo del reclamo de daños, bien recayera sobre el Estado francés o en cabeza de sus funcionarios, ambos con base en el Derecho civil.

Otro de los aspectos de mayor relevancia en este tiempo, tiene que ver con el muy conocido artículo 75 de la Constitución del año VIII[73], que se erigiría como un privilegio de peso para el *Conseil d'Etat*, el cual empezaría a dar algunas ideas sobre su concepción de los asuntos que debía conocer de manera exclusiva y excluyente, así como de los que escapaban de su interés y dejaba a la competencia de los tribunales ordinarios. Esta norma, como se apreciará, generaría reacciones luego del cambio de gobierno, que a su vez serían atendidas por una importante sentencia en la historia de la evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado.

---

[71] «Es de principio que los daños causados a los particulares por medidas legislativas no les confieran ningún derecho de indemnización. La ley es, en efecto, un acto de soberanía, y lo propio de la soberanía es imponerse a todos sin que nadie pueda reclamar de ella compensación alguna. El legislador puede apreciar, según la naturaleza y gravedad de los daños, según las necesidades y los recursos del Estado, si debe otorgar esta compensación: las jurisdicciones no pueden otorgarla en su lugar, no pueden más que evaluar la cuantía teniendo en cuenta las bases y en la forma prevista por la ley (…)// En lo que toca a los actos de la función administrativa, que por sí mismos no son actos de soberanía, sino actos de autoridad o de gestión, la doctrina, la jurisprudencia y algunas veces la ley misma admiten que hayan reparaciones que puedan ser debidas a aquellos que han sido lesionados por una falta; pero, inclusive en esos casos, la responsabilidad es inversamente proporcional al poder del cual la administración está investida; ella es raramente establecida para los actos de autoridad, más seguido para los actos de gestión de acuerdo con las reglas de derecho común, por los actos realizados por el Estado en el interés de su dominio privado (…)// Cuando se trata de actos de autoridad, la regla que domina es la de la irresponsabilidad pecuniaria del Estado» (traducción libre). *Ibid*., p. 13, 185 y 186.

[72] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 64.

[73] Boletín de Leyes (*Bulletin des Lois*), 2ª serie, Nº 38, 24 de diciembre de 1799.

1. *Personal liability of Crown servants* en Inglaterra

Desde el siglo XVI, se sostenía en Inglaterra que la infalibilidad de la Corona no se extendía a sus funcionarios, lo que permitía a los particulares demandar directamente al personal público responsable (*personal liability of Crown servants*[74]). Como bien lo advierten WADE y FORSYTH, «*the Crown was always, as it still is, immune from legal process at common law. Against the king the law had no coercive power. But this immunity never extended to the Crown's servants. It was, and still is, a constitutional principle of the first importance that ministers and officials of all kinds, high or low, are personally liable for any injury or wrongdoing for which they cannot produce legal authority*»[75].

Conforme con la regla del *Common Law*, «todo funcionario o empleado es responsable directo de sus actos, sean o no de gestión administrativa». Según este sistema, que adolecía de importantes fallas[76], al ser la Corona una *persona moral*[77] que no podía actuar por sí misma sino a través de sus funcionarios, eran éstos quienes debían responder directamente por los daños que ocasionaran[78].

Así, la máxima *the King can do no wrong* no se aplicaba o cubría a los funcionarios del Rey —sólo al Rey—, quienes se encontraban obligados a responder patrimonialmente por sus actos dañinos, a tal punto que la invocación de órdenes superiores no tenía cabida para sustentar la defensa de los subalternos[79], como también dan cuenta de ello WADE y FORSYTH, al precisar que «*superior orders can never be a defence, since neither the Crown nor its servants have power to authorise wrong*»[80]; a lo que agregan que, si bien «*in past times the Crown was not liable in tort, the injured party could always sue the particular Crown servant who did the deed, including any minister or superior officer who ordered him to do it or otherwise caused it directly (…) and if there was any doubt as to which servant to sue they would supply the name of a suggested defendant, known as a 'nominated defendant'*»[81].

Esta práctica, de nombrar un «demandado nominado», con el tiempo se demostraría insatisfactoria y sería eventualmente rechazada por la *House of Lords* en los conocidos casos

---

[74] WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 819.
[75] *Idem*.
[76] «Con todo, el sistema tenía, a juicio de G. L. WILLIAMS, tres defectos fundamentales: en primer lugar, podía ocurrir que el particular perjudicado desconociese la identidad del funcionario que causó el daño; en segundo lugar, la Corona podía discutir en juicio si quien realizó el daño era o no su empleado, o si actuó en el desempeño de su cargo; finalmente, el funcionario responsable del daño pudo no haber infringido ningún deber respecto del reclamante, existiendo entonces la imposibilidad de obtener condena». GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 248.
[77] A propósito del significado —y la naturaleza jurídica— de la Corona, explican WADE y FORSYTH lo que sigue: «*'The Crown' means the sovereign acting in a public or official capacity. In law the sovereign has two personalities, one natural and the other corporate. In its corporate capacity the Crown is a corporation sole, though other suggestions have at times been made. A corporation sole, as opposed to a corporation aggregate, consists of a single office-holder whose corporate capacity and property passes automatically to his successors in office, as for example does that of a bishopric. Crown property thus descends directly from sovereign to sovereign*». WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 814-815.
[78] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 29.
[79] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 61.
[80] WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 819.
[81] *Ibid*, p. 819-820.

UNIVERSIDAD DE COMPOSTELA

Adams v. Naylor de 1946 y *Royster v. Cavey* de 1947, los cuales darían pie a la importante reforma de la legislación inglesa de 1947, mediante la *Crown Proceedings Act*[82], que daría un vuelco total al principio de *the King can do no wrong*, especialmente en lo concerniente a dejar de lado la ficción bajo la cual operaba la Corona en juicio y a establecer, finalmente, la responsabilidad extracontractual del Estado (*liability in tort*), como será abordado más adelante.

2. La responsabilidad del funcionario y del Estado, con fundamento en el Derecho civil, en Francia

En Francia también se admitió en primer lugar la responsabilidad del agente del Estado —así como la responsabilidad del Estado mismo al dictar *actos de gestión*, como se verá en seguida—, cuyo «fundamento creyó encontrarse en el Código Civil, específicamente en el art. 1384 del C. C. francés, que consagra la responsabilidad de los amos y patronos por el hecho de sus criados y dependientes. Es decir, que el Estado se equiparó a estos»[83], tal como lo explica TURUHPIAL CARIELLO en relación con la demanda de responsabilidad personal del funcionario público en aquella época: «si bien desde 1.789, la concepción de un estado al cual le era imposible obrar ilícitamente en cualquier área o manifestación de sus potestades esenciales (legislativa, ejecutiva o judicial) era la predominante, el particular lesionado podía intentar acción contra el funcionario causante del daño bajo las normas del ***Código Civil*** y ante la jurisdicción ordinaria»[84] (cursivas y resaltado del texto).

Lo anterior es planteado con propiedad por RIVERO, en los términos siguientes: «Para la responsabilidad de los agentes en caso de falta personal, la primera solución [refiriéndose al Derecho común] ha sido siempre aceptada. Para la responsabilidad de las personas públicas, la aplicación de los artículos 1.382 y siguientes del Código Civil era admitida, en el siglo XIX, para las colectividades locales, por el mismo hecho de la competencia judicial. Los tribunales, cuando se encontraban recurridos por acciones de responsabilidad contra el Estado sobre la base de actos de gestión (*supra*, Nº 158), se orientaban hacia la misma solución; el Consejo de Estado, por el contrario, rechazaba la aplicación de los textos del Código Civil»[85] (corchetes agregados).

Igualmente había que tener en cuenta que, de conformidad con el artículo 15 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano: «La sociedad tiene el derecho de exigirle cuentas a todo agente de su administración» («*La Société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration*»)[86], disposición que fue repetida en las sucesivas normas

[82] Oficina de Papelería de Su Majestad (*H.M. Stationery Office*), 31 de julio de 1947.
[83] HOYOS DUQUE, Ricardo, *op. cit.*, p. 9.
[84] TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *op. cit*., p. 114.
[85] RIVERO, Jean, *Derecho…. cit.*, p. 295-296.
[86] Cuya inserción en el constitucionalismo revolucionario francés, como enseña GARCÍA DE ENTERRÍA, habría encontrado inspiración en los primeros documentos constitucionales de los Estados iniciales, que más tarde se integrarían en la Federación o Unión, formados por las antiguas colonias al momento de la secesión del Rey inglés, especialmente en los *Bill of Rights* (Archivos Nacionales en Washington D.C., 15 de diciembre de 1791), así como la Declaración de Derechos de Pensilvania de 1776 (Archivos Estatales de Pensilvania, 28 de septiembre de 1776), la Declaración de Derechos de Massachusetts de 1780 (Archivos de Massachusetts, 15 de junio de 1780) y la Declaración de Derechos de New Hampshire de 1783 (Archivos Estatales de Nuevo Hampshire, 31 de octubre de 1783). Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «El principio de "la responsabilidad de los poderes públicos" según el art. 9.3 de la Constitución y la responsabilidad del Estado legislador», *Revista Española de Derecho Constitucional*,

DE COMPOSTELA

fundamentales (artículo 24 de la Declaración de 1793[87], artículo 22 de la Declaración del año III[88], artículo 69 de la Carta Constitucional de 1830[89] y artículo 68 de la Constitución de 1848[90]).

Lo cierto es que, como la historia se encargó de demostrarlo, las normas civiles francesas tuvieron poca aplicación por sus importantes limitaciones, como la relativa a que el funcionario sólo respondía en supuestos de culpa grave o dolo —en definitiva, se trataba de una responsabilidad *indirecta* y basada en la *culpa*—, excluyéndose los daños ocasionados en cumplimiento de órdenes superiores o por simple negligencia[91].

Al margen de lo expuesto, no debe dejarse de lado la importancia que tuvo la aplicación del Derecho civil para dar sustento positivo, en un primer momento, a las reclamaciones de responsabilidad entabladas directamente contra los agentes públicos, como bien lo pone de relieve HOYOS DUQUE: «No obstante, es preciso reconocer al sistema de la responsabilidad indirecta basada en la culpa, al haber prestado valioso servicio a las víctimas de daños puesto que significó la apertura de una brecha en el bastión inexpugnable de la irresponsabilidad administrativa, tenida por dogma en aquella época y que remitía tan solo a la responsabilidad personal del funcionario, haciendo, en muchos casos, ilusoria la indemnización ante la insolvencia de este. Vino a resultar, pues, la ampliación de garantías con relación al patrimonio de los administrados ya que sería la hacienda pública la llamada a enjugar las condenas resarcitorias»[92].

3. La conocida distinción entre actos de gestión y actos de soberanía (o de autoridad)

A partir de la distinción comentada por LAFERRIÈRE e introducida por la jurisprudencia en cuanto *actos de gestión*, por un lado, y *actos de soberanía* (o de autoridad), por el otro, la cual se correspondería con la doctrina del Fisco[93] y con la concepción de la doble personalidad del Estado, en tanto persona jurídica de Derecho privado así como de Derecho público y que tuvo como consecuencia el surgimiento de esta teoría bipartita de los actos estatales[94], se introdujeron vía jurisprudencial matices de cara a la eventual responsabilidad (parcial) del Estado en relación con estos últimos.

En los actos de gestión (*actes de gestion*), en los cuales «la Administración actúa en calidad de intendente de los servicios públicos»[95], y que caen en el ámbito del Derecho privado, se activaría la responsabilidad del Estado por los daños causados por los funcionarios, por entenderse que eran «actos estatales sometidos a Derecho»[96]. Al actuar de esta manera, la

---

Nº 67, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2003, p. 30-31; y GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el Derecho español*, Aranzadi - Thomson - Civitas, 2ª edición, Madrid, 2007, p. 96-97.

[87] Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales*), 24 de junio de 1793.

[88] Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales)*, 22 de agosto de 1795.

[89] Boletín de Leyes (*Bulletin des Lois*), 9ª serie, volumen 1, Nº 59, 14 de agosto de 1830.

[90] Diario Oficial de la República Francesa (*Journal Officiel de la République Française*), 4 de noviembre de 1848.

[91] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 31.

[92] HOYOS DUQUE, Ricardo, *op. cit.*, p. 10.

[93] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. I, p. 125.

[94] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 34.

[95] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 64.

[96] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. I, p. 125.

CENTRO DE ESTUDIOS DE COMPOSTELA

posición administrativa es equiparada con la de cualquier particular y, por ello, al encontrarse regida por las reglas *iusprivatistas*, se fraguan sus relaciones con base en la igualdad, razón por la cual su «fiscalización por los Tribunales ordinarios era posible»[97]. Conforme con esta teoría, la Administración sería pecuniariamente responsable por los daños causados por sus agentes al ejecutar un acto de gestión, con base en el fin patrimonial de los mismos. A otro decir, estos actos de gestión ordinaria se consideran equiparables o análogos a los materializados por los individuos en sus relaciones privadas, al entenderse actuaciones consentidas libremente[98].

De otro lado, en la ejecución de actos de autoridad (*actes d'autorité ou de puissance publique*), en los que se tienen en cuenta «las relaciones de poder y sumisión»[99], estando los mismos delimitados por el Derecho público, la Administración actúa como soberano, no siendo la misma susceptible de responsabilidad alguna por escaparse del sometimiento a Derecho[100]. Estos actos, a la postre, son manifestaciones de poder en los que la Administración actúa en un plano de superioridad sobre los individuos con base en reglas *iuspublicistas*, trabándose, así, relaciones manifiestamente desiguales. En estos casos, el acto de autoridad dañoso que concrete un funcionario público no supone responsabilidad alguna del ente administrativo, teniendo en cuenta que su actuación se ha ejercido desde la soberanía, desde el poder, por lo que se impone a los individuos sin reclamación posible por parte de éstos. En este escenario, ante la irresponsabilidad pecuniaria del ente público, el patrimonio afectado será el personal del funcionario que haya ejecutado dicho acto[101].

Lo anterior pone de relieve como durante este período coexisten la responsabilidad del Estado en su devenir de gestión (*Estado-persona privada*[102]) y su irresponsabilidad por actuaciones de autoridad o soberanía (*Estado-poder*[103]), con la responsabilidad personal del funcionario en la ejecución de dichos actos que produjeran daños a los particulares[104]. Se entiende de esta manera, que el Estado debe actuar —en sus manifestaciones de autoridad o soberanía— conforme a ley, por lo que si se ubica fuera de los confines de una actuación lícita, apegada a Derecho, entonces debía considerarse que tal desempeño no era propiamente del Estado, sino del funcionario que sobrepasó por sí mismo los límites de la legalidad, recayendo sólo sobre él —y no sobre la Administración— la responsabilidad plena de su actuación[105].

Para justificar esta teoría se acudía al expediente del *mandato*. En efecto, se apelaba a esta figura con la finalidad de argumentar que los actos ilegales ejecutados por la persona física (el funcionario) al servicio de la persona moral (la Administración), se traducían en francas extralimitaciones de las instrucciones o desbordamientos de las funciones otorgadas para el

---

[97] *Idem*.
[98] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 35.
[99] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 64.
[100] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. I, p. 125.
[101] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 35.
[102] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 247.
[103] Cf. *Idem*.
[104] Explica GARRIDO FALLA que en la *actualidad* «la distinción va a servir ahora para delimitar los campos de la respectiva aplicación del Derecho administrativo y del Derecho privado. Se parte, precisamente, de que en aquellos casos en que la Administración pública actúa en virtud de su poder de mando, *se coloca fuera del Derecho privado*, mientras que en otros casos actúa de la misma forma que podía hacerlo un particular gestionando su patrimonio» (cursivas del texto). *Ibid.*, vol. I, p. 125.
[105] Cf. FRAGA MOURET, Gabino, *Derecho administrativo*, Editorial Porrúa, 7ª edición, México, D.F., 1958, p. 465.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cumplimiento del mandato, con lo cual se concretaban violaciones al mismo al tenerse en cuenta que éste no había sido conferido (no podía ser conferido ni concebido) para actuar al margen de la ley[106]. Se fundamenta, así, la irresponsabilidad de la Administración cuando actúa como autoridad o soberano, siendo los agentes públicos —en tanto mandatarios— quienes debían responder por sus actuaciones al margen de las atribuciones conferidas, calificando como incumplimientos personales.

También debe notarse como esa doble perspectiva (irresponsabilidad del Estado y responsabilidad del funcionario) hacía palpable, como no es en lo absoluto extraño en los orígenes de esta institución y, más preocupante aún, en tiempos de reciente data, lo que refiere HOYOS DUQUE[107] como un *privilegio* de los entes morales, en la medida que disfrutaban, a nuestro entender, de lo mejor de dos mundos: por un lado, se hacían de los beneficios y ventajas de su actividad, y, por el otro, se entendían inmunes frente a los daños que pudieran ocasionar en el ejercicio de sus funciones. Expresamente puntualiza el autor que «en síntesis: por la naturaleza ideal y abstracta de las personas morales, carentes de voluntad propia, si algún daño se llegaba a causar, entre este y la persona moral se interponía el acto de la persona física realizado en cumplimiento de la finalidad de aquella; de ahí que fuera el funcionario quien tenía que responder»[108].

4. El artículo 75 de la Constitución del año VIII: una importante prerrogativa del *Conseil d'Etat*

Un aspecto de verdadero peso en cuanto al contexto de esta etapa y de las disposiciones francesas, específicamente con relación a la responsabilidad personal del funcionario público, es el correspondiente a las posibilidades reales (y no meramente teóricas) de reclamar y, con ello, hacer efectiva esa pretendida responsabilidad. Para ello, resulta necesario tener en cuenta el artículo 75 de la Constitución napoleónica del año VIII (13 de diciembre de 1799), de acuerdo con el cual:

> «Con excepción de los ministros, los agentes del Gobierno solo pueden ser perseguidos por hechos relativos a sus funciones en virtud de una decisión del Consejo de Estado. En este caso, el procedimiento tendrá lugar ante los tribunales ordinarios».

Esta disposición representaba, como no será difícil pensar, un claro *inconveniente* para las víctimas de los daños, así como un verdadero *privilegio* para los funcionarios productores de esos daños —un poco a la manera de la *petition of right* de los ingleses y a la *fiat justitia* que podía otorgar la Corona de ese país—, al no poder ser demandados sino se obtenía la autorización del Consejo de Estado y, con ello, tener la oportunidad (que no certeza) de lograr la

[106] Cf. HOYOS DUQUE, Ricardo, *op. cit.*, p. 6. Lo cierto es que esta teoría era altamente cuestionable, como bien lo explica Francisco FERRARA [citado en *ibid*., p. 6-7]: «Ciertamente la persona jurídica no ha dado ese mandato, pero ha llamado a ciertas personas a obrar en nombre suyo, ha constituido para estas una esfera general de poder para realizar el fin. Pero el cumplimiento de tal fin lleva consigo la posibilidad de una aberración en los medios para conseguirlo, una desviación de poderes, porque es indudable que el que obra puede errar y servirse de medios ilícitos, que quien tiene el poder en sus manos puede abusar de este».
[107] Cf. *Idem*.
[108] *Ibid.*, p. 7.

reparación ante los tribunales ordinarios del poder judicial.

Para VEDEL, esta regla significó que «desde entonces, todo particular que, víctima de las actuaciones de un funcionario del Estado, se proponía demandar reparación a este, debía proveerse de la autorización del Consejo de Estado. Si el Consejo de Estado estimaba que el funcionario había comprometido su responsabilidad personal, concedía la autorización para proceder contra él y el funcionario respondía de su falta con su patrimonio personal ante los tribunales judiciales»[109].

Por su parte, RIVERO explica que esta disposición fue denominada la «garantía administrativa de los funcionarios», con la finalidad de evitar demandas desmedidas o excesivas. En sus propias palabras, consideró que «el artículo 75 de la Constitución, del año VIII, subordina el ejercicio de la acción de responsabilidad a una autorización dada por el Consejo de Estado. Este sistema, llamado de la garantía administrativa de los funcionarios, habría podido servir sólo para descartar las demandas abusivas y vejatorias»[110].

Si bien es cierto que en el régimen francés el fuero de irresponsabilidad del Estado no se extendía *formalmente* a sus funcionarios (nuevamente, al igual que en Inglaterra, había *personal liability of Crown servants*), no es menos cierto que *materialmente* sí se encontraban en buena medida amparados los funcionarios por este privilegio, precisamente por el trámite que debían cumplir y la autorización que debían conseguir los particulares, de cara a la eventual demanda de responsabilidad personal del agente público ante los tribunales judiciales.

Este régimen, en tanto supuesta consecuencia —como afirman GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[111]— del principio de separación de poderes (autoridades administrativas y judiciales), encaminado a proteger a los agentes estatales de procesos abusivos y a prohibir a los tribunales ordinarios inmiscuirse en el funcionamiento y asuntos internos de la Administración, terminó por convertirse en un verdadero símbolo de arbitrariedad (*symbole d'arbitraire*), si se repara —siguiendo a ORTIZ ÁLVAREZ[112]— que en la práctica era excepcional obtener la autorización para demandar a los funcionarios, como se evidencia de las estadísticas entre 1852 y 1865, período durante el cual de 509 demandas intentadas, apenas 189 fueron autorizadas, poco menos del 40 por 100. En este mismo sentido lo recuerda RIVERO, precisando que «en la práctica, las autorizaciones fueron acordadas raramente, y la responsabilidad personal de los agentes fue excepcional»[113].

Si bien se pretendía defender a los funcionarios de demandas temerarias o frívolas, lo que terminó por ocurrir fue colocarlos en un lugar de privilegio, superioridad y protección, al punto de hacerlos virtualmente intocables, a no ser que el afectado lograse la —nada fácil y rara vez otorgada— autorización del Consejo de Estado, el cual, como podrá apreciarse, se reservaba para sí el conocimiento (y, con ello, la *competencia*) de los asuntos «propios» de la Administración y de sus agentes.

---

[109] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 273.
[110] RIVERO, Jean, *Derecho.... cit.*, p. 294.
[111] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 362.
[112] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 66-67.
[113] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 294.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Se observa, entonces, que a diferencia de lo que ocurría en Inglaterra desde el siglo XVI, en relación con la no cobertura de la infalibilidad de la Corona a sus funcionarios, en Francia más bien se concebía en la práctica que *the King (and his servants) can do no wrong*, careciendo de *personal liability of Crown servants*, al ser muy cuesta arriba que los funcionarios del Estado se vieran obligados a responder patrimonialmente por sus actuaciones. Una prerrogativa, sin duda, difícil de franquear por el individuo.

Este exorbitante régimen —en palabras de RIVERO[114]— suscitó una importante oposición por parte de los liberales, al punto que una de las primeras actuaciones del gobierno provisorio tras la caída de Napoleón III, consistió precisamente en derogar el artículo 75 de Constitución del año VIII mediante un decreto del *Gouvernement de la Défense Nationale* de 19 de septiembre de 1870[115], y «todas aquellas otras disposiciones legales, sean generales o especiales, que tienen por objeto entrabar las acciones dirigidas contra los funcionarios públicos de cualquier orden»[116].

Este decreto derogatorio sería, al poco tiempo, dejado sin efecto por la muy conocida *arrêt Pelletier* dictada por el Tribunal de Conflictos el 30 de julio de 1873[117], en la cual —en una línea argumentativa protectora del *poder administrativo*— se afirmó que, si bien el decreto había derogado el artículo 75 en cuestión, no era menos cierto que tal derogatoria no se traducía en dejar sin efecto el principio de separación de poderes —con base en lo que se podría entender como una lectura interesada del mismo—, por lo que un daño ocasionado por un funcionario público no podía ser conocido por un tribunal judicial; de lo contrario, se le estaría permitiendo a los tribunales judiciales entrometerse en los asuntos internos y propios de la administración[118].

---

[114] *Idem*.

[115] Así lo explica VEDEL: «*L'abrogation de l'art. 75 de la Consatitution de l'an VIII était une revendication de l'opinion libérale qui eût voulu que, à l'instar de ce qui se passait en Angleterre, le fonctionnaire dût, comme un citoyen ordinaire, répondre personnellement de ses fautes devant les tribunaux ordinaires. Aussi, dès la chute de l'Empire, le gouvernement de la Défense nationale abrogea-t-il, par le décret du 19 septembre 1870, l'art. 75 de la Constitution de l'an VIII*». Traducción libre: «La derogación del art. 75 de la Constitución del Año VIII era una reivindicación de la opinión liberal que hubiera querido que, a semejanza de lo que sucedía en Inglaterra, el funcionario debiera, como un ciudadano ordinario, responder personalmente de sus faltas ante los tribunales ordinarios. Por ello, inmediatamente después de la caída del Imperio, el Gobierno de la Defensa Nacional derogó, mediante el decreto del 19 de septiembre de 1870, el art. 75 de la Constitución del Año VIII». VEDEL, Georges, *Droit administratif*, tomo I, Presses Universitaires de France, París, 1958, p. 190.

[116] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 32.

[117] Sentencia de 30.7.1873, Tribunal de Conflictos francés, caso *Pelletier*. Puede consultarse en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper y BRAIBANT, Guy, *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, Sirey, 2ª edición, 1958, p. 9-13. Texto completo (en español) disponible en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper, BRAIBANT, Guy, DEVOLVÉ, Pierre y GENEVOIS, Bruno**,** *Jurisprudencia administrativa del Consejo de Estado francés. Grand arrêts*, Instituto Nacional de Administración Pública - Boletín Oficial del Estado, 1ª edición española (20ª edición francesa Dalloz), Madrid, 2017, p. 36-46.

[118] Sobre el alcance de esta reforma, así como en relación con la decisión del Tribunal de Conflictos que virtualmente la dejaría sin efecto, explica VEDEL lo que sigue: «La abrogación del artículo 75 de la Constitución del año VIII era una reivindicación de la opinión liberal que hubiera deseado que, como ocurría en Inglaterra, el funcionario, al igual que un ciudadano ordinario, respondiese personalmente de sus faltas ante los tribunales ordinarios. Así, a la caída del Imperio, el Gobierno de Defensa nacional abrogó por el decreto de 19 de septiembre de 1870, el artículo 75 de la Constitución del año VIII.// Sin embargo, una de las primeras decisiones del Tribunal de Conflictos consistió en despojar a esta reforma de gran parte de su alcance. Como consecuencia del secuestro de un diario por orden de un prefecto y un general, el director del diario exigió personalmente reparación, ante el juez

Esta cuestión luciría, en principio, como un salto atrás en la evolución de la institución, aunque como se podrá apreciar más adelante, paradójicamente la misma representaría un aspecto decisivo en su avance.

III. Tercera etapa: la consolidación del principio de responsabilidad patrimonial del Estado

Durante el siglo XIX, fue avanzando paulatinamente el establecimiento de la responsabilidad de la Administración por sus actuaciones con (y frente a) los administrados, a fines de garantizar la integridad en sociedad de los derechos individuales[119]. Puede decirse que esta evolución fue el resultado de la adopción del principio de legalidad, como una de las más importantes conquistas de la Revolución Francesa, lo que se tradujo en la subordinación al Derecho por parte del Estado[120]. En esta etapa se concreta «no sólo uno de los más significativos logros del ciudadano frente al Poder Estatal, sino la manifestación más concluyente del sometimiento del Estado a la ley»[121].

Empieza a consolidarse en Francia a principios del siglo XX, así, la responsabilidad del Estado en tanto persona moral, en ejercicio de actos de autoridad o soberanía, y no —exclusivamente— en cuanto actuase en función y dictado de actos de gestión, modalidad bajo la cual ya se aceptaba que debía responder por sus realizaciones en un plano de igualdad con los individuos y a la luz del Derecho privado. El camino empezaba a despejarse, finalmente, hacia lo que poco a poco se convertiría en el derecho de exigir indemnizaciones del Estado por los daños que éste ocasionare en su (normal o anormal) funcionamiento.

Surge, entonces, de la progresiva superación de la teoría de la *inmunidad estatal* (*sovereign inmunity*[122]), la concepción del principio de responsabilidad del Estado (*liability of public authorities*[123]), cuya base en Francia, a diferencia de lo ocurrido en Inglaterra y en Estados Unidos, no sería el resultado de reformas legislativas, sino más bien se generaría por

---

civil, de estos dos altos funcionarios. Se planteó la cuestión de conflicto, ignorando según parece, el decreto de 19 de septiembre de 1870 que autorizaba la acción de reparación dirigida contra los funcionarios a título personal. El Tribunal de Conflictos confirmó, no obstante, el conflicto, fundado en que, si bien el decreto de 19 de septiembre de 1870 había suprimido el artículo 75 de la Constitución del año VIII, no había afectado al principio de la separación de las autoridades administrativa y judicial. Ahora bien, este principio no permitía a un tribunal judicial conocer los actos realizados por los administradores en la ejecución de su servicio, puesto que supondría la inmixtion (sic) del judicial en el ejecutivo, prohibida por los textos aún en vigor en 1790 y del año III, sobre separación de autoridades (T. C. 30 de julio de 1873, PELLETIER, *D.*, 1874.3.5; *S.*, 1874.2.20, *GA*, núm. 2). Al funcionario solo podría exigírsele responsabilidad personal ante el juez civil cuando hubiese cometido una falta *al margen del servicio*, una falta *personal*.// La interpretación así dada por el Tribunal de Conflictos acerca de los efectos del decreto de 19 de septiembre de 1870 constituye uno de los ejemplos más sorprendentes de la audaz libertad de la jurisprudencia respecto a los textos, ya que era evidente que el deseo de los autores del decreto era permitir pura y simplemente a las víctimas perseguir en todos los casos ante el juez judicial a los funcionarios que hubieran cometido cualquier falta generadora de un perjuicio». VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 274.

[119] Cf. TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *op. cit*., p. 29.

[120] Cf. HOYOS DUQUE, Ricardo, *op. cit.*, p. 7-8.

[121] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 44.

[122] Cf. STRAUSS, Peter L., *An introduction to administrative justice in the United States*, Carolina Academic Press, Durham, 1989, p. 272.

[123] Cf. *Ibid*., p. 271 y s.

razón de la evolución jurisprudencial en ese país[124], la cual se fundamentó inicialmente en las ideas del *hecho ilícito* y de la *culpa*, mientras que en la doctrina alemana se la situó en la noción axiológica del *hecho injusto y contrario a la equidad*[125].

En esta etapa se reconoce la responsabilidad estatal *primaria* o *directa*, tanto por funcionamiento anormal, tardío o no prestación del servicio público, como por la ejecución de dicho servicio, sin necesidad de que en todos los casos el particular accionante tuviera la carga de probar la culpabilidad del funcionario generador del daño. Ahora la acción se dirige contra la Administración, la cual tendría la posibilidad de ejercer contra el agente las acciones legales correspondientes para lograr el reintegro de lo pagado, total o parcial, si hubiere mediado culpa en su actuar[126].

Se ha considerado que, el traslado de la responsabilidad de los funcionarios hacia el Estado encontró su inspiración en la necesidad de superar el problema de la insolvencia de aquéllos ante las pretensiones indemnizatorias de los particulares, muchas veces frustradas por la insuficiencia del patrimonio personal de los agentes públicos. De esta manera, se colocaría frente a las posibles víctimas a un deudor que pudiera satisfacer plenamente los montos determinados en los dispositivos de sentencias condenatorias, sin temor o riesgo de obtener fallos ilusorios. También se consideraba, además del tema de suficiencia económica, que al fin y a la postre era la Administración la que seleccionaba, instruía, entrenaba, evaluaba, supervisaba y autorizaba a los funcionarios para ejercer sus funciones. A otro decir, era la responsable de (y por) los agentes que bajo su cargo ejercían la función pública.

Así lo precisa GARCÍA RODRÍGUEZ quien, siguiendo a FORSTHOFF[127], considera que «el traslado al Estado de las obligaciones derivadas de la responsabilidad no sólo de sus funcionarios, sino del servicio público en sí mismo, tiene la finalidad de poner al acreedor (víctima del daño) frente a un deudor (Estado) cuya solvencia es indiscutible. Tiene también un nuevo motivo de justificación en la circunstancia de que es el Estado el que forma a los funcionarios, los examina, los coloca en el puesto conveniente, los tiene disciplinariamente en sus manos y es, integralmente "el señor del servicio" dentro del cual acaece la acción que obliga a la compensación de los daños»[128].

Un ejemplo de lo anterior se aprecia en el Derecho alemán, en el cual, desde la Constitución de Weimar sancionada el 11 de noviembre de 1919[129], se traspasó la obligación de reparación patrimonial del funcionario al Estado[130]. Este principio fue reiterado en la Ley

[124] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 71.
[125] Cf. TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *op. cit*, p. 106.
[126] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 44.
[127] FORSTHOFF, Ernst, *Tratado de Derecho administrativo*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958, p. 419.
[128] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 44.
[129] Gaceta de Leyes del Reich (*Reichs-Gesetzblatt*), 11 de agosto de 1919.
[130] Artículo 131 de la Constitución de Weimar: «1) Si el funcionario viola en el ejercicio del poder público que le está confiado un deber propio de su cargo que le obliga frente a un tercero, la responsabilidad compete en principio al Estado o a la Corporación a cuyo servicio se halla el funcionario; sin perjuicio de la que queda exigir a éste. No puede excluirse la vía jurídica ordinaria. 2) La regulación en detalle corresponde a la legislación competente».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Fundamental de Bonn[131], así como en la Ley de Responsabilidad Patrimonial del Estado de 1981[132], en la cual se concreta de manera definitiva la responsabilidad directa del Estado[133].

1. Inglaterra y Estados Unidos de América

Para 1921, el *Lord Chancellor* de Inglaterra designó una comisión para estudiar la cuestión de la coexistencia de la irresponsabilidad de la Corona (*the King can do no wrong*) y la responsabilidad personal del funcionario (*personal liability of Crown servants*), que produjo en 1927 un proyecto de ley que proponía *make the Crown freely suable in tort*, el cual, lamentablemente, se perdería por algunas urgencias políticas de la época. Este movimiento de reforma inglés tuvo en cuenta el precedente de Australia, cuyo Parlamento en 1903 votó favorablemente una ley para empezar a romper con el principio de irresponsabilidad por daños extracontractuales, precedente éste seguido —a su vez— en 1910 por África del Sur y en 1927 por Canadá[134].

Así, con base en los precedentes anteriores, el proyecto de ley de 1927 mencionado, sobre el cual se había insistido por el *Committee on Minister's Powers* en 1932[135] y por fuerza de otros acontecimientos que tuvieron lugar[136], finalmente se experimentó un notable cambio en el sistema inglés con la sanción en 1947 de la *Crown Proceedings Act*[137], mediante la cual se

---

[131] Gaceta de Leyes Federales (*Bundesgesetzblatt*), 23 de mayo de 1949. Artículo 34 de la Ley Fundamental de Bonn [Responsabilidad en caso de violación de los deberes del cargo]: «Cuando alguien en ejercicio de una función pública que le fuera confiada violare los deberes que la función le impone con respecto a un tercero, la responsabilidad recae, en principio, sobre el Estado o la corporación a cuyo servicio se encuentre. En caso de dolo o culpa grave queda abierta la acción de regreso. Para la reclamación de daños y perjuicios abierta así como para la acción de regreso no podrá excluirse la vía judicial ordinaria».

[132] Gaceta de Leyes Federales (*Bundesgesetzblatt*), 2 de julio de 1981. Esta ley fue declarada inconstitucional por el Tribunal Constitucional Federal alemán en 1982, por problemas formales de competencia en cuanto a los *Länder* (Estados). Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 361.

[133] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 45.

[134] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 68-69.

[135] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 359.

[136] Que como explica GARRIDO FALLA, siguiendo a LAWSON («Le Droit administratif anglais», *Rev. Intern. De Droit comparé*, 1951, p. 416), «es posible que esta situación no hubiese sido modificada en 1947, a no ser por un desgraciado hecho que tuvo lugar después de la Segunda Guerra Mundial. Un campo de minas, que durante la última guerra había sido colocado cerca de Liverpool, había ido perdiendo las señales que advertían del peligro, a causa de la arena acumulada por el viento. Unos muchachos que jugaban en las inmediaciones se introdujeron inadvertidamente a recoger una pelota y uno de ellos resultó muerto y los otros dos gravemente heridos. Para hacer posible la acción de responsabilidad, la Corona designó —según el uso frecuente— a uno de sus funcionarios para que desempeñase el papel de demandado. Mas, cuando el asunto llegó en apelación a la Cámara de los Lores, éstos se encontraron ante una dificultad insuperable, puesto que únicamente podría considerar responsable al ocupante del inmueble donde el accidente se había producido, y como ocupante del inmueble no aparecía el funcionario, sino la propia Corona. El dogma "The King can do not wrong" hacía imposible satisfacer la reclamación. Esto dio lugar a la reforma legislativa, que es amplísima, de la *Crown Proceeding Act*». GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 248.

[137] Cuya génesis es relatada por SIR WADE y FORSYTH: «*For many years the practice of supplying nominated defendants provided a satisfactory antidote to the shortcomings of the law. But ultimately two fatal flaws appeared. One was in a case where it was clear that some Crown servant was liable but the evidence did not show which. A representative defendant might then be nominated merely in order that the action might in substance proceed against the Crown, but this practice was condemned by the House of Lords in 1946* [caso Adams *v.* Naylor]. *The other difficulty was that there can be torts (such as failure to maintain a safe system of work in a factory) which render only the employer liable, so that there could be no one to nominate in, say, a government-owned factory*

DE COMPOSTELA

reconoció la responsabilidad extracontractual de la Corona asimilándola a un sujeto común, como si se tratara de una persona mayor de edad y con plena capacidad jurídica (*if it were a private person of full age and capacity*)[138], a los fines de responsabilizarla por los daños (*torts*) ocasionados por sus agentes y por sus incumplimientos en su condición de empleador[139], aunque con no pocas limitaciones[140]. Así se logró, finalmente, el *breakdown of the fiction*[141] y la superación de la «*doctrine that the Crown could have no liability in tort*»[142], para ser extracontractualmente responsable[143].

Al respecto, «el artículo 2(1) de *The Act* especifica que la Corona es responsable por: *torts committed by its servants or agents* (los daños cometidos por sus sirvientes o agentes); *breach of duties which a person owes to his servants or agents at common law by reason of being their employer* (respecto a la infracción de los deberes que, según el derecho común, tiene todo patrono para con sus sirvientes o agentes); y por *breach of duties attaching at common law to the ownership, occupation, possession, or control of property* (respecto a la infracción de los deberes que, según el derecho común, tiene toda persona por razón de dominio, ocupación, posesión u otra forma de control sobre una propiedad)»[144].

Lo propio ocurrió un año antes y en términos similares en Estados Unidos, donde en principio la responsabilidad sólo era exigible al funcionario, teniéndose en cuenta que el Derecho norteamericano también había sido dominado por la máxima *the King can do no*

---

where the occupier was in law the Crown [caso Royster *v.* Cavey]. *These two cases exposed the weaknesses of the makeshift practice of suing the Crown indirectly through a nominated defendant. The favourite argument that juries would award extravagant damages against government departments had also lost its force, since juries were no longer used in most civil cases. The Minister of Transport had been made liable for his department in tort (as also in contract) since 1919. The time had at least come —and was, indeed, overdue— for abolishing the general immunity in tort which had been an anomaly of the Crown's legal position for more than a hundred years. This was the genesis of the Crown Proceedings Act 1947*» (corchetes agregados). WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 820.

[138] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 69.

[139] Así lo explica FOULKES: «***Liability of the Crown in tort***// *The Crown could not be sued in tort before the Crown Proceedings Act came into force except that a few departments could be sued under certain statutes.// Now where an employee commits a tort in the course of his employment and thereby injures a third person, that person will be able to sue not only the employee but also the employer, for the rule is that an employer is vicariously liable to third parties for torts committeed (sic) by his employees in the course of their employment. The Crown's immunity in tort meant that unlike other employers it was not vicariously liable for the torts of its employees. With the Crown as a major employer this was an important defect in the law. Nor was one Crown servant vicariously liable for the torts of another. In* Bainbridge v Postmaster-General *the plaintiff B sued C, a Post Office engineer, for damages suffered through the negligent relaying of a footpath. B sought to make the Postmaster-General, a body corporate, liable as C's employer, but the court held that C was not in his employment. 'Being equally servants of the Crown they are not servants of each other'*» (destacado del texto). FOULKES, David, *Administrative Law*, Butterworths & Co., 5ª edición, Londres, 1982, p. 397.

[140] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 359.

[141] Cf. WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 820.

[142] *Ibid.*, p. 818.

[143] Después de todo, como atinadamente lo expresan WADE y FORSYTH, «*it is fundamental to the rule of law that the Crown, like other public authorities, should bear its fair share of legal liability and be answerable for wrongs done to its subjects*». *Ibid.*, p. 814.

[144] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 69-70. En la actualidad, el *Act* se divide en cuatro aspectos: (i) *tort* (daño), (ii) *contract* (contrato), (iii) *remedies and procedure* (recursos y procedimiento), y (iv) *statutes affecting the Crown* (normativa que afecta la Corona). Cf. WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 821.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

wrong, finalmente dejada de lado por el Congreso mediante la aprobación de las leyes privadas (*private bills*) para supuestos particulares.

El aumento progresivo de peticiones indemnizatorias al Congreso estadounidense terminó obligándolo a crear un órgano asesor especializado (*Court of claims*), del cual a su vez surgió en 1922 un verdadero Tribunal competente para decidir sobre las peticiones de cuantías pequeñas (*Small Tort Claims Act*), hasta que en 1946 se aprobó y dictó la *Federal Tort Claims Act*[145]. A través de esta Ley se estableció que los administrados tenían el derecho de accionar directamente contra el Estado por los daños y perjuicios sufridos por la actividad pública, específicamente para reclamar su responsabilidad por hecho de otro (*vicarious liability*), que tenía relevancia exclusivamente en casos que era identificable una actuación culposa del funcionario autor del daño conforme con las reglas comunes, teniendo este escenario, al igual que el inglés, importantes limitaciones[146], habida cuenta de que en esta Ley se estableció el principio conforme con el cual «los Estados Unidos serán responsables, siempre que haya culpa, de la misma manera y tan ampliamente como un particular en las mismas circunstancias»[147].

Tal como lo explica ORTIZ ÁLVAREZ, «la Ley otorga competencia a los tribunales para conocer y decidir de las reclamaciones "fundadas en un perjuicio o pérdida de propiedad o daños personales o muerte, causadas por actos u omisiones de carácter negligente o erróneo" de cualquier agente público. Esta concepción privatista de la responsabilidad y las múltiples excepciones que consagra la Ley (en materia de correos, de actividad fiscal, monetaria, militar, y sobre todo en materia de actos dictados en aplicación de leyes y reglamentos o en ejercicio de actos discrecionales…), constituyen las debilidades del sistema americano de responsabilidad, haciéndolo teóricamente inferior a los sistemas de raíz —o influencia— europea»[148].

Lo cierto es que tanto en Inglaterra como en los Estados Unidos de América —como bien lo explican GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[149]— las reformas legislativas se quedaron cortas de cara a lo que se necesitaba, en un nivel inferior del alcanzado por los ordenamientos europeos continentales en esos mismos tiempos, como el alemán y el francés, en los cuales se planteó la batalla contra el principio de irresponsabilidad desde el frente jurisprudencial.

2. Francia

A diferencia de lo ocurrido en los sistemas jurídicos anglosajones, la teoría de la responsabilidad patrimonial del Estado en Francia es, anota GARRIDO FALLA, «obra de la jurisprudencia del *Conseil d'Etat*, del Tribunal de Conflictos y de los propios Tribunales judiciales. Es, por tanto, el examen de esa jurisprudencia el que proporciona los datos suficientes para escribir la "pequeña historia" de la evolución de esta institución; el análisis de los casos resueltos —y no las grandes reformas legislativas— nos pone en presencia de las razones por las cuales se trata de una evolución en zigzag, en la que a una resolución atrevida sucede otra de talante restrictivo, antes de consolidar cada una de las conquistas que nos conducen a la

[145] Leyes Generales (*Statutes at Large*), Nº 60 Stat. 812 (Pub. Law 79-601), 2 de agosto de 1946.
[146] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 359-360.
[147] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 249.
[148] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 71.
[149] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 360.

situación actual»[150].

Una de las primeras y más importantes modificaciones que tendría lugar en *l'âge métaphysique* —comprendida desde la segunda mitad del siglo XIX hasta los inicios del siglo XX—, en la cual se logra el abandono de la irresponsabilidad estatal[151], está marcada por la conocida *arrêt Blanco* de 8 de febrero de 1873[152], dictada por el Tribunal de Conflictos[153] —cuyo antecedente sería la *arrêt Rothschild*, de 6 de diciembre de 1855— mediante la cual se sentaron las bases de un sistema especial de responsabilidad patrimonial del *poder público* para esa rama del Derecho, en superación de los principios y reglas *iusprivatistas* (civiles) que en sus inicios le fueron aplicados a esta materia, cuya diferencia fundamental radica en la *valoración de la culpa*.

Este fallo vino a ser por un conflicto de competencias, suscitado por una demanda de daños y perjuicios presentada contra el Estado por el padre de una niña que fue arrollada por un vehículo de una empresa pública manufacturera de tabaco[154], siendo entonces la responsabilidad por *actos de gestión* evaluada —ahora— desde el Derecho público. Como lo plantea VEDEL[155],

---

[150] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 251.
[151] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 72.
[152] Sentencia de 8.2.1873, Tribunal de Conflictos francés, caso *Blanco*. Puede consultarse en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper y BRAIBANT, Guy, *op. cit.*, p. 5-8. Texto completo (en español) disponible en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper, BRAIBANT, Guy, DEVOLVÉ, Pierre y GENEVOIS, Bruno, *op. cit.*, p. 27-35.
[153] «El 3 de noviembre de 1871, la pequeña de cinco años y medio Agnès Blanco paseaba despreocupadamente, como todo niño, por la calle Bacalan de Bordeaux, la maravillosa capital de la región Nouvelle-Aquitaine en Francia. En ese mismo momento, cuatro empleados de la empresa tabacalera de Bordeaux (explotación en régie o directa del Estado Francés) cargaban con premura una vagoneta y se disponían a salir. La vagoneta fue empujada hacia la calle por Adolphe, Henri, Pierre y Jean, mientras la pequeña Agnès pasaba justo por enfrente de la entrada de la fábrica. Como resultado de esta acción imprudente, la vagoneta atropelló a la pequeña, que como resultado de este terrible accidente sufrió la amputación de una pierna. El 24 de enero de 1872, el padre de Agnès, Jean Blanco, decidió demandar civilmente a los empleados y conjuntamente al Estado Francés. Hasta ese momento, el Estado no podía ver comprometida su responsabilidad patrimonial por las actuaciones u omisiones dañosas de sus empleados. Tratándose de un asunto que involucraba la responsabilidad civil de agentes públicos, pero también la del Estado Francés, el caso terminó en el Tribunal de Conflictos, encargado de dirimir los conflictos de competencia entre los tribunales ordinarios y la jurisdicción administrativa.// En la decisión del Tribunal de Conflictos del 8 de febrero de 1873 (Blanco) 1016 suscrita por el juez Jules Armand Stanislas Dufaure, que es la sentencia fundacional y más famosa de toda la historia del contencioso administrativo, se consagra la responsabilidad del Estado, poniéndose fin a una larga tradición de irresponsabilidad que no tenía excepciones sino en el caso de la responsabilidad contractual o de intervención legislativa, como por ejemplo en la Ley del 28 pluviôse del año VIII (17 de febrero de 1800) para los daños derivados de trabajos públicos. Pero además, esta decisión dice que las reglas aplicables en este caso no son las del Derecho Civil sino que existe un régimen específico (de Derecho Administrativo), porque la responsabilidad del Estado derivada de la prestación de un servicio público no puede estar regida por los mismos principios que se aplican a las relaciones entre los particulares. Consecuencia de estas reglas especiales, es que la competencia para juzgar estos asuntos tampoco podía residir en el juez ordinario, sino en el juez administrativo. Se instaura así el servicio público como criterio de competencia de la jurisdicción administrativa. Así nació, pues, el principio de la responsabilidad patrimonial de la Administración». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana Internacional - Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Serie Estudios Nº 130, Caracas, 2021, p. 751-752. En general, sobre el *arrêt Blanco* y su significación, por todos, *vid*. CHAPUS, René, *Responsabilité publique et responsabilité privée. Les influences réciproques des jurisprudences administrative et judiciaire*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1954 (reimpresión por La Mémoire du Droit, 2010), p. 85-92.
[154] Cf. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 14.
[155] Cf. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 271.

con esta sentencia se descartó de manera definitiva la idea de recurrir al Código Civil, consagrándose una teoría autónoma de la responsabilidad patrimonial del Estado, cuya elaboración estaba a cargo del propio juez administrativo, indicándose en el fallo lo siguiente:

> «Considerando que la responsabilidad que puede incumbir al Estado por los daños causados a los particulares por hechos de las personas que se emplean en el servicio público no puede regirse por los principios establecidos en el Código Civil para las relaciones entre particulares; que esta responsabilidad no es ni general ni absoluta; que tiene reglas especiales que varían según las necesidades del servicio y la necesidad de conciliar los derechos del Estado con los derechos privados».

A igual desenlace arriba RIVERO sobre la *arrêt Blanco*, para quien «al afirmar el principio de la competencia administrativa para todas las acciones de responsabilidad dirigidas contra el Estado, fundamenta esta competencia sobre la *autonomía de la responsabilidad de la administración*»[156] (cursivas del texto), más adelante afirmando, así, que «la responsabilidad del Estado, es pues, una responsabilidad autónoma, derogatoria del derecho común»[157]. Aunado a lo anterior, las reflexiones más importantes de este autor en relación con el célebre pronunciamiento, se centran en precisar lo que él consideró sus «dos elementos interesantes», a saber: (i) el definitivo abandono de la doctrina sacada de la regla del *Estado deudor*, conforme la cual el Consejo de Estado se reservaba la competencia administrativa de todos los litigios que tendían a una condenatoria pecuniaria del Estado, y (ii) la muy clara afirmación sobre el vínculo existente entre la competencia administrativa y la aplicación de las reglas derogatorias del Derecho común, siendo este último el aporte principal de la sentencia[158].

El Tribunal de Conflictos concluiría con la *arrêt Blanco*, en definitiva, que «sólo la Autoridad administrativa es competente para conocer de la responsabilidad»[159], dejando también en claro «la necesidad de edificar un conjunto de principios autónomos distintos a los del Derecho privado»[160], allende haber declarado que la responsabilidad de la Administración no era *general* ni *absoluta*, sobre lo cual afortunadamente la historia se encargaría de demostrar que, por lo menos en cuanto al primer aspecto, la sentencia estaría equivocada.

Tal construcción avanzaría, sin vuelta atrás, con la anteriormente comentada y muy importante *arrêt Pelletier* de 30 de julio de 1873, dictada apenas cinco meses después de la *arrêt Blanco*, mediante la cual el *Tribunal des Conflits* dejó virtualmente sin efecto la derogatoria del artículo 75 de la Constitución del año VIII, bajo el argumento de que dicha derogatoria no significaba —ni mucho menos— poner a un lado el principio de separación de poderes, que es lo que estaría ocurriendo en caso de permitirse que un daño ocasionado por un funcionario público fuese ventilado ante los tribunales judiciales u ordinarios, con lo cual, a su vez, se estaría permitiendo una intromisión por parte de éstos en los asuntos de la Administración.

---

[156] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 296.
[157] *Idem*.
[158] *Ibid.*, p. 179-180.
[159] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 253.
[160] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 72.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Esta sentencia vendría a *reforzar*, de alguna manera, la idea detrás del «derogado» artículo 75, que no era otra distinta a mantener los asuntos «propios» de la Administración bajo la *competencia exclusiva* del Consejo de Estado, cuestión que, al fin y a la postre, terminaría por ser tributaria del afianzamiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración Pública y ya no del funcionario a título personal. Así lo puntualizan GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, para quienes «de esta intervención administrativa, en la que se formaliza un obstáculo importante a la responsabilidad personal del funcionario, va a surgir, sin embargo, la responsabilidad patrimonial de la propia Administración, pues el Consejo de Estado, órgano llamado a otorgar la autorización para proceder contra aquél, acostumbrará a negar dicha autorización salvo en los casos en que aprecie la existencia de una falta personal del agente, es decir, en aquellos supuestos en los que el hombre con sus debilidades, sus pasiones y su prudencia, más que el administrador, sujeto siempre a error (en la caracterización clásica de LAFERRIÈRE), es el causante del daño, aceptando en los demás supuestos, que se reputan como expresivos de una simple "falta de servicio" impersonal, que la acción se dirija contra el Estado ante los Tribunales administrativos»[161], a otro decir, ante el Consejo de Estado.

Y fueron precisamente las consideraciones plasmadas en la sentencia *Pelletier*, para distinguir entre las *faltas personales* de los funcionarios ajenas al servicio y en las que incurrieran a propósito de su prestación, esto es, las *faltas de servicio*, lo que ayudaría a asegurar la concepción de un sistema autónomo de responsabilidad administrativa, por razón de la curiosa y paulatina minoración de casos de *faltas personales* de los funcionarios, los cuales serían conocidos ante los tribunales judiciales, dado que las mismas no tenían que ver con la prestación del servicio y, en consecuencia, no pertenecían al ámbito propio de la Administración; mientras que, en paralelo, se verían incrementados los asuntos de *faltas de servicio*, propias del terreno interno de lo administrativo, en los cuales el funcionario no podía ser demandado personalmente en los tribunales ordinarios —después de todo, no había falta personal—, siendo estos supuestos conocidos directamente por el Tribunal administrativo, al tratarse de asuntos propios del servicio público[162].

Sobre esta tipología de faltas, expone RIVERO con toda claridad, que «hay que distinguir, entre los hechos dañosos, aquellos que pueden ser apreciados fuera de todo examen del comportamiento de la administración; éstos constituyen faltas *personales* de su autor, separables del ejercicio normal de su función, y comprometen su responsabilidad ante los tribunales judiciales en los términos del derecho privado. En cuanto a los hechos dañosos no separables, éstos pueden constituir faltas *de servicio*, que comprometen, ante los tribunales administrativos, la responsabilidad de las personas públicas»[163].

Esta distinción se erigiría —en palabras de GARCÍA DE ENTERRÍA y de FERNÁNDEZ[164]— como el «motor de la evolución» del sistema de responsabilidad administrativa, orientado cada vez más a la *disminución* de los supuestos de falta personal y, consecuentemente, al *crecimiento*

[161] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 362.
[162] Sobre la eventual acumulación de las faltas (personales y de servicio), así como sobre la importante acumulación de responsabilidades que terminaría admitiendo el Consejo de Estado en la célebre *arrêt Lemonnier* de 26 de julio de 1918, *vid*. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 275-277.
[163] Cf. RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 294.
[164] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 362-363.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

gradual de los supuestos que caerían bajo el espectro de la falta de servicio, considerándose directamente responsable a la Administración Pública, a quien le son imputables los daños producidos por las faltas de sus agentes cuando no tengan el carácter de faltas personales que los hagan a éstos exclusivamente responsables. En este sentido, toda acción negligente, error u omisión, es comprendido dentro del ámbito del servicio y, por ello, constitutivo de una *faute de service*, haciendo surgir el deber de reparación en cabeza de la Administración responsable del servicio en cuestión.

A las *arrêts Blanco* y *Pelletier* seguirían, con la llegada de *l'âge positif* en los albores del siglo XX, las sentencias del Consejo de Estado que extenderían el principio de responsabilidad patrimonial de la Administración a los *actos de autoridad*. Tenemos, así, la *arrêt Grosson*, dictada el 31 de enero de 1902, en la cual se entró a conocer el fondo de un caso planteado sobre daños de medidas y operaciones irregulares de policía, así como un año después tendría lugar la *arrêt Olivier et Zimmermann* de 27 de febrero de 1903, en la cual se condenó al Estado a la reparación del perjuicio ocasionado por decisiones de un Prefecto, que habían causado daños a particulares. Luego aparecerían, en esa misma línea, la *arrêt Tomaso Grecco* de 10 de febrero de 1905[165] y la *arrêt Leontieff* de 25 de mayo de 1906. La evolución, como puede observarse, estaba consolidada[166].

Finalmente, y en lo que a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria francesa se refiere —de especial relevancia a nuestros fines—, sabido es que en línea con la evolución general de esta categoría aquélla también fue considerada, en un principio, exenta por los daños causados por su actuación. Esta situación llegaría a su fin con la muy conocida *arrêt Cie. Parisienne de Tramways*, dictada por el Consejo de Estado el 21 de febrero de 1913, en la que se estableció la responsabilidad del Fisco si se demostraba la existencia de una falta muy grave, o de gravedad excepcional (*faute d'une gravité exceptionelle*), en los términos razonados en el *arrêt Demoreuil* de 1 de julio de 1927, criterio que paulatinamente se matizaría mediante posteriores fallos, como en el caso de la *arrêt Husson-Chiffre* de 21 de diciembre de 1962 del Consejo de Estado[167].

3. España

La evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado en el ordenamiento español puede estructurarse, en los términos que serán expuestos a continuación, en tres etapas —sin que ésta sea la única forma de hacerlo, claro está[168]—, de acuerdo con su regulación y situación

[165] Sentencia de 10.2.1905, Consejo de Estado francés, caso *Tomaso Grecco*. Puede consultarse en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper y BRAIBANT, Guy, *op. cit.*, p. 54-56. Texto completo (en español) disponible en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper, BRAIBANT, Guy, DEVOLVÉ, Pierre y GENEVOIS, Bruno, *op. cit.*, p. 133-139.
[166] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 254.
[167] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 753-754.
[168] Por ejemplo, ROMERO REY trae a colación en su recuento de los orígenes de la institución en el ordenamiento jurídico español, la Ley de 9 de abril de 1842, que declaraba la obligación de indemnizar las lesiones materiales experimentadas como consecuencia de la defensa o ataque de las plazas, pueblos, edificios, etc., durante la primera guerra carlista. Cf. ROMERO REY, Carlos, «Cuestiones problemáticas en torno a la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: evolución legislativa y nuevos escenarios de conflicto», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Administrativo*, Nº 22, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2004, p. 21.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

positiva en: (i) el Código Civil de 1889[169] y la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1911[170], (ii) la Constitución republicana de 1931[171] y la Ley de Bases del Régimen Local de 1950[172], y (iii) la Ley de Expropiación Forzosa de 1954[173], la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 1957[174] y la vigente Constitución de 1978[175]; marcando la Ley de Expropiación Forzosa un claro antes y después del sistema en este país. Con lo anterior, se evidencia que el devenir de esta institución en España se ha basado en uno ceñido por modificaciones y avances en el plano normativo, al estilo de su transcurso en Inglaterra y Estados Unidos, distanciándose, así, del caso francés, cuya delimitación, como ya fue precisada, tuvo lugar por virtud de la jurisprudencia.

De acuerdo con el artículo 1902 del Código Civil de 1889: «El que por acción y omisión causa daño a otro, interviniendo culpa o negligencia, está obligado a reparar el daño causado». Esta norma sería, en aquél entonces, complementada por el hoy suprimido —mediante el artículo 2 de la Ley 1/1991, de 7 de enero, de modificación de los Códigos Civil y Penal en materia de responsabilidad civil del profesorado[176]— párrafo quinto, mediante el cual se consideraba al Estado responsable cuando actuaba a través la figura del «agente especial», esto es, «mediante personas de quienes, por no ser funcionarios, no puede predicarse la cualidad de órganos del propio Estado»[177]. Lo anterior significaba, que (i) o bien se entendía que el funcionario público era personalmente responsable, por mandato del artículo 1902 del Código Civil, o que (ii) el Estado era el responsable, cuando actuaba por medio del indicado «agente especial», *ex* artículo 1903 *eiusdem*.

Este intento de fundamentación de la responsabilidad patrimonial administrativa, bien en cabeza del funcionario o de la Administración, desembocó en una situación de absoluta irresponsabilidad para ambos. En cuanto al Estado, porque en la práctica nunca se ubicaba un verdadero «agente especial»[178]; y con relación al funcionario el resultado no era muy distante, en la medida que se exigía como requisito *sine qua non* la reclamación previa por escrito sobre la norma infringida que daría lugar a la responsabilidad[179], cuya traba procedimental habría sido el objeto de la Ley de 5 de abril de 1904, que en caso de no hacerse (por olvido o desconocimiento), significaría la inviabilidad de la posterior acción judicial[180].

En paralelo, la Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública de 1911 establecía en su artículo 24, que: «Ninguna reclamación contra el Estado a título de daños y

[169] Gaceta de Madrid Nº 206, 25 de julio de 1889.
[170] Gaceta de Madrid Nº 183, 2 de julio de 1911.
[171] Gaceta de Madrid Nº 344, 10 de diciembre de 1931.
[172] BOE Nº 228, 16 de agosto de 1950.
[173] BOE Nº 353, 19 de diciembre de1954.
[174] BOE Nº 195, 31 de julio de 1957.
[175] BOE Nº 311, 29 de diciembre de 1978.
[176] BOE Nº 7, 8 de enero de 1991.
[177] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 367.
[178] Situación por demás, como lo precisa ENTRENA CUESTA, amparada por la jurisprudencia a lo largo del siglo XX, teniendo en cuenta que se exigía para que existiera un «agente especial», que se otorgara a una persona un mandato o comisión específica para la ejecución de un acto o efecto determinado. Cf. ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso de Derecho administrativo*, vol. I/1, Editorial Tecnos, 13ª edición, Madrid, 2001, p. 367.
[179] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 367.
[180] Cf. GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 259.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

perjuicios o a título de equidad será admitida gubernativamente pasado un año desde el hecho en que se funde el reclamante, quedando a éste únicamente, durante otro año, el recurso que corresponda ante los Tribunales ordinarios competentes, a que hubiere lugar en su caso, como si hubiera sido denegada por el Gobierno».

En lo que a la Constitución republicana de 1931 se refiere, en ésta se introdujo —y elevó— por primera vez a nivel constitucional la responsabilidad *subsidiaria* del Estado y de las Corporaciones públicas, de conformidad con su artículo 41.3, de acuerdo al cual: «Si el funcionario público, en el ejercicio de su cargo, infringe sus deberes con perjuicio de terceros, el Estado o la Corporación a quien sirvan serán subsidiariamente responsables de los daños y perjuicios consiguientes, conforme determine la Ley». Lamentablemente, la ley en referencia nunca llegó a ser dictada, como lo recuerda la doctrina[181].

Por su parte, la Ley de Bases del Régimen Local de 16 de diciembre de 1950 —y su texto refundido de 1955— estableció en su artículo 405 lo siguiente: «Las Entidades locales responderán en forma directa o subsidiaria, de los perjuicios y daños que al derecho de los particulares irrogue la actuación de sus órganos de gobierno o la de sus funcionarios o agentes, en la esfera de sus atribuciones. El daño habrá de ser efectivo, material e individualizado»; mientras que en su artículo 406 dispuso que: «La responsabilidad será directa, aparte de en materia contractual, cuando los daños hayan sido producidos con ocasión del funcionamiento de los servicios públicos o del ejercicio de las atribuciones de la Entidad local, sin culpa o negligencia graves imputables personalmente a sus autoridades, funcionarios o agentes».

Como se observa, conforme con las disposiciones de la Ley del Régimen Local de 1950, estas entidades respondían *directamente* cuando los daños fuesen producidos sin culpa o negligencia grave de sus funcionarios, y *subsidiariamente* cuando tenía lugar culpa o negligencia grave de sus agentes, quienes, entonces, debían responder de manera directa. Sobre la evolución que supusieron estas normas, así como el problema que entrañaban, comenta ENTRENA CUESTA que «como se ve, el avance es importante; pero, por lo pronto, se refería tan sólo a la esfera local, y, además, en el supuesto de que interviniese culpa o negligencia grave del funcionario, el procedimiento para exigir la responsabilidad resultaba altamente enojoso: habría que dirigirse en primer lugar contra aquél, y sólo cuando, después de declarada la existencia de responsabilidad por los Tribunales, resultaba insolvente el culpable, cabría accionar la Administración»[182].

Llegaría entonces, así, la Ley de Expropiación Forzosa de 16 de diciembre de 1954, que consagraría en los más amplios términos y con criterio decidido, la responsabilidad patrimonial de la Administración («una verdadera cláusula general de responsabilidad de los poderes públicos»[183]), definitivamente liquidando —siguiendo a GARCÍA DE ENTERRÍA y a FERNÁNDEZ[184]— una vieja y grave imperfección del sistema español en esta materia. De

[181] Al respecto, *vid*. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 368; ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 367; y GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 259.

[182] ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/, 1p. 368.

[183] ANDUJAR TRENADO, Jordi, *La responsabilidad estatal por infracción del ius comunitario. 30 años de la sentencia Francovich y su recepción en el ordenamiento jurídico español*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2021, p. 146.

[184] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 368.

conformidad con el artículo 121 de esta ley, se estableció con carácter general —extensivo a todas las esferas o ámbitos administrativos— que:

> «Dará también lugar a indemnización con arreglo al mismo procedimiento toda lesión que los particulares sufran en los bienes y derechos a que esta Ley se refiere, siempre que aquélla sea consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos o de la adopción de medidas de carácter discrecional no fiscalizables en vía contenciosa, sin perjuicio de las responsabilidades que la Administración pueda exigir de sus funcionarios con tal motivo».

Esta norma, como con toda precisión lo explica ENTRENA CUESTA[185] (i) invierte la forma como tradicionalmente se venía regulando la institución, debido a que se admite como regla en todo caso, siempre que tengan lugar los requisitos establecidos en la ley, (ii) delimita de manera directa la responsabilidad de la Administración, sin necesidad de tener que primero demandar al funcionario, haya éste actuado o no con culpa o negligencia, (iii) las normas de responsabilidad de esta ley se aplicaban a todos los ámbitos de la Administración, porque de esa misma manera se aplicaban las regulaciones sobre la expropiación forzosa, y (iv) si bien todo lo anterior era positivo, había que tener en cuenta una limitación de la ley, por razón de que su protección sólo comprendía las lesiones a los bienes y derechos indicados en la misma ley, o lo que es lo mismo, teniendo en cuenta que la vida y la integridad física no son expropiables, entonces se encontraban excluidas del ámbito de aplicación de la norma eventuales lesiones a aquéllas. Esta limitación vendría a rectificarse con la promulgación del Reglamento de la ley —en una posible situación de deslegalización, que nadie reclamaría por lo beneficiosa de la misma ante la ampliación del alcance o ámbito de protección de los bienes y derechos susceptibles de reparación—, en cuyo artículo 133.1 se extendería el fuero de protección y amparo de daños y perjuicios a cualquier clase de bienes y derechos de los particulares.

La Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado del 26 de julio de 1957 también corrigió, en su artículo 40, la falla mencionada de la Ley de Expropiación Forzosa en cuanto a los derechos y bienes protegidos, con lo que se logró una «formulación amplia en la que caben, en verdad, todo tipo de bienes o derechos susceptibles de ser evaluados económicamente»[186], con la cual, además, se dio una consagración definitiva[187] y mayor solemnidad al principio de responsabilidad patrimonial del Estado, a la vez que se aprovechó para hacer algunas depuraciones de orden técnico al artículo 121 de la ley sobre expropiaciones[188]. De conformidad con dicho artículo 40:

> «Los particulares tendrán derecho a ser indemnizados por el Estado de toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que aquella lesión sea consecuencia del

[185] Cf. ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, p. 368-369.
[186] MARTÍN REBOLLO, Luis, *La responsabilidad patrimonial de la Administración Pública en la jurisprudencia*, Civitas, Madrid, 1977, p. 75.
[187] Cf. CUETO PÉREZ, Miriam, *Responsabilidad de la Administración en la asistencia sanitaria*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 1997, p. 70.
[188] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 369.

> funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos o de la adopción de medidas no fiscalizables en vía contenciosa».

La evolución normativa en el sistema español de responsabilidad patrimonial se vio consolidada con la Constitución vigente de 1978 —allende las leyes posteriormente dictadas que han regulado el tema[189], incluso, las más recientes y vigentes[190]—, la cual, en la misma línea de las leyes comentadas, y dando fundamento constitucional, amplio y completo a la institución, estableció a tenor literal en su artículo 106.2, que:

> «Los particulares, en los términos establecidos por la Ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que aquella lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos».

Al respecto, se ha considerado[191] que la principal novedad que introdujo el enunciado constitucional, tiene que ver con la omisión de referencia alguna en cuanto al funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos, lo que llevó a un sector importante de la doctrina[192] a afirmar —no sin cuestionamientos[193]— que el constituyente habría querido consagrar un régimen *general* (directo y objetivo) de responsabilidad patrimonial del Estado, fundamentado en la noción de *daño antijurídico*.

IV. Recapitulando la evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado

Luego de recorrer las tres etapas sistematizadas, desde el auge del principio general de irresponsabilidad patrimonial del Estado, con su característico estándar *the King can do no wrong*, en tanto vicario de Dios en la tierra, y su corolario principio de *non suitability*; pasando por el establecimiento de la responsabilidad personal del funcionario y de la responsabilidad parcial del Estado, con la *personal liability of Crown servants* en Inglaterra, la responsabilidad del funcionario y del Estado, con fundamento en el Derecho civil, en Francia, la conocida distinción entre actos de gestión y actos de soberanía (o de autoridad), y el artículo 75 de la Constitución del año VIII, como importante prerrogativa del *Conseil d'Etat*; para llegar, finalmente, a la consolidación del principio de responsabilidad patrimonial del Estado, y su particular establecimiento en Inglaterra, Estados Unidos de América, Francia y España; se permite apreciar los escollos sorteados para la instauración (hoy incontestable, por lo menos formalmente hablando, como más adelante veremos) del principio general de responsabilidad y,

---

[189] Ley 30/1992 del 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, parcialmente reformada por la Ley 4/1999 del 13 de enero.

[190] Ley 39/2015 del 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y Ley 40/2015 del 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público.

[191] Cf. CUETO PÉREZ, Miriam, *op. cit.*, p. 77.

[192] Por todos, *vid*. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 370-371; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, «La responsabilidad patrimonial de la Administración: fundamento y tendencias actuales», *El contencioso administrativo y la responsabilidad del Estado*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1986, p. 96; y GARRIDO FALLA, Fernando, «La constitucionalización de la responsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 119, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1989, p. 7-48.

[193] Entre otros, *vid*. DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas. Elementos estructurales: lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los servicios públicos*, Aranzadi, Elcano (Navarra), 2000, p. 36-40.

USC DE COMPOSTELA

con ello, de todos los poderes públicos, incluyendo —con especial interés para nuestro enfoque— a la Administración tributaria.

USC
UNIVERSIDADE
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

Capítulo II. La responsabilidad patrimonial del Estado en el Derecho comparado: hacia una visión de conjunto

Introducción

Las regulaciones constitucionales y legales de la responsabilidad patrimonial del Estado varían, en caso de tenerlas y como es usual con la mayoría de las instituciones jurídicas, de país en país. La idea no es presentar un análisis exhaustivo de esta categoría en los distintos textos constitucionales y legales que serán tomados en cuenta; antes por el contrario, lo que se quiere es hacer traer un breve análisis de la institución en algunos sistemas legales del *common law*, por un lado, y de la tradición del *civil law*, por el otro, para identificar y comentar (descriptiva y críticamente) las normas que actualmente la delimitan de manera expresa (directa) o tácita (indirecta) y, con ello, intentar precisar sus rasgos principales, con apoyo en la doctrina y jurisprudencia de esos países, con la finalidad de presentar una *visión de conjunto*, así como las *tendencias actuales*, sobre esta categoría.

Además de lo anterior, se tendrán en cuenta, tanto en los sistemas en los que constitucionalmente se establezca la responsabilidad patrimonial estatal, como en aquéllos que la misma no está expresamente delimitada en sus *normas normarum*, las disposiciones legislativas que sobre esta categoría delimitan los particulares de la institución en dichos ordenamientos jurídicos y que con ello precisan, aún más, sus características y elementos.

I. La responsabilidad patrimonial del Estado en los sistemas de *common law*: *liability of public authorities* o *governmental liability*

En lo que se refiere a la regulación de la institución en los sistemas de *common law*, denominada en los mismos como *liability of public authorities* o *governmental liability*, nos abocaremos —exclusivamente— a los ordenamientos de Inglaterra y de Estados Unidos, habida cuenta de su importancia en el desarrollo histórico de esta categoría, como fue anteriormente precisado (capítulo I), por ser los mismos los sistemas paradigmáticos de esa tradición legal.

1. Inglaterra

Lo primero que hay que mencionar en el caso de Inglaterra —como es ampliamente sabido— es la ausencia de Constitución en sentido *formal*, esto es, de un texto escrito que garantice los derechos individuales y la separación de los poderes públicos, a tenor de la conocida disposición contenida en el artículo 16 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, conforme con la cual:

> Artículo 16 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789: «Toda sociedad en la cual la garantía de los derechos no está asegurada, ni la separación de poderes establecida, no tiene Constitución»[194].

[194] «*Toute Société dans laquelle la garantie des Droits n'est pas assure, ni la separation des Pouvoirs déterminée, n'a point de Constitution*».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

No obstante lo anterior, resulta de interés tener en cuenta a estos fines —así sea de manera nocional— la distinción analítica entre Constitución formal y material, recordando que una cosa es *tener* Constitución (concepción formal: un texto escrito), y otra —muy distinta— es *vivir* (*real* y no semánticamente[195]) en Constitución (concepción material: garantía de los derechos y separación de poderes, en tanto límites efectivos al poder). Si bien en Inglaterra no hay *norma normarum* en sentido formal, indiscutiblemente la hay en su acepción material, puesto que viven en Constitución, esto es, tienen garantías de los derechos y división de poderes.

En este sentido, y partiendo de la carencia formal de texto constitucional en Inglaterra, deben necesariamente tenerse en cuenta las normas legales de este ordenamiento jurídico. En efecto, y como fuera comentado anteriormente (capítulo I), la *Crown Proceedings Act* de 1947 regula el tema de la responsabilidad patrimonial extracontractual de la Corona, mediante la cual se le somete a la misma responsabilidad como si fuera una persona mayor de edad y con capacidad jurídica plena. Esta Ley deja inalterada la responsabilidad personal de los *Crown servants*, salvo algunas excepciones, como es el caso de las fuerzas armadas. La regla consiste en que si un sirviente de la Corte comete un daño en la prestación de sus servicios, él y la Corte son solidariamente responsables, lo cual se remonta y corresponde al Derecho ordinario sobre *master and servant*[196].

Como fuera anteriormente precisado, el *Act* se divide actualmente en cuatro aspectos: (i) *tort* (daño), (ii) *contract* (contrato), (iii) *remedies and procedure* (recursos y procedimiento), y (iv) *statutes affecting the Crown* (normativa que afecta la Corona)[197], y regula la responsabilidad de la Corona en materia de: (i) daños cometidos por sus sirvientes o agentes; (ii) incumplimiento de los deberes que, según el Derecho común, tiene todo patrono con sus sirvientes o agentes; y por (iii) incumplimiento de los deberes que, según el Derecho común, tiene toda persona por razón de dominio, ocupación, posesión u otra forma de control sobre una propiedad[198].

Finalmente, en el Derecho inglés se nota cierta ambigüedad en cuanto a la responsabilidad patrimonial de las autoridades públicas por funcionamiento normal, actuaciones conformes a Derecho o sin falta. Como lo recuerda PARÉS SALAS[199] —parafraseando a

---

[195] Cf. LOEWENSTEIN, Karl, «Constituciones y Derecho constitucional en Oriente y Occidente», *Revista de Estudios Políticos*, Nº 164, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1969, p. 5-56; y ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «Introducción a la idea y al concepto de Constitución. (Desde la antigüedad hasta el constitucionalismo moderno)», *Revista Politeia*, Nº 48, vol. 35, Instituto de Estudios Políticos, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2012, p. 153-203.

[196] Cf. WADE, William y FORSYTH, Christopher, *op. cit.*, p. 821.

[197] Cf. *Idem*.

[198] En las propias palabras de Sir WADE y de FORSYTH: «*The Act specifically makes the Crown liable for:/ (a) torts committed by its servants or agents;// (b) breach of duties which a person owes to his servants or agents at common law by reason of being their employer; and// (c) breach of duties attaching at common law to the ownership, occupation, possession or control of property*». *Idem*.

[199] Cf. PARÉS SALAS, Alfredo, *La responsabilidad patrimonial extracontractual de la Unión Europea por actuaciones conformes a Derecho (El sacrificio particular a la luz del Derecho Alemán y europeo)*, Editorial Jurídica Venezolana - Konrad Adenauer Stiftung - Universidad Católica Andrés Bello, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 28, Caracas, 2012, p. 51.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

SCHRÖDER[200]— la noción que descansa sobre la idea de sacrificio particular no tiene mayor relevancia en la práctica jurídica inglesa actual, aun cuando, en los términos que lo recuenta SAAVEDRA BECERRA[201], la jurisprudencia se ha inclinado hacia la noción del riesgo particular generado por el despliego de actividades administrativas.

En definitiva, «más que una responsabilidad sin falta por actos de la administración pública nacida de la imputación por vía judicial, lo que se percibe es un creciente régimen indemnizatorio de carácter legislado, en la medida que la jurisprudencia no ha llegado todavía a soluciones de derecho público puro»[202].

2. Estados Unidos de América

La Constitución de los Estados Unidos de América[203] establece en su artículo 3, sección 2, numeral 2.1., que:

> «*The judicial Power shall extend to all Cases, in Law and Equity, arising under this Constitution, the Laws of the United States, and Treaties made, or which shall be made, under their Authority; (...)// to Controversies to which the United States shall be a Party*».

Se ha considerado[204], partiendo de la norma constitucional citada, que Estados Unidos es patrimonialmente responsable por sus actuaciones u omisiones, en la medida que sería inconsistente argumentar su inmunidad —en este sentido— si se repara en que no hay regulación alguna en el texto constitucional estadounidense que establezca algún tipo de inmunidad estatal federal de responsabilidad patrimonial.

Por su parte, en 1946 se aprobó y dictó la *Federal Tort Claims Act* —anteriormente comentada— mediante la cual se regula, desde entonces, el derecho de los administrados de accionar directamente contra el Estado (responsabilidad *directa*) por los daños y perjuicios sufridos por la actividad pública federal, específicamente para reclamar su responsabilidad por hecho de otro (*vicarious liability*), así como la *Federal Administrative Procedural Act*[205]. Los textos de ambas leyes, sabido es[206], actualmente se encuentran dispersamente recogidos en el *United States Code*[207].

---

[200] SCHRÖDER, Jan, *Rechtschutz gegenüber rechtmäßigem Handeln der Europäischen Union*, BWV Berliner Wissenchafts, Berlín, 2005, p. 48.
[201] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad patrimonial del Estado*, tomo I, Grupo Editorial Ibáñez - Saavedra Becerra Abogados S.A.S., Bogotá, 2018, p. 125.
[202] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 126.
[203] Archivos Nacionales en Washington D.C., 17 de septiembre de 1787.
[204] ROSENTHAL, Lawrence, «A Theory of Governmental Damages Liability: Torts, Constitutional Torts, and Takings», p. 801-802. Disponible en: https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=https://www.google.com/&httpsredir=1&article=1251&context=jcl.
[205] Leyes Generales (*Statutes at Large*), Nº 60 Stat. 237, 11 de junio de 1946.
[206] Oficina de Publicaciones del Gobierno de los Estados Unidos de América (*U.S. Government Publishing Office* [*GPO*]), 30 de junio de 1926.
[207] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 136.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

La responsabilidad patrimonial extracontractual del Estado sólo procede cuando tiene lugar una actuación culposa del funcionario que genera el daño conforme con las reglas de Derecho común[208], con lo cual se evidencia el carácter *subjetivo* de la misma. Desde el inicio se estableció en la *Federal Tort Claims Act*, limitando sustancialmente la responsabilidad estatal, que «los Estados Unidos serán responsables, siempre que haya culpa, de la misma manera y tan ampliamente como un particular en las mismas circunstancias»[209].

También es importante tener en cuenta que, la responsabilidad patrimonial estatal en los Estados Unidos de América comprende los tres niveles de gobierno, esto es, federal, estadal y local, cuyas complejas reglas varían de un nivel al otro[210]. En efecto, el nivel federal es el regulado, precisamente, por la *Federal Tort Claims Act*, mientras que cada uno de los cincuenta estados cuenta con su propia legislación, lo cual evidencia la diversidad normativa de la institución.

Al igual que ocurre con el Derecho inglés, la *Federal Tort Claims Act* no regula supuestos de responsabilidad patrimonial por casos de funcionamiento normal, cuestión que tiene sentido si se repara en que, en los términos recién indicados, esta institución sólo se activa en los Estados Unidos de América cuando hay *culpa* o *dolo* del funcionario.

II. La responsabilidad patrimonial del Estado en los sistemas de *civil law*

A diferencia de lo apuntado en el caso de los sistemas de *common law*, específicamente en el correspondiente a Inglaterra, en los sistemas de *civil law* las Constituciones se identifican con su versión formal, de ahí que en esta parte de la investigación comentaremos las disposiciones de los textos constitucionales —y legales, de existir[211]— que consagran de manera explícita, expresa o directa, o en clave implícita, tácita o indirecta, la institución de la responsabilidad patrimonial del Estado.

En cuanto al criterio de selección empleado para delimitar las Constituciones y legislaciones tomadas en cuenta en los sistemas de *civil law*, a fines de analizar sus disposiciones sobre el tema, nos decantamos por las correspondientes a los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)[212], por su relevancia en el desarrollo

---

[208] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 359-360.
[209] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 249.
[210] Cf. ROSENTHAL, Lawrence, *op. cit*., p. 801.
[211] Como ha sido acuciosamente anotado por DI PIETRO, una situación común y compartida por varios ordenamientos jurídicos latinoamericanos, es —precisamente— la carencia de previsiones normativas de rango legal sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, cuestión que ha sido sobrellevada por la «función creativa» de las jurisprudencias nacionales, dando lugar a soluciones similares, allende las diferencias entre sus sistemas y tradiciones jurídicas. Cf. DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità…» *cit.*, p. 17.
[212] «El **Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario** es una institución privada de carácter civil que agrupa a especialistas en materia tributaria de origen latino.// Su surgimiento se remonta a mediados del siglo XX. La primera reunión tuvo lugar como consecuencia de una iniciativa del profesor Ramón Valdés Costa (Uruguay), quien convocó en una primera instancia a intercambiar ideas sobre los problemas tributarios a los colegas de los países vecinos (Argentina y Brasil); en virtud de la entusiasta aceptación que tuvo dicha iniciativa, la invitación se extendió a los especialistas que actuaban como profesores de la materia financiera y tributaria en las facultades latinoamericanas.// Fue así que en octubre de 1956 se reunió en Montevideo la primera Jornada Latinoamericana de Derecho Tributario, en la cual participaron delegados oficiales de diez universidades del área y de tres institutos

sistemático de la doctrina tributaria de Latinoamérica (comprensiva, además, de algunos países europeos), teniendo en cuenta que el foco principal de la investigación versa sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, y por considerar que los tratamientos que presentaremos más adelante en la tesis son, en buena medida, *aplicables* a los mismos, cuales son: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, Guatemala, Italia, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, Portugal y Uruguay, atendiendo en el capítulo siguiente —y con especial detenimiento— el caso de Venezuela.

1. Argentina

La situación normativa de la responsabilidad patrimonial estatal en Argentina es, como se apreciará, algo distinta a la correspondiente a los demás países latinoamericanos comprendidos en la investigación. La Constitución argentina (sancionada en 1853[213] y reformada en 1860[214], 1866[215], 1898[216], 1957[217] y 1994[218]) de entrada no pareciera contar con

---

dedicados al estudio del derecho tributario; estos últimos funcionaban desde hacía pocos años en los países del litoral atlántico de América del Sur.// En dicha Primera Jornada se resolvió, fuera de agenda, "declarar constituido el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario"; la creación formal y definitiva del mismo se produjo en la Segunda Jornada que tuvo lugar en México en 1958, en la que se aprobaron sus estatutos, que se publican en esta obra con las modificaciones incorporadas en sucesivas jornadas.// En dichos estatutos se enuncia, entre los objetivos del Instituto, promover el estudio y perfeccionamiento técnico-jurídico del Derecho Tributario; propiciar la creación de instituciones científicas especializadas en los países latinoamericanos; realizar jornadas científico-jurídicas y mantener contactos permanentes con universidades, centros docentes, institutos y abogados especializados, así como con otras instituciones similares; y organizar una oficina de información sobre materias relativas al objeto de este Instituto.// En el año 1962 el profesor Valdés Costa realizó un viaje por los países latinoamericanos del Pacífico y Venezuela a fin de auspiciar la creación en los mismos de sendos institutos especializados en el estudio de los problemas tributarios, tarea en la que logró pleno éxito; dichos institutos nacionales se incorporaron inmediatamente al Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, en el que actualmente se agrupan asociaciones de trece países latinoamericanos.// Posteriormente, a la Cuarta Jornada que tuvo lugar en Buenos Aires en 1964 asistió, en representación de la International Fiscal Association, el profesor Narciso Amorós Rica, dando lugar así al inicio de las relaciones con los especialistas de la Península Ibérica. En una reunión celebrada en Londres con motivo del Congreso de IFA de 1965, los especialistas de Latinoamérica, España y Portugal convinieron en realizar reuniones de estudio que luego llevaron la denominación de Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, la primera de las cuales tuvo lugar en Portugal en el año 1966 y la última en la ciudad de Montevideo en el año 1984, y ello por la circunstancia que se relata a continuación.// A partir del año 1985 las correspondientes instituciones científicas de España y Portugal son reconocidas como entidades miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, en igualdad de condiciones con respecto a las que funcionaban en los países de América Latina; como consecuencia de esta incorporación la siguiente Jornada se celebra en Palma de Mallorca (España) en el año 1987.// Finalmente, en el año 1991 se produce la incorporación a nuestro Instituto de un conjunto de profesores y especialistas italianos, siendo admitida como miembro del Instituto la asociación que los agrupa; la misma está encargada de la organización de la próxima Jornada que tendrá lugar en el año 2002.// Actualmente están incorporados en el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario veintiuna asociaciones miembros pertenecientes a dieciséis países.// Esta publicación recoge los estatutos vigentes del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario; el reglamento que regula el desarrollo de las reuniones científicas que el mismo organiza; las recomendaciones aprobadas en las diez Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudios Tributarios, y las que se emitieron en las veinte Jornadas realizadas hasta el presente por el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario; también se incluye la nómina de los miembros del Consejo Directivo, así como la de los Institutos miembros con sus correspondientes direcciones.// En la última Jornada que tuvo lugar en el año 2000 en la ciudad de Salvador (Bahía) se resolvió que el Instituto instalara una página web para dar cuenta de sus actividades y facilitar las comunicaciones entre los institutos y las personas que de una u otra manera están vinculadas al Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario» (resaltado del texto). Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/AboutDescription.aspx.

[213] Archivo General de la Nación, 1 de mayo de 1853.

[214] Archivo General de la Nación, 1 de octubre de 1860.

disposiciones que, de forma expresa, regulen esta institución, aunque como lo explica la doctrina de ese país[219], han sido principalmente el artículo 16 (igualdad ante las cargas públicas), de un lado, y los artículos 14 y 17 (derecho de propiedad), del otro, los que han servido como *fundamento constitucional* de la responsabilidad del Estado. De acuerdo con los artículos 16, 14 y 17:

> «Artículo 16. La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas».
>
> «Artículo 14. Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: de trabajar y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender».
>
> «Artículo 17. La propiedad es inviolable, y ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública, debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4. Ningún servicio personal es exigible, sino en virtud de ley o de sentencia fundada en ley. Todo autor o inventor es propietario exclusivo de su obra, invento o descubrimiento, por el término que le acuerde la ley. La confiscación de bienes queda borrada para siempre del Código Penal argentino. Ningún cuerpo armado puede hacer requisiciones, ni exigir auxilios de ninguna especie».

También ha sido sostenido por la más autorizada doctrina argentina, particularmente por FIORINI, que si bien «la Ley Fundamental no tiene un especial artículo que consagre la responsabilidad reparatoria estatal por el daño ocasionado»[220], lo cierto es que «contiene

---

[215] Archivo General de la Nación, 23 de septiembre de 1866.
[216] Boletín Oficial de la República Argentina, 15 de marzo de 1898.
[217] Boletín Oficial de la República Argentina Nº 18.525, 14 de noviembre de 1957.
[218] Boletín Oficial de la República Argentina Nº 27.962, 25 de agosto de 1994.
[219] Al respecto, entre otros, *vid*. CASSAGNE, Juan Carlos, «Los principios que fundamentan la responsabilidad extracontractual del Estado y el alcance de la reparación», *Responsabilidad del Estado*, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires y Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003, p. 129; MATILDE MILANTA, Claudia Angélica, «Fundamentos de la responsabilidad del Estado con particular referencia a la Provincia de Buenos Aires», *Responsabilidad del Estado*, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires y Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003, p. 200; y RUSCONI, Dante D., «Responsabilidad del Estado y del Banco Central de la República Argentina», en STIGLITZ, Gabriel (Dir.), *Responsabilidad del Estado y de los funcionarios públicos*, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003, p. 118 y 129.
[220] FIORINI, Bartolomé A., *op. cit.*, tomo II, p. 719.

USC
DE COMPOSTELA

presupuestos fundamentales que consagran el respeto por los derechos ofendidos»[221]. En esta línea, considera que es el artículo 100 de su *norma normarum*, el que debe entenderse como fundamento constitucional —e, inclusive, expreso— de la responsabilidad de los poderes públicos, considerando que hace alusión al carácter *enjuiciable* del Estado. Así lo explica: «La responsabilidad estatal se asienta en el texto expreso y constitucional de la demandabilidad del Estado; nuestra Ley Fundamental lo declara enjuiciable en su artículo 100 al atribuir a la jurisdicción federal su intervención cuando la "Nación fuere parte" (…) La Constitución reconoce personalidad a la Nación, disponiendo su situación de ser juzgada excluyendo cualquier prerrogativa ilegal para el Estado argentino. Una vez que se reconoce la demandabilidad del Estado como sujeto, será consecuencia lógica responsabilizarlo por los daños ocasionados por contratos y será imposible considerar que deba eximírselos de los ocasionados extracontractuales»[222].

A lo anterior, debe agregarse que tradicionalmente se había enfocado y estudiado la responsabilidad patrimonial del Estado argentino desde el Derecho privado[223] y las normas que establecía el derogado Código Civil de 1869[224], siendo las principales, a estos efectos, las contenidas en sus entonces artículos 33[225] (condición de persona jurídica de carácter público del Estado), 43[226] (responsabilidad de las personas jurídicas), 1109[227] (obligación de reparación del daño causado por parte del Estado) y 1112[228] (responsabilidad civil de los funcionarios públicos y del Estado).

Sin embargo, lo cierto es que el dictado de la Ley 26.944 de Responsabilidad del Estado y de los Funcionarios y Agentes Públicos de 2014[229] y del vigente Código Civil y Comercial de la Nación 2014[230], significaron un cambio de paradigma en esta materia en ese país. En efecto, y a diferencia de lo que ocurría bajo la vigencia del Código Civil anterior, el nuevo texto reformado y unificado con la materia mercantil, expresamente indica que el mismo es

---

[221] *Idem*.
[222] *Ibid.*, p. 718.
[223] Cuestión que, por mucho tiempo, fue objeto de debate en la doctrina argentina, estando de un lado la doctrina civil y del otro la doctrina administrativa. Sobre este tema, *vid*. MOSSET ITURRASPE, Jorge, «Visión jusprivatista de la responsabilidad del Estado», en STIGLITZ, Gabriel (Dir.), *Responsabilidad del Estado y de los funcionarios públicos*, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003, p. 18 y s.; y RUSCONI, Dante D., *op. cit*., p. 117.
[224] Registro Nacional (R.N.) de 1863/1869, 29 de septiembre de 1869.
[225] Artículo 33: «Las personas jurídicas pueden ser de carácter público o privado. Tienen carácter público:// 1ro. El Estado Nacional, las Provincias y los Municipios;// 2do. Las entidades autárquicas;// 3ro. La Iglesia Católica (…)».
[226] Artículo 43 (incorporado por ley 17.711): «Las personas jurídicas responden por los daños que causen quienes las dirijan o administren, en ejercicio o con ocasión de sus funciones. Responden también por los daños que causen sus dependientes o las cosas, en las condiciones establecidas en el título: "De las obligaciones que nacen de los hechos ilícitos que no son delitos"».
[227] Artículo 1109: «Todo el que ejecuta un hecho, que por su culpa o negligencia ocasiona un daño a otro, está obligado a la reparación del perjuicio. Esta obligación es regida por las mismas disposiciones relativas a los delitos del derecho civil.// (Párrafo agregado por Ley 17.711) Cuando por efecto de la solidaridad derivada del hecho uno de los coautores hubiere indemnizado una parte mayor que la que le corresponde, podrá ejercer la acción de reintegro».
[228] Artículo 1112: «Los hechos y las omisiones de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones, por no cumplir sino de una manera irregular las obligaciones legales que les están impuestas, son comprendidos en las disposiciones de este título».
[229] Boletín Oficial de la República Argentina Nº 33.033, 8 de agosto de 2014.
[230] Boletín Oficial de la República Argentina Nº 32.990, 8 de octubre de 2014.

DE COMPOSTELA

inaplicable a la responsabilidad del Estado, bien sea de manera directa o subsidiaria, y que la misma se rige por las normas del Derecho administrativo. Así lo disponen los artículos 1764 y 1765:

> «Artículo 1764. Inaplicabilidad de normas. Las disposiciones del Capítulo 1 de este Título no son aplicables a la responsabilidad del Estado de manera directa ni subsidiaria».
>
> «Artículo 1765. Responsabilidad del Estado. La responsabilidad del Estado se rige por las normas y principios del derecho administrativo nacional o local según corresponda».

Por su parte, la Ley 26.944 de Responsabilidad Estatal delimita[231], desde su artículo 1, los caracteres esenciales de esta institución, en los términos siguientes:

> «Artículo 1. Esta ley rige la responsabilidad del Estado por los daños que su actividad o inactividad les produzca a los bienes o derechos de las personas.// La responsabilidad del Estado es objetiva y directa.// Las disposiciones del Código Civil no son aplicables a la responsabilidad del Estado de manera directa ni subsidiaria.// La sanción pecuniaria disuasiva es improcedente contra el Estado, sus agentes y funcionarios».

Es apreciable, así, que la responsabilidad patrimonial del Estado en Argentina se configura a todas luces *objetiva* y *directa*[232], así como aplicable a *todos* los poderes públicos en la división horizontal —no así en la vertical[233]— de los mismos (carácter *unitario*), debiendo tenerse en cuenta, además, como se desprende del tenor literal de los artículos 3 (responsabilidad estatal por actividad e inactividad *ilegítima*) y 4 (responsabilidad estatal por actividad *legítima*), que la misma procede tanto por funcionamiento *anormal* o con falta, como por funcionamiento

---

[231] No sin críticas, estando una de ellas dirigida a evidenciar que, contrario a una caracterización saludable del Estado de Derecho, esta ley persigue *limitar* la responsabilidad estatal. Cf. ABERASTURY, Pedro, «La nueva Ley de Responsabilidad del Estado —26.944—», p. 28. Disponible en: http://www.aberastury.com/wordpress/wp-content/uploads/2014/09/La-nueva-ley-de-responsabilidad-del-estado-Limpio.pdf. Sobre esta ley, en general, *vid*. ROSATTI, Horacio (Dir.), *Ley 26.944 de Resposabilidad del Estado. Análisis crítico y exegético*, Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires, 2014, *in totum*.

[232] Entre tantos, *vid*. PERRINO, Pablo Esteban, «La responsabilidad extracontractual de la Administración pública por actividad ilícita», *Documentación Administrativa*, Nº 269-270, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2004, p. 281-283.

[233] Cuestión que se evidencia del contenido del artículo 11 de la ley, conforme con el cual: «Invítase a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires a adherir a los términos de esta ley para la regulación de la responsabilidad estatal en sus ámbitos respectivos», por lo que se refiere a una *norma federal*, tal como bien lo explica la doctrina argentina. Al respecto, *vid*. ARIAS CÁU, Esteban J., y NIETO, Matías L., «La responsabilidad del Estado en la Ley 26.944 (nuevas reglas, viejos problemas)», p. 4-6. Disponible en: https://www.academia.edu/25305939/La_responsabiidad_del_Estado_Ley_26944_. También sobre el carácter constitucionalmente reservado a —y no delegado por— las provincias argentinas en materia de legislación del régimen de responsabilidad patrimonial estatal, *vid*. PERRINO, Pablo Esteban, «La responsabilidad del Estado ocasionada por el riesgo o vicio de las cosas», *El Derecho público a los 100 números de la Revista de Derecho Público 1980-2005*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2006, p. 169.

normal, sin falta o por sacrificio particular[234], por lo que goza de corte *general*.

2. Bolivia

Son varios los dispositivos normativos de la Constitución Política de Bolivia de 2009[235] que, de manera *implícita* y *explícita*, regulan la responsabilidad patrimonial del Estado. Empecemos por las *implícitas*. En este sentido, se encuentra el artículo 8, parágrafo I, que establece una serie de principios ético-morales, en los términos siguientes:

> «Artículo 8.// I. El Estado asume y promueve como principios ético-morales de la sociedad plural: *ama qhilla*, *ama llulla*, *ama suwa* (no seas flojo, no seas mentiroso ni seas ladrón), *suma qamaña* (vivir bien), *ñandereko* (vida armoniosa), *teko kavi* (vida buena), *ivi maraei* (tierra sin mal) y *qhapaj ñan* (camino o vida noble)».

En autorizada opinión sobre este enunciado de la Carta Magna boliviana, VERGARA SANDÓVAL explica que «si bien no se plasma de manera específica el principio general *neminem laedere* sobre no hacer mal a otro, cuando la Constitución reconoce el principio del vivir bien, en armonía, sin mal y con una vida noble, se evidencia que el espíritu de lo pretendido por el constituyente es que la actuación del Estado no debe hacer mal al ciudadano»[236].

En esta línea, también pudiera mencionarse el parágrafo II del mismo artículo 8, que incluye, dentro de los valores sobre los cuales se erige el Estado, el correspondiente a la *responsabilidad*, así:

> «Artículo 8.// II. El Estado se sustenta en los valores de unidad, igualdad, inclusión, dignidad, libertad, solidaridad, reciprocidad, respeto, complementariedad, armonía, transparencia, equilibrio, igualdad de oportunidades, equidad social y de género en la participación, bienestar común, responsabilidad, justicia social, distribución y redistribución de los productos y bienes sociales, para vivir bien».

En similar sentido, pero ahora refiriéndose a los principios que delimitan la actuación de la Administración pública boliviana, se encuentra el artículo 232, conforme con el cual:

> «Artículo 232. La Administración Pública se rige por los principios de legitimidad, legalidad, imparcialidad, publicidad, compromiso e interés

---

[234] Sobre la responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento *normal* en Argentina, *vid*. YLARRI, Juan Santiago, «La responsabilidad del Estado en Argentina y el alcance de la reparación por su actividad lícita». Disponible en: https://www.academia.edu/27439620/La_responsabilidad_del_Estado_en_Argentina_y_el_alcance_de_la_reparaci%C3%B3n_por_su_actividad_l%C3%ADcita.

[235] Gaceta Oficial edición NCPE, 7 de febrero de 2009.

[236] VERGARA SANDÓVAL, Rafael, «La responsabilidad tributaria del Estado en el ordenamiento jurídico boliviano», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 92.

social, ética, transparencia, igualdad, competencia, eficiencia, calidad, calidez, honestidad, responsabilidad y resultados».

Finalmente se encuentra el artículo 113 de la Constitución boliviana, que de manera *explícita* se refiere a la responsabilidad patrimonial del Estado, en una primera parte en relación con la indemnización de daños y perjuicios por la vulneración de derechos de las víctimas y, en segundo lugar, a propósito de la acción de repetición del Estado contra el funcionario que causó el daño. El enunciado en cuestión establece que:

> «Artículo 113.// I. La vulneración de los derechos concede a las víctimas el derecho a la indemnización, reparación y resarcimiento de daños y perjuicios en forma oportuna.// II. En caso de que el Estado sea condenado a la reparación patrimonial de daños y perjuicios, deberá interponer la acción de repetición contra la autoridad o servidor público responsable de la acción u omisión que provocó el daño».

Puede observarse, así, que la responsabilidad patrimonial del Estado boliviano es *directa*, habida cuenta la obligación de ejercer la acción de reparación en contra del funcionario o servidor que, en particular, causó el daño. También es de notar la ausencia de mención alguna a la valoración de la culpa, por lo que pudiera afirmarse, así, que la responsabilidad estatal boliviana sería caracterizarle como *objetiva*.

Igualmente se entiende que la responsabilidad procede tanto por funcionamiento normal como anormal de las funciones públicas, en la medida que la norma no hace distinción alguna en este sentido, con lo cual reviste carácter *general*, así como también puede inferirse que la misma procede contra *todos* los poderes públicos (legislativo, ejecutivo y judicial), por razón de que la misma hace referencia expresa a la responsabilidad patrimonial de daños y perjuicios del Estado y, con ello, sería de corte *unitario*[237].

3. Brasil

En la Constitución de la República Federativa de Brasil de 1988[238] (con su más reciente enmienda en 2025[239]) se regula, de manera expresa, la responsabilidad patrimonial del Estado. En efecto, de acuerdo con su artículo 37, párrafo 6:

> «*As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviço público responderão pelos danos que seus agentes, nessa*

[237] Así lo explica VERGARA SANDÓVAL, en relación con el alcance de la responsabilidad patrimonial a *todos* los poderes públicos del Estado: «La responsabilidad no sólo descansa en determinados niveles de la Administración Pública, ni sólo en determinados servidores públicos de ella, sino en todos ellos. Esta responsabilidad se extiende a la del propio Estado como "persona jurídica especial" que debe resarcir todos los daños causados a particulares en el ejercicio de sus funciones públicas, sean éstas legislativas, ejecutivas o judiciales». *Ibid*., p. 95.
[238] Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), sección 1, 5 de octubre de 1988.
[239] Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), 10 de septiembre de 2025.

qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa»[240].

Como puede advertirse de la norma —y así lo explica la doctrina brasileña[241]— para que tenga lugar la responsabilidad patrimonial del Estado en Brasil, es indispensable que el daño del agente público lo haya causado en el ejercicio de sus funciones. Por argumento *a contrario*, si el agente causa un daño sin encontrarse actuando en condición de funcionario público, entonces no se generará responsabilidad estatal alguna, como es lógico pensar. También debe advertirse que, desde la Constitución de 1946[242], cuyo lineamiento a estos efectos sigue la vigente de 1988, prevalece la responsabilidad *objetiva* del Estado, sólo interesando el dolo y la culpa a efectos del derecho de repetición contra el agente generador del daño[243].

Se ha considerado que para que se configure la responsabilidad del Estado en Brasil, son necesarios cinco requisitos, a saber: «*1. Que se trate de pessoa jurídica de direito público ou de direito privado prestadora de serviços públicos (...); 2. Que essas entidades prestem serviços públicos, o que excluí as entidades de administração indireta que executem atividade econômica*

[240] «Las personas jurídicas de derecho público y las de derecho privado prestadoras de servicio público responderán por los daños que sus agentes, en esa calidad, causaren a terceros, asegurando el derecho de repetición contra el responsable en los casos de dolo o culpa» (traducción libre).

[241] Cf. LACERDA GAMA, Tácio, «Responsabilidade do Estado por dano tributário», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 109.

[242] Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), sección 1, 19 de septiembre de 1946.

[243] En igual sentido, LACERDA TROIANELLI, para quien: «*Assim, a Constituição Federal prevê a responsabilidade objetiva pelos danos causados a terceiros, que se fará presente independentemente da ocorrência de dolo ou culpa do agente. Produzido o dano injusto e demonstrado o nexo causal entre o ato do agente estatal e o referido dano, o Estado é responsável, e tem o dever de indenizar a vítima do dano, que não precisa demonstrar culpa ou dolo do agente.// A presença de dolo ou culpa só é relevante para o Estado, pois, caso comprove que seu agente causou dano a terceiro mediante a prática de conduta dolosa ou culposa, terá contra ele direito de regresso, ou seja, poderá compelir o agente a ressarcir o Estado pela indenização que este tiver que pagar a vítima.// Dessa forma, ao mesmo tempo em que a Constituição Federal garante a vítima de um dano causado pelo Estado o direito a indenização, independente da demonstração de culpa ou dolo do agente, ela reconhece ao Estado o direito de reaver do agente e indenização paga quando o dano decorrer de ação dolosa ou culposa.// Nesse contexto, por ser objetiva a responsabilidade do Estado, pode-se dizer que no Direito brasileiro a responsabilidade tributária resulta não só do princípio geral do nemine laedere (justiça comutativa), como também o princípio do suum quique tribuere (justiça distributiva)*». LACERDA TROIANELLI, Gabriel, «Responsabilidade tributária do Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 117. Traducción libre: «Así, la Constitución Federal prevé la responsabilidad objetiva por los daños causados a terceros, que existirá independientemente de la ocurrencia de dolo o negligencia del agente. Producido el daño injusto y demostrada la relación de causalidad entre el acto del agente estatal y dicho daño, el Estado es responsable, y tiene el deber de indemnizar a la víctima del daño, quien no necesita demostrar culpa o dolo del agente.// La presencia de dolo o culpa sólo es relevante para el Estado, ya que, si prueba que su agente causó un daño a un tercero mediante la práctica de una conducta dolosa o culposa, tendrá derecho a repetir contra éste, es decir, puede obligar al agente a reembolsar al Estado la indemnización que éste debe pagar a la víctima.// Así, mientras la Constitución Federal garantiza a la víctima del daño causado por el Estado el derecho a la indemnización, independientemente de la demostración de la culpa o dolo del agente, reconoce al Estado el derecho de repetir contra el agente la indemnización pagada cuando el daño es resultado de una acción dolosa o culposa.// En este contexto, como la responsabilidad del Estado es objetiva, se puede decir que en la legislación brasileña, la responsabilidad tributaria resulta no sólo del principio general de *nemine laedere* (justicia conmutativa), sino también del principio de *suum quique tribuere* (justicia distributiva)».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de natureza privada (...); 3. Que haja um dano causado a terceiros em decorrência de prestação de serviço público; aqui está o nexo de causa e efeito; 4. Que o dano seja causado por agente das aludidas pessoas jurídicas (...). 5. Que o agente, ao causar o dano, aja nessa qualidade; não basta ter a qualidade de agente público, pois, ainda que o seja; não acarretará a responsabilidade estatal se, ao causar o dano, não estiver agindo no exercício de suas funções»[244].

Para cerrar, debe precisarse que el dispositivo constitucional no se refiere —expresamente— a si la responsabilidad por los daños causados por los agentes públicos: (i) se activa tanto por funcionamiento normal como anormal, por lo que pareciera comprender ambos supuestos (*general*), (ii) ni tampoco aclara si es aplicable a todos los poderes públicos del Estado, lo cual pudiera inferirse a partir de la amplitud discursiva del enunciado constitucional.

4. Chile

La Constitución de 1980[245] disciplina en su artículo 6, en los términos que la doctrina chilena lo ha entendido, la responsabilidad del Estado como la *base institucional* de ese país[246]. Así lo dispone el enunciado:

> «Artículo 6. Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, y garantizar el orden institucional de la República.// Los preceptos de esta Constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo.// La infracción de esta norma generará las responsabilidades y sanciones que determine la ley».

Este enunciado, incorporado en la Carta Magna de 1980, en la autorizada opinión de SOTO KLOSS[247] vino a ordenar el tema, al delimitar que su infracción acarrearía la

[244] «1. Que se trate de una persona jurídica de derecho público o de derecho privado prestadora de servicios públicos (...); 2. Que esas entidades presten servicios públicos, lo que excluye a las entidades de administración indirecta que ejecuten actividad económica de naturaleza privada (...); 3. Que haya un daño causado a terceros como consecuencia de la prestación de servicio público; aquí está el nexo de causa y efecto; 4. Que el daño sea causado por agente de las aludidas personas jurídicas (...). 5. Que el agente, al causar el daño, actúe en esa calidad; no basta con tener la calidad de agente público, pues, aunque lo sea; no acarreará la responsabilidad estatal si, al causar el daño, no está actuando en el ejercicio de sus funciones». DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, *Direitto administrativo*, Atlas, São Paulo, 1998, p. 414.

[245] Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 11 de agosto de 1980. La Constitución ha sido modificada en 2005 (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile [BCN], 22 de septiembre de 2005), 2019 (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile [BCN], 24 de diciembre de 2019) y 2020 (Biblioteca del Congreso Nacional de Chile [BCN], 23 de septiembre de 2020.). La primera indicada fue de un alcance tan amplio, que persiste la duda —y discusión en la doctrina— de si se trata de una «enmienda sustancial» o, inclusive, de un *nuevo texto constitucional*.

[246] Así lo explica NÚÑEZ LEIVA: «Y es la propia Constitución chilena, norma suprema y directamente aplicable, conforme a su artículo 6º, la que consagra como base institucional de la República de Chile la responsabilidad del Estado». NÚÑEZ LEIVA, José Ignacio, «La responsabilidad patrimonial del estado legislador: un análisis a propósito de las garantías del contribuyente en el sistema chileno», *Estudios Constitucionales: Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, año 8, Nº 1, Centro de Estudios Constitucionales de Chile de la Universidad de Talca, Talca, 2010, p. 191.

[247] Cf. SOTO KLOSS, Eduardo, «Responsabilidad del Estado: algunas precisiones», *Diario Financiero*, Santiago de Chile, 16 de mayo 2017, sin página. Disponible en: https://www.df.cl/.

responsabilidad de *todos* los poderes públicos, en caso de generarse un daño a algún particular, lo cual, a su vez, se vio ratificado en el siguiente artículo 7, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 7. Los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley.// Ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes.// Todo acto en contravención a este artículo es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale».

De otro lado, el artículo 38 se refiere a la institución de la responsabilidad patrimonial estatal en los términos siguientes:

> «Artículo 38. Una ley orgánica constitucional determinará la organización básica de la Administración Pública, garantizará la carrera funcionaria y los principios de carácter técnico y profesional en que deba fundarse, y asegurará tanto la igualdad de oportunidades de ingreso a ella como la capacitación y el perfeccionamiento de sus integrantes.// Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño».

Indistintamente de lo disciplinado por las normas anteriores, al referirse el recién citado artículo 38 a la «Administración del Estado», pueden habilitarse —por lo menos— dos posibles significados: (i) la Administración pública propiamente dicha, o (ii) cualquier manifestación de administración estatal, como por ejemplo lo sería la «administración de justicia». La trascendencia de la expresión no es baladí, por cuanto en el primer supuesto se excluirían las responsabilidades del Estado juez y del Estado legislador, mientras que, en el segundo supuesto, éstas estarían comprendidas en el ámbito de aplicación del enunciado.

Lo que se quiere poner de relieve, es la posible indeterminación aplicativa por causa de la ambigüedad normativa del alcance de la expresión «Administración del Estado». De todas formas, aquí luce nuevamente oportuno hacerse de la posición de SOTO KLOSS[248], para quien, por disposición de los artículos 6 y 7, *todos* los poderes del Estado se encuentran incluidos en la cláusula general de responsabilidad, indistintamente de su función. Aunque no lo explicita, quizás el autor sostiene esta tesis a partir de la mención expresa que ambos enunciados hacen a los «órganos del Estado», sin distingo alguno, bajo cuya fórmula se verían comprendidos, así pudiera entenderse, *todos los órganos* —y, con ello, *todos los poderes*— del Estado.

Además, cierto es que de manera expresa se establece la modalidad de responsabilidad patrimonial correspondiente al Estado juez en el mismo texto constitucional, en su artículo 19, numeral 7, literal i), de acuerdo con el cual:

[248] Cf. SOTO KLOSS, Eduardo, *op. cit*., sin página.

> «Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: (…)// 7. El derecho a la libertad personal y a la seguridad individual. En consecuencia: (…)// i) Una vez dictado sobreseimiento definitivo o sentencia absolutoria, el que hubiere sido sometido a proceso o condenado en cualquier instancia por resolución que la Corte Suprema declare injustificadamente errónea o arbitraria, tendrá derecho a ser indemnizado por el Estado de los perjuicios patrimoniales y morales que haya sufrido. La indemnización será determinada judicialmente en procedimiento breve y sumario y en él la prueba se apreciará en conciencia».

Alineado con la posición de SOTO KLOSS se encuentra NÚÑEZ LEIVA, quien, en un ejercicio interpretativo sistemático sobre los enunciados en cuestión, llega a la conclusión de que en Chile el instituto resarcitorio abarca a *todos* los poderes del Estado (carácter *unitario*), indistintamente de las menciones *expresas* que se hacen a la «Administración del Estado» en el artículo 38, inciso segundo —la cual pudiera identificarse con la Administración pública propiamente dicha, en sintonía con la primera opción que indicamos atrás— y al Estado juez en el recién señalado artículo 19, numeral 7, literal i), por un lado, y al silencio *puntual* en cuanto al Estado legislador, por el otro. Así lo plantea: «Estos principios se encuentran asociados al principio general de responsabilidad del Estado que, al igual que en caso español —en donde múltiples sentencias han recogido la teoría en comento— presenta una formulación genérica en el artículo Nº 6 y sendas consagraciones específicas en su faz patrimonial en el artículo 19 Nº 7 literal I, referida a la responsabilidad patrimonial del Estado Juez en materia penal y en el artículo 38 inciso segundo, referido a la responsabilidad patrimonial del Estado por actos de la administración, sin que dichas referencias específicas tengan la virtud de restringir únicamente a dichos supuestos el deber de reparación patrimonial del Estado frente a sus intervenciones ablatorias de derechos»[249].

Ahora bien, intentado brindar algo de claridad sobre el —impreciso o ambiguo[250]— contenido de los enunciados referidos, pudiera inferirse de la parte *in fine* del artículo 38 de la Constitución («sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño»), que la responsabilidad patrimonial en Chile es de carácter *directa*, precisamente por poner en un segundo plano la responsabilidad que puede exigirse

[249] NÚÑEZ LEIVA, José Ignacio, *op. cit.*, p. 192. Continúa el mismo autor: «En efecto, dichas disposiciones en lugar de ser consideradas como las únicas fuentes de responsabilidad patrimonial del Estado Fisco por actos de poderes del Estado, han de ser dimensionadas como disposiciones que concretan, perfilan y disciplinan la procedencia y alcance de la responsabilidad por hechos del juzgador y administrador en los casos que tales disposiciones mencionan, pero sin que ello signifique en caso alguno la negación de otras formas de responsabilidad patrimonial del Estado». *Idem*.

[250] Como también lo ha entendido otro sector de la doctrina chilena: «Sin perjuicio de lo anterior, no puedo dejar de observar que las normas que, actualmente, regulan la responsabilidad de la administración del Estado son escasas y excesivamente genéricas, ya que no establecen con precisión cuáles son, en definitiva, los presupuestos cuya ocurrencia hacen procedente dicha responsabilidad. Ello ha permitido a la doctrina elaborar posiciones contradictorias, sino excluyentes, tal como hemos visto, y, además, ha otorgado al juez un ilimitado margen interpretativo en esta materia. En otras palabras, es el juez, y no el constituyente ni el legislador, quien, finalmente, modela, para cada caso, el sistema de responsabilidad la (sic) administración del Estado en Chile». ROMÁN CORDERO, Cristian, «Pasado, presente y futuro de la responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado en Chile», p. 36-37. Disponible en: http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/aida/cont/6/art/art17.pdf.

personalmente al funcionario. También es de notar, que ninguna de estas normas, como puede apreciarse, hace mención alguna a la *culpa* del actuar público, ni a las modalidades por funcionamiento normal o anormal, cuestión que permitiría sostener su carácter *objetivo*[251], por un lado, así como su procedencia en *ambos supuestos* de funcionamiento, por el otro.

Aunado a lo anterior, debe tenerse en cuenta que además de las normas constitucionales comentadas, existen varias regulaciones legales que atienden —precisamente— el tema de la responsabilidad patrimonial del Estado. Así, entre otros, y como ha sido explicado[252], los artículos 4[253] y 42[254] de la Ley Nº 18.575 Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado[255], el artículo 152[256] de la Ley Nº 18.695 Orgánica Constitucional de Municipalidades[257], así como el artículo 38[258] de la Ley Nº 19.966 que Establece un Régimen de Garantías en Salud[259], los cuales disipan un poco la ambigüedad comentada, particularmente afianzándose el carácter *directo* de la responsabilidad por las referencias al Estado y por colocar en segundo lugar, en sintonía con las normas constitucionales comentadas, la responsabilidad que le es exigible al funcionario que hubiere ocasionado el daño.

Si bien fuera inferido, ante la ausencia de mención sobre las modalidades por funcionamiento normal o anormal, que la responsabilidad patrimonial pudiera proceder en *ambos supuestos* de funcionamiento o títulos de imputación, las normas legales indicadas sí hacen señalamiento expreso y exclusivo a la *falta de servicio*, con lo que su aplicación pareciera deslizarse hacia la modalidad de funcionamiento anormal o con falta[260].

---

[251] En este sentido, *vid*. SOTO KLOSS, Eduardo, *Derecho Administrativo. Bases fundamentales*, tomo II, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1996, p. 309-310; FIAMMA, Gustavo, «La acción constitucional de responsabilidad y la responsabilidad por falta de servicio», *Revista Chilena de Derecho*, Nº 2, vol. 16, Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Chile, Santiago de Chile, 1989, p. 434-435; CALDERA DELGADO, Hugo, *Sistema de responsabilidad extracontractual del Estado en la Constitución Política de Chile*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1982, p. 205-207; y HUEPE ARTIGAS, Fabián, «Responsabilidad objetiva del Estado en su actividad administrativa», *Revista de Derecho*, Nº 212, vol. II, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de Concepción, Concepción, 2002, p. 496-506.

[252] Cf. ROMÁN CORDERO, Cristian, *op. cit*., p. 31-32.

[253] «El Estado será responsable por los daños que causen los órganos de la Administración en el ejercicio de sus funciones, sin perjuicio de las responsabilidades que pudieren afectar al funcionario que los hubiere ocasionado».

[254] «Los órganos de la Administración será responsables del daño que causen por falta de servicio// No obstante, el Estado tendrá derecho a repetir en contra del funcionario que hubiere incurrido en falta personal».

[255] Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 17 de noviembre de 2001.

[256] «Las municipalidades incurrirán en responsabilidad por los daños que causen, la que procederá principalmente por falta de servicio.// No obstante, las municipalidades tendrán derecho de repetir en contra del funcionario que hubiere incurrido en falta personal».

[257] Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 11 de enero de 2000.

[258] «Los órganos de la Administración del Estado en materia sanitaria serán responsables de los daños que causen a los particulares por falta de servicio».

[259] Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 3 de septiembre de 2004.

[260] No obstante el aparente despeje de dudas sobre los enunciados *constitucionales* por parte de las referidas normas *legales*, lo cierto es que, como bien lo explica la doctrina chilena, se han planteado —por lo menos— tres maneras de desentrañar el sentido de ese conjunto normativo, bajo los rótulos de las doctrinas objetiva, subjetiva y ecléctica. Al respecto, *vid*. ROMÁN CORDERO, Cristian, *op. cit*., p. 32-36. En similar sentido, *vid*. ANACONA ORTÍZ, Victoria y SANHUEZA CUBILLOS, Cristián, «Responsabilidad patrimonial del Estado chileno en la cuestión Mapuche: análisis de una realidad», p. 104. Disponible en: http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/repjurad/cont/2/art/art7.pdf; y ENTEICHE ROSALES, Nicolás, «El fundamento de la responsabilidad extracontractual del Estado Administrador en Chile: revisión de la evolución

5. Colombia

De acuerdo con el artículo 90 de la Constitución Política colombiana de 1991[261]:

> «El Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción o la omisión de las autoridades públicas. En el evento de ser condenado el Estado a la reparación patrimonial de uno de tales daños, que haya sido consecuencia de la conducta doloso o gravemente culposa de un agente suyo, aquél deberá repetir contra éste».

La norma constitucional colombiana es bastante clara, por lo menos así se percibe apriorísticamente, en cuanto a la delimitación de los contornos de la institución de responsabilidad patrimonial estatal. En primer lugar, esta responsabilidad es, sin duda alguna, *directa*, característica que se desprende de la mención expresa al Estado como responsable por los daños antijurídicos generados por las autoridades públicas.

En segundo lugar, debe tenerse en cuenta la importante mención que hace expresamente el artículo en cuestión al *daño antijurídico*, si bien esta categoría no se encuentra exenta de debate y críticas en la doctrina colombiana[262]. Este enunciado, de entrada, inclina la balanza hacia la concepción de antijuridicidad *objetiva* (capítulo VIII) y, con ello, hacia el resultado (*efecto*) dañoso, en lugar de enfocarse en el actuar administrativo (*causa*) propiamente dicho, el cual se identifica con la antijuridicidad *subjetiva*. Así lo ha considerado el Tribunal Constitucional colombiano:

> «La Corte no puede perder de vista que la responsabilidad del Estado funda sus bases en el concepto de daño antijurídico. La jurisprudencia constitucional ha tomado como base la del Consejo de Estado para subrayar la idea de que la antijuridicidad del perjuicio no depende de la licitud o ilicitud de la conducta desplegada por la Administración sino de la no soportabilidad del daño por parte de la víctima»[263].

Ahora bien, en relación con el carácter objetivo o subjetivo del *sistema* como tal, es necesario tener en cuenta lo desarrollado por la doctrina colombiana. Como bien lo explica SAAVEDRA BECERRA[264], la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional ha planteado como, dependiendo de la tipología de funcionamiento (normal o anormal), se estará frente a un régimen objetivo o subjetivo de responsabilidad. En efecto, en el caso de

---

jurisprudencial (1999-2010)», p. 111-126. Disponible en: https://derecho.udd.cl/centro-justicia-constitucional/files/2015/08/El-fundamento-de-la-Responsabilidad-Extracontractual-del-Estado-Administrador-en-Chile.pdf.

[261] Gaceta Constitucional Nº 116, 20 de julio de 1991.

[262] Al respecto, *vid*. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1847-1854.

[263] Sentencia C-254 de 25.3.2003, Corte Constitucional colombiana.

[264] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 211-226. En igual sentido, *vid*. CORREA PALACIO, Ruth Stella, «La responsabilidad del Estado colombiano por actos tributarios», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 132-133.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, se ha entendido que el régimen reviste carácter *objetivo*. Mientras que, en el supuesto de funcionamiento anormal o con falta de servicio, se ha considerado que el mismo goza de carácter *subjetivo*, en la medida que resulta necesaria la prueba de la culpa. De ahí que PINZÓN MUÑOZ[265] señale que en la jurisprudencia colombiana se empezó a entender que se trata de un sistema de *carácter mixto*.

En línea con lo recién señalado, sobre las tipologías de funcionamientos por parte del Estado, se evidencia que la responsabilidad patrimonial en este país se activa tanto en su vertiente *normal*, sin falta o por sacrificio particular («daño especial»[266]) —con base en la noción de daño antijurídico—, como en su modalidad *anormal* o con falta, esto es, se trata de un sistema *general*, debiéndose tener en cuenta, una vez más, su identificación con el carácter objetivo (en el primer supuesto: funcionamiento normal) y subjetivo (en el segundo escenario: funcionamiento anormal) del régimen de responsabilidad, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional.

Vale precisar, también, que se pueden considerar incluidas las tres manifestaciones del poder público, por razón del rótulo normativo de amplísimo corte genérico sobre la referencia de la responsabilidad del Estado por la acción o la omisión de las *autoridades públicas*, a saber: administrativo, judicial y legislativo[267] y, con ello, estaríamos ante un sistema *unitario*. Igualmente resulta apreciable que, a los fines de la obligación de repetición del Estado contra el agente que haya generado el daño, el mismo debe ser producto de la conducta dolosa o gravemente culposa de éste, como expresamente lo disciplina el artículo 90 de la Constitución colombiana.

Finalmente, debe tenerse en cuenta el artículo 140 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo[268], conforme con el cual:

> «En los términos del artículo 90 de la Constitución Política, la persona interesada podrá demandar directamente la reparación del daño antijurídico producido por la acción u omisión de los agentes del Estado.// De conformidad con el inciso anterior, el Estado responderá, entre otras, cuando la causa del daño sea un hecho, una omisión, una operación administrativa o la ocupación temporal o permanente de inmueble por causa de trabajos públicos o por cualquiera otra causa imputable a una entidad pública o a un particular que haya obrado siguiendo una expresa instrucción de la misma.// Las entidades públicas deberán promover la misma pretensión cuando resulten perjudicadas por la actuación de un particular o de otra entidad pública.// En todos los casos en los que en la causación del daño estén involucrados particulares y entidades públicas, en la sentencia se determinará

[265] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *Tratado de responsabilidad extracontractual del Estado. Una teoría normativa*, tomo I, Librería Jurídica Sánchez R Ltda., Medellín, 2017, p. 149.
[266] HOYOS JIMÉNEZ, Catalina, «La protección jurídica de los contribuyentes», en GARCÍA PACHECO, Ingrid (Coord.), *30 años de la codificación del Derecho Tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo IV, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012, p. 305.
[267] En general, sobre la responsabilidad patrimonial del Estado juez y del Estado legislador en Colombia, *vid*. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1298 y s., y p. 841 y s., respectivamente.
[268] Diario Oficial Nº 51568, 25 de enero de 2021.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

la proporción por la cual debe responder cada una de ellas, teniendo en cuenta la influencia causal del hecho o la omisión en la ocurrencia del daño».

Esta norma, que viene a expresamente desarrollar el artículo 90 de la Constitución colombiana, se encuentra alineada con éste y, por ello, ratifica —a la vez que amplía— los rasgos característicos anteriormente precisados de la institución (*directo*, *general* y *unitario*), trayendo a colación una importante referencia en cuanto a la concurrencia de causas de distintos actores (particulares y entes públicos), en atención a la proporción de su participación en la producción del daño.

6. Costa Rica

En cuanto a la Constitución costarricense de 1949[269], a diferencia de la mayoría de las Cartas Magnas latinoamericanas, la misma no pareciera referirse —por lo menos de manera expresa o fácilmente apreciable— a la responsabilidad patrimonial del Estado. Hay, como en todas, menciones variadas a la responsabilidad, en general, y a las responsabilidades de los funcionarios públicos, en particular, pero nada en concreto sobre la delimitación de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos.

Así, el señalamiento más cercano, en clave genérica, vendría a ser el contenido en el artículo 9 de la Constitución, conforme con el cual:

> «Artículo 9. El Gobierno de la República es popular, representativo, alternativo y responsable. Lo ejercen tres Poderes distintos e independientes entre sí: Legislativo, Ejecutivo y Judicial.// Ninguno de los Poderes puede delegar el ejercicio de funciones que le son propias.// Un Tribunal Supremo de Elecciones, con el rango e independencia de los Poderes del Estado, tiene a su cargo en forma exclusiva e independiente la organización, dirección y vigilancia de los actos relativos al sufragio, así como las demás funciones que le atribuyen esta Constitución y las leyes».

Trayendo a colación esta norma por la caracterización de *responsable* que la misma afirma en relación con el «Gobierno»[270], éste pareciera ser tratado —por lo menos en la segunda parte del encabezado— como equivalente a «Estado»[271], al apuntar que aquél «lo ejercen tres Poderes distintos e independientes entre sí: Legislativo, Ejecutivo y Judicial». Lo apuntado reviste especial importancia a estos fines, debido a que, si el Estado —y no sólo el gobierno, en sentido estricto— es *responsable*, entonces se habilitaría una interpretación conforme con la cual tal responsabilidad de los tres poderes públicos identificados con las ramas ejecutiva, legislativa y judicial (carácter *general*), pudiera —más bien, *debiera*— comprender la institución de la

[269] La Gaceta Nº 251, 7 de noviembre de 1949.

[270] Sin entrar en mayores profundizaciones, entendiendo por *gobierno* el «Órgano constitucional colegiado que dirige la política interior y exterior, la Administración y la defensa del Estado. También ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria». Voz «Gobierno», en: MUÑOZ MACHADO, Santiago (Dir.), *Diccionario del español jurídico*, Real Academia Española - Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2016, p. 870.

[271] El *Estado* consiste, por su parte, en la «Organización política soberana caracterizada por referencia a una comunidad o población determinada asentada sobre un territorio definido». Voz «Estado», en: *ibid*., p. 786.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad patrimonial del Estado en garantía de los derechos de los particulares, máxime teniéndose en cuenta la ausencia de norma constitucional expresa a este respecto.

Ahora bien, e indistintamente de nuestras consideraciones, cierto es que la doctrina costarricense —sin duda más que autorizada para el análisis de sus enunciados domésticos— ha manifestado, a contracorriente de lo indicado atrás, que sí se encuentra *expresamente* disciplinada la responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución de ese país, específicamente en el ya citado artículo 9. Así lo explica ORTIZ ORTIZ, para quien: «El artículo 9 define al gobierno como popular, representativo, alternativo y responsable, con lo que claramente sienta como directa la responsabilidad patrimonial del Estado, a la que indudablemente se refiere, no a la de sus servidores, funcionarios o simples empleados»[272].

Dejando atrás los miramientos sobre el señalamiento expreso (o tácito) de esta categoría en el texto constitucional costarricense, lo cierto es que la responsabilidad patrimonial está planteada y desarrollada en sus postulados fundamentales, sin el menor resquicio de duda, en los artículos 190, 191, 192 y 194 de la Ley Nº 6227 General de la Administración Pública[273] de ese país, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 190. 1. La Administración responderá por todos los daños que cause su funcionamiento legítimo o ilegítimo, normal o anormal, salvo fuerza mayor, culpa de la víctima o hecho de un tercero.// 2. La Administración será responsable de conformidad con este artículo, aún cuando no pueda serlo en virtud de las secciones siguientes de este Capítulo, pero la responsabilidad por acto lícito o funcionamiento normal, se dará únicamente según los términos de la Sección Tercera siguiente».
>
> «Artículo 191. La Administración deberá reparar todo daño causado a los derechos subjetivos ajenos por faltas de sus servidores cometidas durante el desempeño de los deberes del cargo o con ocasión del mismo, utilizando las oportunidades o medios que ofrece, aún cuando sea para fines o actividades o actos extraños a dicha misión».
>
> «Artículo 192. La Administración será también responsable en las anteriores condiciones cuando suprima o limite derechos subjetivos usando ilegalmente sus potestades para ello».
>
> «Artículo 194. 1. La Administración será responsable por sus actos lícitos y por su funcionamiento normal cuando los mismos causen daño a los derechos del administrado en forma especial, por la pequeña proporción de afectados o por la intensidad excepcional de la lesión.// 2. En este caso la indemnización deberá cubrir el valor de los daños al momento de su pago, pero no el lucro

[272] ORTIZ ORTIZ, Eduardo, «La responsabilidad civil de la Administración Pública. Responsabilidad patrimonial de la Administración Pública», en GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y CLAVERO ARÉVALO, Manuel (Dirs.), *El Derecho público de finales de siglo. Una perspectiva iberoamericana*, Fundación BBV - Civitas, Madrid, 1997, p. 779.
[273] La Gaceta Nº 102, 30 de mayo de 1978.

> cesante.// 3. El Estado será responsable por los daños causados directamente por una ley, que sean especiales de conformidad con el presente artículo».

Estas normas hacen responsable, de su tenor literal, a la Administración —no propiamente al Estado— por los daños que cause, permitiendo apreciar sus caracteres *directo* y *objetivo*. Comprende, así, sus modalidades por funcionamiento normal y anormal, si bien condiciona su especie por acto lícito o funcionamiento normal, a la vez que no pareciera gozar de carácter integral, en tanto en cuanto excluye, de manera expresa y curiosa (sin aparente justificación), el lucro cesante.

También se pone otra vez sobre el tapete lo planteado en relación con la norma constitucional en cuanto al alcance *funcional* de la responsabilidad, principalmente referido a la Administración, pero también incluyendo su modalidad por *actos legislativos*[274], en los términos disciplinados por el artículo 194.3 de la citada Ley General de Administración Pública, aún sin mencionar —por lo menos de manera explícita— la responsabilidad del Estado juez.

Antes de terminar con el análisis de los contenidos normativos de la Ley General de la Administración Pública de Costa Rica, no queremos dejar de mencionar, así sea brevemente, su particular enunciado disciplinado en el artículo 195 de la misma. De acuerdo con esta norma:

> «Artículo 195. Ni el Estado ni la Administración serán responsables, aunque causen un daño especial en los anteriores términos, cuando el interés lesionado no sea legítimo o sea contrario al orden público, a la moral o a las buenas costumbres, aún si dicho interés no estaba expresamente prohibido antes o en el momento del hecho dañoso».

Son varias las curiosidades —y delicadas consecuencias— que destacan del enunciado. En primer lugar, a diferencia de los demás artículos que desarrollan los distintos aspectos de la responsabilidad patrimonial, éste es el único que además de referirse a la «Administración», expresamente hace mención al «Estado», con lo cual se pone nuevamente de relieve lo comentado sobre el *alcance funcional* de la categoría. En segundo lugar, el mismo se dirige a «eximir» de responsabilidad al Estado y a la Administración, en clave amplia, indistintamente de que causen un daño resarcible, en la medida que el interés lesionado «no sea legítimo o sea contrario al orden público, a la moral o a las buenas costumbres, aún si dicho interés no estaba expresamente prohibido antes o en el momento del hecho dañoso», cuestión que, como lucirá evidente, exige algún comentario.

De un lado, y de forma más que revisable, se ubica a la *moral* y a las *buenas costumbres* por encima de la ley y, peor aún, de la propia Constitución, en vista de que, si como se señaló atrás, la doctrina costarricense ha considerado que la responsabilidad patrimonial encuentra

[274] «La característica principal de las leyes desde el punto de vista material es su generalidad, es decir, la imposibilidad de determinar sus destinatarios (efectos *erga omnes*). Pero ese principio no es absoluto y al contrario es posible solicitar, en Francia y Costa Rica, por ejemplo, indemnización con motivo de una ley formal emanada de la Asamblea Legislativa, cuando ella se refiere a un número de individuos determinables fácilmente en una situación dada en el tiempo y en el espacio». ROJAS FRANCO, Enrique, «La responsabilidad patrimonial del Estado, de las demás entidades, de la administración pública y de los funcionarios públicos», p. 421-422. Disponible en: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1626/18.pdf.

fundamento expreso en su *norma normarum*, entonces pretender dejarla de lado con base en «reenvíos morales» —no jurídicos—, y de rango *legal*, por sí solo habla de lo que puede pasar en la práctica con esta categoría en ese país, máxime si se tiene en cuenta el fenómeno del neoconstitucionalismo, que más adelante se abordará (capítulo IV).

Y de otro lado, como si acaso no fuese suficiente lo recién precisado, la norma va más allá para además pretender que tal —preclara— *válvula de escape* de la responsabilidad estatal, aplicaría inclusive en el supuesto de que el interés lesionado no estuviera expresamente prohibido *antes* o *al momento* de la materialización del daño, dejando abiertamente al margen los principios de legalidad («interés no prohibido»), por razón de que ante la inexistencia de prohibición expresa[275] habría un *permiso tácito*[276], y de irretroactividad de la ley («antes o en el momento de»), en su construcción normativa.

En definitiva, este enunciado, nos parece, desdice en un todo el desarrollo normativo anterior, abriendo la puerta o dando pie —y «fundamento legal»— a la irresponsabilidad del Estado, de la mano de amplísimas e indeseables consideraciones extrajurídicas (moral y buenas costumbres), con todo lo que ello implica y pudiera significar en la práctica judicial costarricense.

7. Ecuador

La Constitución de la República del Ecuador de 2008[277] establece no pocas normas que —directa o indirectamente— hacen alusión a la responsabilidad *general* que conlleva la prestación del servicio público. En lo tocante a la caracterización *particular* de la responsabilidad patrimonial del Estado, interesan especialmente sus artículos 11 y 53, que delimitan lo siguiente:

> «Artículo 11. El ejercicio de los derechos se regirá por los siguientes principios: (…)// 9. El más alto deber del Estado consiste en respetar y hacer respetar los derechos garantizados en la Constitución.// El Estado, sus delegatarios, concesionarios y toda persona que actúe en ejercicio de una potestad pública, estarán obligados a reparar las violaciones a los derechos de los particulares por la falta o deficiencia en la prestación de los servicios públicos, o por las acciones u omisiones de sus funcionarias y funcionarios, y empleadas y empleados públicos en el desempeño de sus cargos.// El Estado ejercerá de forma inmediata el derecho de repetición en contra de las personas responsables del daño producido, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, penales y administrativas.// El Estado será responsable por detención

[275] Lo que puede entenderse, dentro de las distintas acepciones del concepto, bajo el rótulo de «derecho como equivalente a no prohibido» o «derecho como ausencia de prohibición», en los términos que lo explica NINO siguiendo a KELSEN. Cf. NINO, Carlos Santiago, *Introducción al análisis del Derecho*, Editorial Ariel, 11ª edición, Barcelona, 2003, p. 198-201; y NINO, Carlos Santiago, *Ética y derechos humanos*, Editorial Astrea, 2ª edición ampliada y revisada, 1ª reimpresión, Buenos Aires, 2005, p. 26.

[276] «El término "permiso", por otro lado, puede significar dos cosas muy diferentes: permisos expresos o en sentido fuerte, es decir, autorizaciones explícitas, pero también permisos tácitos, consistentes en la mera ausencia de prohibiciones». BARBERIS, Mauro, *Ética para juristas*, Editorial Trotta, Madrid, 2008, p. 21.

[277] Registro Oficial Nº 449, 20 de octubre de 2008.

> arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso.// Cuando una sentencia condenatoria sea reformada o revocada, el Estado reparará a la persona que haya sufrido pena como resultado de tal sentencia y, declarada la responsabilidad por tales actos de servidoras o servidores públicos, administrativos o judiciales, se repetirá en contra de ellos».
>
> «Artículo 53. (…) El Estado responderá civilmente por los daños y perjuicios causados a las personas por negligencia y descuido en la atención de los servicios públicos que estén a su cargo, y por la carencia de servicios que hayan sido pagados».

Como puede observarse, la responsabilidad estatal en Ecuador es, en primer lugar, *directa*. En efecto, ambos dispositivos constitucionales regulan la obligación de reparar que, de esta manera, tiene el Estado frente a los particulares, por demás incluyendo dentro del artículo 11 —separándose en este sentido de los demás textos constitucionales analizados en este apartado— a sus delegatarios, concesionarios, así como a toda persona que ejerza una potestad pública. También es apreciable como, de similar manera a la regulación constitucional de Brasil, se señala expresamente que el perjuicio causado debe tener lugar en el desempeño de los cargos de los funcionarios públicos. Este carácter directo de la responsabilidad estatal además se hace presente, a partir del establecimiento del derecho de repetición que tiene el Estado contra los funcionarios causantes del daño, con la particular fórmula sobre su ejercicio de *forma inmediata*[278].

También reviste importancia el señalamiento que hace el artículo 11, sobre «la falta o deficiencia en la prestación de los servicios públicos» en acciones u omisiones de los funcionarios, lo que es identificable, como podrá apreciarse, con los supuestos de responsabilidad patrimonial por funcionamiento *anormal* o *con falta*, dejando fuera de su alcance regulativo el tratamiento de la responsabilidad estatal en casos de funcionamiento normal o sin falta y, con ello, careciendo de carácter *general*; así como la mención del artículo 53 a la «negligencia y descuido en la atención de los servicios públicos», con lo cual se delimita la nota *subjetiva* de la institución, en la medida que entra en juego la valoración de la culpa.

De la misma manera que ocurre con varias de las Cartas Magnas comentadas, ambas normas se refieren explícitamente al Estado —sin mayor distingo—, lo que permite considerar que, en principio, las mismas atienden la responsabilidad por funcionamiento anormal de *cualquiera* de sus poderes públicos y no sólo la correspondiente a la Administración pública[279],

---

[278] Sobre la acción de regreso en el sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Ecuador, por todos, *vid*. QUIZHPE CASTRO, Olger Hernán, *La acción de regreso en el sistema de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas* (tesis doctoral), Escuela de Doctorado Internacional de la USC, Santiago de Compostela, 2024, *in totum*. Disponible en: Disponible en: https://minerva.usc.gal/bitstreams/ef30f742-0024-4a7a-939b-4fce89d0fc55/download.

[279] Si bien esto se puede interpretar de las regulaciones constitucionales en cuestión, no es menos cierto que, como lo ha explicado la doctrina ecuatoriana: «En nuestro país, una ley que establezca la obligación pecuniaria del Estado para reparar los daños y perjuicios derivados de disposiciones legislativas, cuando éstas hayan sido declaradas inconstitucionales, no existe en forma taxativa». YUPANGUI, Yolanda, «La responsabilidad del Estado en actos

a otras voces, que el régimen ecuatoriano gozaría de carácter *unitario*.

Una relevante mejoría que experimentó la consagración constitucional de la responsabilidad patrimonial estatal en Ecuador, tiene que ver con la más detallada formulación contenida en el artículo 11 sobre la responsabilidad del Estado juez, en casos de «detención arbitraria, error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por las violaciones de los principios y reglas del debido proceso», así como en el supuesto de sentencias condenatorias que sean posteriormente modificadas o revocadas, en cuyo caso «el Estado reparará a la persona que haya sufrido pena como resultado de tal sentencia y, declarada la responsabilidad por tales actos de servidoras o servidores públicos, administrativos o judiciales, se repetirá en contra de ellos».

8. España

La Constitución española vigente de 1978 regula, de manera amplia, la responsabilidad patrimonial del Estado en su artículo 106.2, conforme con el cual:

> «Los particulares, en los términos establecidos por la Ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes y derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que aquella lesión sea consecuencia del funcionamiento de los servicios públicos».

Es apreciable como la norma indica, así, que los particulares pueden obtener indemnización por toda lesión que experimenten en cualquiera de sus bienes y derechos, hecha excepción de los casos de fuerza mayor, «cuya intención no es otra que la de atribuir a la Administración los efectos perjudiciales del caso fortuito»[280], con la única condición de que el daño debe haber tenido lugar como consecuencia del *funcionamiento de los servicios públicos*, el cual, al no ser precisado en sus modalidades de funcionamiento normal o anormal, necesariamente comprende ambas fórmulas y, con ello, goza de carácter *general*[281].

Entre tantos, así lo explica GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, para quien «La Constitución (art. 106.2 CE) se limita a aludir al funcionamiento de los servicios públicos, lo que es entendido generalmente en el sentido de coincidir con la legislación vigente y comprender tanto el funcionamiento normal como el anormal»[282].

---

tributarios en un país donde se estrena el Estado constitucional de derechos», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo III, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2011, p. 127.

[280] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 372.

[281] Así lo enseñan GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, para quienes la frase *funcionamiento de los servicios públicos*, «supone la inclusión, dentro del ámbito de la cobertura patrimonial, de los daños causados involuntariamente o, al menos, con una voluntad meramente incidental, no directamente dirigida a producirlos, y, en definitiva, los resultantes del riesgo creado por la existencia misma de ciertos servicios o por la forma en que éstos están organizados». *Ibid*., p. 371.

[282] GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *Responsabilidad patrimonial de la Administración. Cuándo y cómo indemniza la Administración. Régimen general y especialidades en el ámbito sanitario, urbanístico y otros*, Editorial Comares, 2ª edición, Granada, 2020, p. 34.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

También se ha explicado, que la responsabilidad regulada en la Constitución española es *directa* y *objetiva*, como bien lo precisan, entre otros, GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[283], en la medida que no se estructura como un simple sistema de cobertura de daños causados por la actuación de los funcionarios o agentes de los entes públicos del Estado (*directa*)[284], a la vez que prescinde del elemento de culpa (*objetiva*)[285].

Esta última característica es particularmente importante, pues se trata de un rasgo definitorio —si bien no exento de debate (capítulo VI)— en relación con el sistema español de responsabilidad patrimonial. Por ello, de la mano de GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, «Hay que insistir, en todo caso, que no es necesaria la "culpa" de la Administración, ni de sus funcionarios o agentes, quedando excluido únicamente el supuesto de fuerza mayor (…)// En efecto, la responsabilidad patrimonial de la Administración se configura como una responsabilidad objetiva o por el resultado en la que es indiferente que la actuación administrativa se haya producido con culpa o negligencia o sin ella, siendo responsable la Administración aun por caso fortuito»[286]. Así se ha pronunciado, en múltiples oportunidades, el Tribunal Supremo español:

> «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones Públicas exige (…) un título de atribución, que no ha de consistir necesariamente en la existencia de dolo, culpa o negligencia por parte de la propia Administración o de sus funcionarios o agentes, ni siquiera en la denominada falta objetiva del servicio, es decir, el funcionamiento defectuoso no imputable a sujeto concreto alguno, y tampoco en la prestación de éste de forma inadecuada o no ajustada a los estándares exigibles con arreglo a la conciencia y sensibilidad social del tiempo en que los acontecimientos tienen lugar (…) admitiéndose como presupuesto tanto el funcionamiento anormal como el normal (…) no es menester que concurran factores subjetivos de culpabilidad. El título de atribución concurre, así, cuando se aprecia que el sujeto perjudicado no tenía el deber jurídico de soportar el daño (…). Así puede ocurrir, entre otros supuestos, cuando se aprecia que la actividad administrativa genera un riesgo o un sacrificio especial para una persona o un grupo de personas cuyas consecuencias dañosas no deben ser soportadas por los perjudicados, o cuando del ordenamiento se infiere la existencia de un mandato que impone la asunción de las consecuencias perjudiciales o negativas de la actividad realizada por parte de quien la lleva a cabo»[287].

De otro lado, hay que tener en cuenta el artículo 149.1.18ª de la Constitución española, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 149// 1. El Estado tiene competencia exclusiva sobre las siguientes materias:// 18.ª Las bases del régimen jurídico de las Administraciones

[283] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 370-371.
[284] Cf. CASANA MERINO, Fernando, *op. cit.*, p. 3.
[285] Con contundencia lo recalca FERNÁNDEZ, en los términos siguientes: «Desde hace ya treinta años el sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración en España tiene un carácter claro y rotundamente objetivo, enteramente ajeno a toda idea de culpa». FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, «La responsabilidad…» *cit*., p. 96.
[286] GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 34.
[287] Sentencia de 3.10.2000, Tribunal Supremo español.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> públicas y del régimen estatutario de sus funcionarios que, en todo caso, garantizarán a los administrados un tratamiento común ante ellas; el procedimiento administrativo común, sin perjuicio de las especialidades derivadas de la organización propia de las Comunidades Autónomas; legislación sobre expropiación forzosa; legislación básica sobre contratos y concesiones administrativas y el sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas».

Al respecto, y como bien lo explica la doctrina, «El artículo 149.1.18.a de la Constitución atribuye competencia exclusiva al Estado respecto al sistema de responsabilidad de todas las Administraciones públicas, por lo que las Comunidades Autónomas habrán de sujetarse a la legislación general al respecto, sin perjuicio de las especialidades procedimentales derivadas de su específica organización que reconoce el mismo apartado (…)// Así, la legislación de las Comunidades Autónomas suele remitirse, pura y simplemente a la legislación estatal, aunque en algunos casos se añadan principios muy generales, o se recojan, en parte, los preceptos estataltes»[288].

Otro aspecto de la mayor relevancia es que, en España, *todos* los poderes públicos son responsables por los daños que causen a los particulares, o lo que es igual, se trata de un sistema *unitario*, allende las importantes críticas deslizadas a propósito del fundamento de la responsabilidad del Estado legislador (capítulo VII). Si bien ello se pudiera inferir del contenido normativo del artículo 106.2 constitucional, lo cierto es que —de manera expresa— tal condición se lee del artículo 9.3 *eiusdem*, conforme con el cual:

> «La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos».

Así lo explica GARRIDO FALLA, para quien «en el citado precepto está la base para la exigencia de responsabilidad patrimonial del Estado en su totalidad, cualquiera que sea la procedencia de la norma, del acto singular, de la sentencia o de la actividad material o inactividad que sean origen del daño causado al particular»[289]. En similar sentido lo plantean GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[290], pero con relación a la aplicación del sistema de responsabilidad patrimonial a *todas* las Administraciones públicas, encontrando justificación a su aserto en el antes citado artículo 149.1.18ª la Constitución española.

Y en lo que a la responsabilidad específica por la función judicial se refiere, el artículo 121 de la Constitución establece lo que sigue:

---

[288] GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 5.
[289] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 281.
[290] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 370.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> «Los daños causados por error judicial, así como los que sean consecuencia del funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, darán derecho a una indemnización a cargo del Estado, conforme a la Ley».

Con esta norma, así lo precisa GONZÁLEZ PÉREZ, «queda, por tanto, constitucionalizada de manera expresa la responsabilidad de la Administración pública —cualquier Administración pública— y la del Estado por "los daños causados por error judicial", así como por "los que sean consecuencia del funcionamiento anormal de la Administración de Justicia"»[291].

Ahora bien, en cumplimiento del mandato de la norma constitucional sobre la remisión a la regulación legislativa de esta categoría, anteriormente la responsabilidad patrimonial del Estado se encontraba establecida en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común[292] (LRJAPPAC), parcialmente reformada por la Ley 4/1999, de 13 de enero[293], y posteriormente derogada por las —hoy vigentes— Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas[294] (LPACAP), en la cual se establecen los aspectos *procedimentales* de esta categoría, y la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público[295] (LRJSP), que se ocupa de los aspectos más *orgánicos* o *sustantivos* de la institución.

En esta última, como su propio preámbulo lo indica, se «disciplina el sector público institucional», estableciéndose en su título preliminar los principios relativos a la responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas (artículos 1, y 3.1.f) y en su capítulo IV (artículos 32 al 37) el tratamiento específico de los principios, concurrencia de responsabilidad, indemnización, responsabilidad del Derecho privado, responsabilidad de las autoridades y del personal al servicio de las Administraciones Públicas, y responsabilidad penal, teniendo en esta ley especial importancia los cambios introducidos sobre la responsabilidad del estado legislador (artículo 32, apartados 3, 4, 5 y 6), para la cual se delimitan las condiciones de procedencia de las posibles indemnizaciones.

Finalmente, resulta de particular relevancia destacar que el 17 de octubre de 2025 fue publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales del Congreso de los Diputados el Proyecto de Ley de modificación parcial de la LPACAP y de la LRJSP[296], en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del Derecho de la Unión Europea[297], a fines de dar cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal de

---

[291] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 2000, p. 47.
[292] BOE Nº 285, 27 de noviembre de 1992.
[293] BOE Nº 12, 14 de enero de 1999.
[294] BOE Nº 236, 2 de octubre de 2015.
[295] BOE Nº 236, 2 de octubre de 2015.
[296] Boletín Oficial de las Cortes Generales del Congreso de los Diputados Nº 71-1, 17 de octubre de 2025.
[297] «Tal y como se establece en la Exposición de motivos, la reforma clarifica las vías de resarcimiento en todos los supuestos en que la infracción del Derecho de la Unión Europea genere daños a los particulares susceptibles de ser indemnizados de acuerdo con los requisitos fijados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, descansando en las vías ordinarias articuladas en el ordenamiento jurídico español, y ofreciendo una vía plenamente autónoma en los supuestos en que no existe una actuación administrativa impugnable. Adicionalmente, se adapta la ya existente responsabilidad del Estado legislador para los casos de infracción del Derecho de la Unión

Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 28 de junio de 2022. En ese importante fallo, el Tribunal decidió:

> «1) Declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del principio de efectividad al adoptar y mantener en vigor los artículos 32, apartados 3 a 6, y 34, apartado 1, párrafo segundo, de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y el artículo 67, apartado 1, párrafo tercero, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en la medida en que dichas disposiciones someten la indemnización de los daños ocasionados a los particulares por el legislador español como consecuencia de la infracción del Derecho de la Unión:// – al requisito de que exista una sentencia del Tribunal de Justicia que haya declarado el carácter contrario al Derecho de la Unión de la norma con rango de ley aplicada;// – al requisito de que el particular perjudicado haya obtenido, en cualquier instancia, una sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, sin establecer ninguna excepción para los supuestos en los que el daño deriva directamente de un acto u omisión del legislador, contrarios al Derecho de la Unión, cuando no exista una actuación administrativa impugnable;// – a un plazo de prescripción de un año desde la publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea de la sentencia del Tribunal de Justicia que declare el carácter contrario al Derecho de la Unión de la norma con rango de ley aplicada, sin abarcar aquellos supuestos en los que no exista tal sentencia, y// – al requisito de que solo son indemnizables los daños producidos en los cinco años anteriores a la fecha de dicha publicación, salvo que la sentencia disponga otra cosa»[298].

En suma, «la garantía de esa responsabilidad a través de las correspondientes indemnizaciones, [que] forma parte esencial del Derecho de la Unión Europea»[299], se perfila

---

Europea en favor de los particulares que hubieran acudido a cualquiera de estas dos vías y en ellas se hubiera alegado o analizado la incompatibilidad de la actuación del legislador o de la Administración con el Derecho de la Unión Europea, pero se hubieran desestimado por sentencia firme los recursos o reclamaciones, si posteriormente la incompatibilidad es constatada por una sentencia del Tribunal Supremo o del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En estos casos procede acudir también a la vía de reclamación de responsabilidad patrimonial». Asociación Española de Asesores Fiscales, *Enmiendas al Proyecto de Ley de modificación parcial de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del Derecho de la Unión Europea. (121/000071)*, noviembre 2025.

[298] Sentencia de 28.6.2022, Tribunal de Justicia de la Unión Europea, asunto C-278/20, caso *Comisión Europea v. Reino de España*. Disponible en: https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf;jsessionid=1FD48287A429CBC816B0C6377A07E659?text=&docid=261801&pageIndex=0&doclang=es&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=1554124. Sobre las consecuencias inmediatas y mediatas de esta importante sentencia, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, «Consecuencias de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 28 de junio de 2022 sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *Revista Interactiva de Actualidad*, julio 2022, Asociación Española de Asesores Fiscales, Madrid, 2022, p. 1-16.

[299] *Ibid*., p. 2.

DE COMPOSTELA

como un *derecho* a la responsabilidad patrimonial en Europa compatible con el *principio de efectividad*, cuyo propósito es garantizar la *aplicación uniforme* y *plena realización* de los derechos que el ordenamiento de la Unión Europea confiere a los ciudadanos, al considerarse que las exigencias de la legislación española sobre (i) una sentencia previa del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, (ii) una sentencia firme desestimatoria del recurso contra una actuación administrativa (aunque ésta no haya existido), y (iii) las limitaciones temporales de la reparación (prescripción y extensión temporal de los daños indemnizables); son todas injustificadamente restrictivas, lo que se traduce, sin más, en una franca obstaculización del acceso a la justicia y la reparación efectiva de daños por normas contrarias a la Unión[300].

9. Guatemala

En lo que respecta a la Constitución Política de la República de Guatemala de 1985[301], reformada en 1993[302], la misma establece en su artículo 155 la «responsabilidad por infracción a la ley», de la manera siguiente:

> «Artículo 155. Cuando un dignatario, funcionario o trabajador del Estado, en el ejercicio de su cargo, infrinja la ley en perjuicio de particulares, el Estado o la institución estatal a quien sirva, será solidariamente responsable por los daños y perjuicios que se causaren.// La responsabilidad civil de los funcionarios y empleados públicos, podrá deducirse mientras no se hubiere consumado la prescripción, cuyo término será de veinte años.// La responsabilidad criminal se extingue, en este caso, por el transcurso del doble del tiempo señalado por la ley para la prescripción de la pena».

De este enunciado, son varias las características que pueden afirmarse sobre la responsabilidad estatal en este país. En primer lugar, al igual que fuera mencionado en relación con las regulaciones constitucionales de Brasil y Ecuador, la disposición de la Carta Magna guatemalteca expresamente hace alusión a que el perjuicio del funcionario público debe haberlo causado en el ejercicio de su cargo, por lo que, en caso contrario, evidentemente no tendrá lugar responsabilidad patrimonial por parte del Estado. En segundo lugar, el Estado puede responder

---

[300] Al respecto, *vid*. ALARCÓN GARCÍA, Esaú, «Reforma en ciernes de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *FiscalBlog*, 21.11.2025. Disponible en: https://fiscalblog.es/reforma-en-ciernes-de-la-responsabilidad-patrimonial-del-estado-legislador/; y del mismo autor, también *vid*. ALARCÓN GARCÍA, Esaú, «La insatisfactoria reforma en ciernes de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Comentarios al proyecto de adecuación de la normativa española en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del derecho de la UE», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, Nº 128/diciembre 2025, Editorial CISS, Madrid, 2025. En este segundo trabajo, ALARCÓN GARCÍA desliza una serie de comentarios críticos sobre lo asistemático del proyecto, destacando, entre otros aspectos, lo correspondiente a la posible —y en lo absoluto beneficiosa— interpretación de la exclusión sobre las reclamaciones de responsabilidad por daños generados por autoliquidaciones tributarias, paradójicamente soslayando lo decidido en la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que dio lugar al proyecto mismo de reforma. Para unas consideraciones generales sobre la responsabilidad del Estado legislador por incumplimiento del Derecho comunitario, así como en relación con la copiosa jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en esa materia, *vid*. CASANA MERINO, Fernando, *op. cit.*, p. 11-14; y, con alcance más amplio, *vid*. GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 298-321.

[301] Diario de Centro América Nº 41, tomo 226, 3 de junio de 1985.

[302] Diario de Centro América Nº 70, 24 de noviembre de 1993.

de manera *directa*[303], en la medida que se regula su *solidaridad* con —ya no su «subsidiaridad»[304] frente— el funcionario. Sobre este importante rasgo del sistema de responsabilidad patrimonial de Guatemala, se ha pronunciado su Corte de Constitucionalidad:

> «Siguiendo ese orden de ideas, se advierte que el primer párrafo del artículo 155 de la Constitución Política de la República que dispone que: *"Cuando un dignatario, funcionario o trabajador del Estado, en el ejercicio de su cargo, infrinja la ley en perjuicio de particulares, el* ***Estado*** *o la institución estatal a quien sirva,* ***será solidariamente responsable*** *por los daños y perjuicios que se causaren."* (El realce que aparece en la transcripción, es útil en la utilización del método de interpretación antes indicado) lleva a colegir a esta Corte que la **solidaridad** a que se refiere dicho párrafo, es aquélla que en doctrina se le denomina como ***solidaridad pasiva***, y se configura cuando concurre pluralidad de sujetos (como en casos como el que se analiza, que pueden ser el Estado, sus instituciones, los dignatarios, funcionarios y trabajadores de éstas) de quienes puede reclamarse la declaración de existencia de una obligación [pago de daños y perjuicios] dimanante de una conducta (activa u omisiva) realizada por un funcionario público en inobservancia de un deber jurídico o un derecho que en el ejercicio de dicha función estaba llamado a proteger, y el cumplimiento de la misma, que muchas veces, por no operar la restitución *in integrum*, puede traducirse en el pago de una indemnización pecuniaria. Aplicando teorías propias del derecho privado, puede llegarse a la conclusión de que la propia solidaridad pasiva, apareja en aquél que pretende el cumplimiento de la obligación, una facultad de elección que le permite dirigirse ***indistintamente contra cualquiera de los obligados***, o bien, si así lo considera conveniente, contra todos ellos simultáneamente; empero, se entiende que si se dirige contra uno solo de los coobligados, éste deberá satisfacer la obligación íntegramente, sin perjuicio del derecho que a este último le asiste, de repetir contra aquéllos también obligados solidariamente, todo lo que hubiese tenido que satisfacer, por subrogar al pretensor (como consecuencia del cumplimiento) en la posición de acreedor de la obligación demandada. La orientación antes indicada está

[303] Aun cuando se ha considerado que la misma es *indirecta*, bajo el argumento de que «el Estado como tal no es directamente el que comete el acto lesivo o dañoso, sino que responde por los actos cometidos por el funcionario o empleado responsable en ejercicio de su cargo. Dicha responsabilidad es de carácter solidario junto con el funcionario o empleado responsable», de ahí que se sostenga que «En Guatemala se sigue el criterio de responsabilidad indirecta, según el cual el Estado responde por los actos de terceros (dignatarios, funcionarios y trabajadores públicos). Esta responsabilidad fue inicialmente subsidiaria y a partir de 1985, solidaria». LEPE SOSA, Luis Andrés, «La responsabilidad del Estado en el ordenamiento jurídico guatemalteco», *Revista Jurídica XXVII*, Nº XXVII, Instituto de Investigación y Estudios Superiores en Ciencias Jurídicas y Sociales (IIJ) - Universidad Rafael Landívar, Guatemala, 2017, p. 148-149. Sin embargo, luce oportuno precisar que el carácter *directo* o *indirecto* de la responsabilidad patrimonial no viene delimitado porque el Estado sea el que comete «directamente» el acto dañoso, habida cuenta de que éste —salvo en el caso de un *hecho administrativo*—, siempre será materializado por algún funcionario, sino, más bien, porque es el que *responde directamente* por el mismo, como puede ocurrir en Guatemala por razón de su actual regulación con carácter *solidario*, en lugar de *subsidiario*.

[304] La norma vigente introdujo un cambio sustancial en cuanto a la responsabilidad estatal, anterior y tradicionalmente regulada en Guatemala con carácter *subsidiario*, como fue el caso de las disposiciones establecidas en los textos constitucionales de 1945, 1956 y 1965. Al respecto, *vid*. *Ibid.*, p. 142-144.

> recogida en la actual legislación civil, y la misma puede advertirse de lo regulado en los artículos 1352, 1353 y 1357 del Código Civil; y como una elemental consecuencia de la vigencia de la normativa constitucional analizada precedentemente, carece ya de aplicación —por contener vicio de inconstitucionalidad sobrevenida— lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 1665 de dicho Código»[305] (resaltados, cursivas y paréntesis del texto).

En tercer lugar, por referirse expresamente en el encabezado del artículo —así como en el cuerpo del mismo— a la responsabilidad por «infracción a la ley», se infiere que la responsabilidad patrimonial en Guatemala comprende exclusivamente la modalidad por funcionamiento *anormal* o *con falta*, lo que, por argumento *a contrario*, se traduciría en una exclusión de su ámbito de aplicación de los casos de responsabilidad por funcionamiento *normal*, *sin falta* o por *sacrificio particular*, careciendo de alcance *general*. En cuarto lugar, la norma no toma en cuenta —por lo menos expresamente— elementos de culpa en su configuración, de lo que sería predicable, por vía de consecuencia, el carácter *objetivo*[306] de la responsabilidad patrimonial estatal. En quinto lugar, finalmente, el enunciado hace mención expresa al Estado, el cual comprende todos sus poderes públicos, por lo cual pareciera regular la responsabilidad tanto por actos ejecutivos, judiciales y legislativos y, con ello, gozar de carácter *unitario*.

La propia doctrina guatemalteca, a partir del artículo 155 constitucional, ha considerado que «Puede decirse, entonces, que en Guatemala la responsabilidad patrimonial extracontractual del Estado tiene las siguientes características:// a) Responde por los actos de sus dignatarios, funcionarios o empleados públicos, en ejercicio de su cargo, que causen una lesión a los particulares.// b) Dichos actos deben ser ilícitos, es decir, contrarios a la ley.// c) La responsabilidad del Estado es solidaria con el dignatario, funcionario o empleado responsable»[307], en sintonía con nuestras anteriores consideraciones.

También debe tenerse en cuenta la referencia que trae el artículo 19 de la Constitución guatemalteca que, en el contexto del sistema penitenciario, reitera el carácter *directo* y exigible por funcionamiento *anormal* o *con falta* del sistema de responsabilidad en este país. De acuerdo con el enunciado en cuestión:

---

[305] Sentencia de 6.12.2004, expediente 890-2004, Corte de Constitucionalidad guatemalteca, en calidad de Tribunal Extraordinario de Amparo, caso *Graciela Lima v. Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil.*

[306] Más allá de que la doctrina ha sostenido que, por exigirse que el acto dañoso sea *ilegal* («infrinja la ley»), entonces ello supondría el carácter *subjetivo* (culposo) del sistema. En este sentido, *vid*. LEPE SOSA, Luis Andrés, *op. cit.*, p. 144; y GIFREU I FONT, Judith, «La responsabilidad patrimonial de la administración», en BALLBÉ, Manuel y FRANCH, Martha (Dirs.), *Manual de derecho administrativo. Una perspectiva desde los ordenamientos jurídicos de Guatemala y España*, Universitat Autònoma de Barcelona - Agencia Española de Cooperación Internacional, Girona, 2002, p. 418. Sobre la distinción entre el *fundamento* de los sistemas de responsabilidad patrimonial (*antijuridicidad* subjetiva u objetiva) y la *naturaleza* de los mismos (*carácter* subjetivo [*con* culpa] u objetivo [*sin* culpa]), que delimita si el elemento de la culpa debe tenerse en cuenta dentro de los presupuestos de activación de la responsabilidad estatal, volveremos más adelante (capítulo VIII).

[307] LEPE SOSA, Luis Andrés, *op. cit*., p. 145.

DE COMPOSTELA

> «Artículo 19. El sistema penitenciario debe tender a la readaptación social y a la reeducación de los reclusos y cumplir en el tratamiento de los mismos, con las siguientes normas mínimas:// a) Deben ser tratados como seres humanos; no deben ser discriminados por motivo alguno, no podrán infligírseles tratos crueles, torturas físicas, morales, psíquicas, coacciones o molestias, trabajos incompatibles con su estado físico, acciones denigrantes a su dignidad, o hacerles víctimas de exacciones, ni ser sometidos a experimentos científicos;// b) Deben cumplir las penas en los lugares destinados para el efecto. Los centros penales son de carácter civil y con personal especializado; y// c) Tienen derecho a comunicarse, cuando lo soliciten, con sus familiares, abogado defensor, asistente religioso o médico, y en su caso, con el representante diplomático o consular de su nacionalidad.// La infracción de cualquiera de las normas establecidas en este artículo, da derecho al detenido a reclamar del Estado la indemnización por los daños ocasionados y la Corte Suprema de Justicia ordenará su protección inmediata».

Finalmente, ante la ausencia de desarrollo legislativo especial de Derecho público que delimite las demás particularidades de la responsabilidad patrimonial del Estado, en Guatemala se aplica lo establecido en la legislación común propia de Derecho privado[308], principalmente las normas contenidas en el Código Civil[309].

10. Italia

Establece el artículo 28 de la Constitución italiana de 1947[310], en cuanto al régimen de responsabilidad patrimonial estatal, lo que sigue:

> «*I funzionari e i dipendenti dello Stato e degli enti pubblici sono direttamente responsabili, secondo le leggi penali, civili e amministrative, degli atti compiuti in violazione di diritti. In tali casi la responsabilità civile si estende allo Stato e agli enti pubblici*»[311].

Son varios los aspectos que esta norma permite apreciar. En primer lugar, se evidencia la responsabilidad *directa* de los funcionarios públicos, lo que a su vez permitiría entrever, por argumento *a contrario*, el carácter *indirecto* de la misma con relación al Estado. No obstante, tal carácter indirecto de la responsabilidad del Estado no es equivalente a caracterizarla bajo el rótulo de la *subsidiaridad*, esto es, que la víctima del daño deba primero intentar la acción contra el funcionario y, de ser ésta infructuosa, hacer lo propio contra el Estado[312]. En segundo lugar,

---

[308] Cf. *Idem.*
[309] Diario de Centro América, 7 de octubre de 1963.
[310] Gaceta Oficial (*Gazzetta Ufficiale*) Nº 298, edición extraordinaria, 27 de diciembre de 1947.
[311] «Los funcionarios y los empleados del Estado y de las entidades públicas serán directamente responsables, con arreglo a las leyes penales, civiles y administrativas, de los actos que realizaran contrarios a cualquier derecho. En estos casos la responsabilidad civil se extenderá al Estado y a las entidades públicas» (traducción libre).
[312] Así lo ha precisado la doctrina: «la defensa del carácter indirecto de la responsabilidad administrativa no se traduce, en este sentido, en la exigencia de que la víctima sólo pueda reclamar indemnización de la Administración tras haberlo intentado, sin éxito, del funcionario o agente causante del daño; no se traduce, en definitiva, en la defensa del carácter *subsidiario* de la responsabilidad de la Administración italiana» (cursivas del autor). MIR

resulta posible afirmar desde el enunciado constitucional, que la responsabilidad patrimonial italiana comprende —o es aplicable a— los tres poderes públicos, esto es, tiene carácter *unitario*, habida cuenta la mención expresa que hace al Estado y no a la Administración pública. En tercer lugar, se pone de relieve un aspecto de la mayor importancia, como lo es la referencia a la regulación de esta categoría por parte de las *normas civiles*, a partir del artículo 2043 del Código Civil italiano[313], conforme con el cual:

> «*Qualunque fatto doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno*»[314].

De esta norma se hace palpable el eminente carácter *subjetivo* de la responsabilidad estatal en Italia, al tener en cuenta los expedientes del *dolo* y de la *culpa* en la generación del daño. Sin embargo, debe mencionarse que «los preceptos que siguen a dicha cláusula general, así como determinadas normas no contenidas en el *Codice civile*, establecen algunos supuestos especiales de responsabilidad objetiva y de culpa presunta»[315].

En cuanto a las modalidades de responsabilidad estatal por funcionamiento normal o anormal, pareciera que la regla en el sistema jurídico italiano se dirige hacia el último indicado. Así lo explica CARANTO, para quien «*almeno all'apparenza, il sistema nazionale della responsabilità civile è organizzato sul modello dell'atipicità dell'illecito*»[316]. Indistintamente de lo anterior, también se ha explicado que es posible, de forma excepcional, compeler a la Administración al pago de indemnizaciones en supuestos de responsabilidad por funcionamiento normal o sin falta. Se distingue, así, entre *risarcimento*, en los casos de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, e *indennizzo*, en los supuestos de responsabilidad por funcionamiento normal o sin falta[317].

Finalmente, y a modo de referencia histórica sobre el sistema italiano, no puede pasarse por alto la sentencia Nº 500/1999 de la *Corte di Casazione*, con la cual se dio un giro de 180 grados en ese país de cara a la aplicación de esta institución que, en los términos que recuerda GARCÍA DE ENTERRÍA[318], se encontraba sólidamente anclada al administrativismo italiano de todo el siglo pasado, de acuerdo con el cual se exigía la lesión a un *derecho subjetivo formal*, en tanto requisito *sine qua non* para toda imputación de responsabilidad, lo que se traducía en la negación, por vía de consecuencia, de cualquier indemnización por la lesión de «intereses legítimos».

PUIGPELAT, Oriol, «La responsabilidad de la Administración en Italia y España o la necesaria convergencia entre dos sistemas contrapuestos», p. 475. Disponible en: http://www.ub.edu/dadmin/OriolMir/Publicacions/Mir_Responsabilidad_Italia_y_Espana.pdf.

[313] Gaceta Oficial (*Gazzetta Ufficiale*) Nº 79, 4 de abril de 1942.

[314] «Todo hecho doloso, o culposo, que cause a otros un daño injusto, obliga a aquel que ha cometido el hecho a resarcir el daño» (traducción libre).

[315] MIR PUIGPELAT, Oriol, «La responsabilidad…» *cit*., p. 473.

[316] «Al menos en apariencia, el sistema nacional de responsabilidad civil está organizado según el modelo de la naturaleza atípica del delito». CARANTO, Roberto, *La responsabilità extracontracttuale della pubblica amminitrazione*, Giuffrè, 1993, p. 4., citado en PARÉS SALAS, Alfredo, *La responsabilidad… cit.*, p. 52.

[317] Cf. *Ibid*., p. 53.

[318] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «Prólogo», en MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad patrimonial por acto administrativo. Aproximación a los efectos resarcitorios de la ilegalidad, la morosidad y la deslealtad desde una revisión general del sistema*, Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2005, p. 34.

11. México

De acuerdo con el último párrafo del vigente artículo 109 —párrafo 2º del artículo 113 de la reforma de 2001[319]— de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos[320]:

> «La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes».

Se aprecia, de entrada, que de la redacción de esta norma se identifican los caracteres *objetivo* y *directo* de la responsabilidad patrimonial del Estado[321], así como su relación con los daños ocasionados por su *actividad administrativa irregular*. Sobre este último aspecto deben hacerse dos comentarios, relativos a la *actividad administrativa*, por una parte, y al carácter *irregular* de la misma, por la otra.

En primer lugar, al hablarse de responsabilidad *estatal* se entiende que la misma abarca, en principio, todos los poderes públicos del Estado, por lo que al referirse —luego— sólo a la *actividad administrativa*, pudiera entenderse: (i) la *exclusivamente* desplegada por el Estado administrador, esto es, el poder ejecutivo, o (ii) la realizada por todos los poderes públicos del Estado, pero nada más en ejercicio de la *función administrativa*[322]. Lo que quiere ponerse de relieve es que, del tenor literal de la disposición constitucional, pudiera considerarse que las responsabilidades del Estado juez y del Estado legislador se encuentran *excluidas* del ámbito funcional de la misma, de acuerdo con la primera interpretación, o *incluidas* en la misma, pero de manera *restringida*, conforme la segunda asignación de sentido.

A esto precisamente se ha referido la propia doctrina mexicana, cuando vemos que RÍOS GRANADOS[323], si bien lo hace en relación con la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial de

---

[319] Diario de los Debates Nº 22, Cámara de Senadores, LXVIII, año II, primer período ordinario, 6 de noviembre de 2001.

[320] Diario Oficial de la Federación, 5 de febrero de 1917. Su más reciente reforma fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, 15 de octubre de 2025.

[321] «En este tenor de ideas, la responsabilidad extracontractual a cargo del Estado es objetiva y directa». USCANGA BARRADAS, Abril, «Error judicial. Su tipología en el Derecho mexicano», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 477. En este sentido, también *vid*. CAMBERO QUEZADA, Guillermo, «El derecho a una justa indemnización por actos irregulares de la autoridad fiscal», en ESPINOSA BERECOCHEA, Carlos (Coord.), *Derechos de los contribuyentes*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Ciudad de México, 2019, p. 138-139.

[322] «Una conceptualización de las funciones del Estado que tome en cuenta, exclusivamente, su régimen jurídico, permite afirmar que la función administrativa, caracterizada por las notas que definen el régimen exorbitante que seguidamente enunciaremos, aparece en la mayor parte de la actividad de los órganos y entes del poder administrador —subjetivamente considerada— y en parte de la actividad de los órganos que integran el Poder Legislativo y el Judicial —la no abarcada por el régimen jurídico propio de las funciones legislativa y jurisdiccional—». COMADIRA, Julio, *Derecho administrativo (acto administrativo, procedimiento administrativo, otros estudios)*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996, p. 115.

[323] RÍOS GRANADOS, Gabriela, «Responsabilidad patrimonial del Estado por leyes tributarias declaradas inconstitucionales», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo

Estado[324] que más adelante será brevemente comentada, precisa que, aunque se estableció un *derecho público subjetivo*[325] en cabeza del particular con ocasión a la *irregularidad del servicio público*, no se sancionó el derecho subjetivo que tendría el mismo particular por los daños que pudiera experimentar en su patrimonio como consecuencia de *actos legislativos*[326] y *jurisdiccionales*[327].

En segundo lugar, también pudiera pensarse, nuevamente por razón de la propia dicción de la norma, que el enunciado constitucional mexicano sólo comprende la responsabilidad por funcionamiento *anormal* o *con falta*, al referirse la misma a los daños generados por la actividad administrativa *irregular*. Ello, por argumento *a contrario*, excluiría de su rango de activación la responsabilidad por funcionamiento *normal*, *sin falta* o *por sacrificio particular*.

En este sentido se pronuncia GÓMEZ COTERO[328], para quien esta responsabilidad, allende ser objetiva y directa, también es *limitada* —o «acotada», como también se le ha referido[329]— dado que la reparación del daño está condicionada a que la actuación de la Administración sea,

---

Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 275.

[324] Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 2004; posterior reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2009; y su más reciente reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 2023.

[325] En esta misma línea, *vid*. PÉREZ LÓPEZ, Miguel, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Notas sobre el segundo párrafo del artículo 113 constitucional», p. 27. Disponible en: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/laresponsabilidadpatrimonial.pdf; y MOSRI GUTIÉRREZ, Magda Zulema, «Análisis de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y de la Ley General de Víctimas: desafíos y oportunidades de un régimen en construcción», *Cuestiones constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, Nº 33, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Ciudad de México, 2015, p. 142. Disponible en: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1405919316000196.

[326] Para el tratamiento de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador en México, con exhaustividad, *vid*. VELOZ ROMO, Miguel Ángel, *Responsabilidad patrimonial del Estado por actos legislativos*, Tirant Lo Blanch, Ciudad de México, 2021, p. 181-295.

[327] En similar sentido, USCANGA BARRADAS: «Como puede observarse, lo anterior delimita la indemnización a la actividad administrativa del Estado, omitiendo la actividad del poder judicial y legislativo. Es así que, el error judicial derivado de la actividad jurisdiccional no está contemplado y la responsabilidad de los juzgadores al cometer el error judicial queda fuera del marco aplicable.// De esta forma, la única vía de obtener una reparación por error judicial nos remite al reciente comunicado No. 107/2020, del 22 de junio de 2020, al artículo 10 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, así como a la interpretación del artículo primero constitucional». USCANGA BARRADAS, Abril, *op. cit*., p. 477. Por su parte, considerando que el texto constitucional mexicano y la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado comprenden a *todos* los poderes públicos, GONZÁLEZ SANMIGUEL explica lo siguiente: «La responsabilidad administrativa en México está regulada en el artículo 113 Constitucional, y por la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, a través del cual se regula tanto a los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como todos aquellos organismos autónomos que se encuentren dentro de la Administración, en ella se establecen también las facultades y las atribuciones, así como la manera de ejecutarlas». GONZÁLEZ SANMIGUEL, Nancy Nelly, «La responsabilidad patrimonial de la Adminsitración pública del Estado mexicano», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.), *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019, p. 535.

[328] Cf. GÓMEZ COTERO, José de Jesús, «La responsabilidad patrimonial del Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 253.

[329] Cf. CASARÍN LEÓN, Manlio Fabio, «La responsabilidad patrimonial del Estado en los criterios del poder judicial de la Federación», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.) *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019, p. 515.

en efecto, *irregular*[330], lo que de acuerdo con la interpretación que ha efectuado la Suprema Corte de Justicia de México[331], pareciera entenderse equivalente a una actividad *anormal* o *con falta*[332], por expresamente excluirse —como lo refiere el fallo— «los actos normales o regulares de la administración pública». No obstante, el mismo autor aclara que también se ha planteado otra forma de entender esa «irregularidad» de la actividad administrativa en la doctrina mexicana[333].

Por su parte, el enunciado constitucional mexicano es desarrollado por la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado, cuyo artículo 1 disciplina lo siguiente:

> «Artículo 1. La presente Ley es reglamentaria del segundo párrafo del artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y sus disposiciones son de orden público e interés general; tiene por objeto fijar las bases y procedimientos para reconocer el derecho a la indemnización a quienes, sin obligación jurídica de soportarlo, sufran daños en cualquiera de sus bienes y derechos como consecuencia de la actividad administrativa irregular del Estado. La responsabilidad extracontractual a cargo del Estado es objetiva y directa, y la indemnización deberá ajustarse a los términos y condiciones señalados en esta Ley y en las demás disposiciones legales a que la misma hace referencia.// Para los efectos de esta Ley, se entenderá por actividad administrativa irregular, aquella que cause daño a los bienes y derechos de los particulares que no tengan la obligación jurídica de soportar, en virtud de no existir fundamento legal o causa jurídica de justificación para legitimar el daño de que se trate».

---

[330] En igual sentido, *vid*. MOSRI GUTIÉRREZ, Magda Zulema, *op. cit*., p. 140; y MARÍN GONZÁLEZ, Juan Carlos, «Responsabilidad patrimonial del Estado en México», *Documentación Administrativa*, Nº 273, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2005, p. 119.

[331] Tesis 2a./J. 99/2014 de 13.12.2014, Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 13, tomo I, p. 297.

[332] Así también lo ha entendido CAMBERO QUEZADA, para quien ese criterio está «Reafirmando así, que la responsabilidad patrimonial del Estado en México excluye por mandato de ley los casos donde el daño es producto del funcionamiento regular o lícito de la actividad de la administración fiscal, a diferencia de otros sistemas jurídicos que incluyen los actos normales o regulares de la propia Administración, como en España o el simple hecho de que se genere una falta simple como en Francia». CAMBERO QUEZADA, Guillermo, *op. cit*., p. 140.

[333] «Otra corriente [refiriéndose a la posición de CASTRO ESTRADA, Álvaro, *Nueva garantía constitucional. La responsabilidad patrimonial del Estado*, Porrúa, 2ª edición, México D. F., 2005, p. 225 y s.] sostiene que una actividad es irregular, precisamente, porque ocasiona un daño al gobernado, lo que supone que la actuación del Estado no persigue como fin ocasionar daño al patrimonio de los gobernados, de forma tal que la irregularidad de la actuación deviene precisamente de que se produzca un daño que el particular no está obligado a soportar de manera que es la actividad dañosa la que se reporta irregular; alcance este último que fue reconocido en la exposición de motivos del dictamen de la Cámara de Senadores antecedente de la reforma al referido ordenamiento constitucional» (corchetes agregados). GÓMEZ COTERO, José de Jesús, *op. cit*., p. 253. El Dictamen referido, es el correspondiente al «Decreto por el que se modifica la denominación del título cuarto y se adiciona un segundo párrafo al artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos», *Diario de los Debates*, Nº 22, Cámara de Senadores, LXVIII, año II, primer periodo ordinario, 6 de noviembre de 2001. Así también lo explica USCANGA BARRADAS, para quien: «En este sentido, se entiende por actividad administrativa irregular toda aquella que cause daño a los bienes y derechos de los particulares que no tengan la obligación jurídica de soportar, en virtud de no existir fundamento legal o causa jurídica de justificación para legitimar el daño de que se trate». USCANGA BARRADAS, Abril, *op. cit*., p. 477

USC DE COMPOSTELA

De este enunciado, son varios los aspectos que destacan. De entrada, se reitera el discurso constitucional en cuanto al carácter *irregular* de la actividad administrativa, así como en relación con la naturaleza *objetiva* y *directa* del sistema de responsabilidad mexicano. Sin embargo, y seguramente con mayor peso y relevancia, en el segundo párrafo se aprecia lo que pudiera ser una superposición conceptual entre distintas categorías, lo que vendría a justificar, entre otras cosas, la comentada interpretación alternativa que se ha realizado por la doctrina mexicana en relación con la «irregularidad» de la actividad administrativa[334].

Resulta apreciable que, al definirse legalmente la «actividad administrativa irregular» como aquélla que genere un daño que los particulares *no tienen la obligación de soportar por ausencia de título legal que lo legitime*[335], se estaría identificando esa categoría con la correspondiente al *daño antijurídico*, con lo cual, si bien se aclara —en algún nivel— el sentido de la «irregularidad», al mismo tiempo se dificulta un poco la comprensión sobre el alcance del carácter *general* (o no) del régimen mexicano (por funcionamiento anormal o con falta, ¿y por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular?), al entrelazarse categorías distintas e inconfundibles entre sí. Lo anterior resalta tanto más, al tenerse en cuenta que por tratarse de una «actividad administrativa irregular», entonces la antijuridicidad referida sería de tipo *subjetiva* (por la *acción o inacción* contraria a Derecho de la Administración), en lugar de su concepción *objetiva* (por el *resultado* de dicha acción o inacción en el *patrimonio del particular*), que es la propiamente comprendida dentro de la noción del daño antijurídico, como más adelante se estudiará (capítulo VIII).

Si acaso la nota distintiva o clave del sistema de responsabilidad mexicano viene a ser el *daño antijurídico*, aquí rotulado como «actividad administrativa irregular» —la cual, por vía de consecuencia, no pudiera identificarse con funcionamiento *anormal* o *con falta*—, y así, con la noción misma de *antijuridicidad objetiva*, entonces tendría que admitirse la responsabilidad por funcionamiento *normal*, *sin falta* o *por sacrificio particular*, precisamente porque, como se apreciará más adelante (capítulo VIII), es la generación del daño injustificado —y no la actuación del ente público del que se trate, sea ésta anormal o normal—, lo que dará nacimiento a la obligación de reparación.

Finalmente, la institución de la responsabilidad patrimonial también se encuentra regulada en México en las legislaciones locales, como es el caso de Baja California, Baja

---

[334] Cf. CASTRO ESTRADA, Álvaro, *op. cit.*, p. 225 y s.

[335] Así también lo ha considerado la jurisprudencia mexicana: «Esto consiste en el restablecimiento de la situación anterior al daño provocado, dejar ileso a quien ha resentido en sus bienes o derechos los daños derivados de la actividad administrativa, compensándolo económicamente de manera tal que restaure la integridad del patrimonio afectado, cuando el daño ha surgido de la actividad administrativa irregular del Estado y ***el sujeto activo no tenga obligación jurídica de soportarlo, al no existir fundamento legal o causa jurídica de justificación para legitimar el daño producido***» (sic) (resaltado agregado). Tesis VIII-P-SS-380 de 18.9.2019, Juicio Contencioso Administrativo Nº 22648/18-17-08-5/917/19-PL-01-04, Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, Octava Época, año I, N° 40, noviembre 2019, Ciudad de México, 2019, p. 122. Disponible en: http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/cesmdfa/revistas/2019/Rev_TFJA_Nov_2019.pdf.

California Sur, Colima, Ciudad de México, Guanajuato, Jalisco, Nayarit, San Luis Potosí, Tamaulipas, Veracruz y Yucatán[336].

12. Nicaragua

El artículo 131 de la Constitución Política de la República de Nicaragua de 1987[337] —más recientemente reformada en 2025[338]— disciplina en ese ordenamiento jurídico la categoría de la responsabilidad patrimonial del Estado. Así lo hace:

> «Artículo 131. Los funcionarios públicos, responden ante el pueblo por el correcto desempeño de sus funciones y deben informarle de su trabajo y actividades oficiales. Deben atender y escuchar sus problemas y procurar resolverlos. La función pública se debe ejercer a favor de los intereses del pueblo.// Los funcionarios electos mediante sufragio universal por listas cerradas propuestas por partidos políticos, que se cambien de opción electoral en el ejercicio de su cargo, contraviniendo el mandato del pueblo elector expresado en las urnas, perderán su condición de electo debiendo asumir el escaño su suplente.// Para el caso de los funcionarios electos mediante el voto popular por listas cerradas propuestas por los partidos políticos bajo el principio de la proporcionalidad, Diputados ante la Asamblea Nacional, Diputados al Parlamento Centroamericano, Concejales Municipales, Consejales Regionales, las listas de candidatos deberán estar integrados por un cincuenta por ciento de hombres y un cincuenta por ciento de mujeres, ordenados de forma equitativa y presentados de forma alterna; igual relación de género deberán mantener entre propietarios y suplentes donde los hubiere.// La Administración Pública centralizada, descentralizada o desconcentrada sirve con objetividad a los intereses generales y está sujeta en sus actuaciones a los principios de legalidad, eficacia, eficiencia, calidad, imparcialidad, objetividad, igualdad, honradez, economía, publicidad, jerarquía, coordinación, participación, transparencia y a una buena administración con sometimiento pleno al ordenamiento jurídico del Estado. La ley regula el procedimiento administrativo, garantizando la tutela administrativa efectiva de las personas interesadas, con las excepciones que ésta establezca.// La legalidad de la actuación de la Administración Pública se regirá por los procedimientos administrativos establecidos por ley y la Jurisdicción de lo contencioso-administrativo. El Estado, de conformidad con la ley, será responsable patrimonialmente de las lesiones que, como consecuencia de las acciones u omisiones de los funcionarios públicos en el ejercicio de su cargo, sufran los particulares en sus bienes, derechos e intereses, salvo los casos de fuerza mayor. El Estado exigirá las responsabilidades legales correspondientes a los funcionarios o empleados

[336] Esta lista de estados mexicanos con legislación específica vigente, así como la correspondiente a estados con iniciativas de ley pendientes y sin legislación específica —para el momento de realizarse esta parte de la investigación— fue consultada en: RÍOS GRANADOS, Gabriela, «Responsabilidad patrimonial…» *cit*., p. 285-286.
[337] La Gaceta - Diario Oficial Nº 5, 9 de enero de 1987.
[338] La Gaceta - Diario Oficial Nº 32, 18 de febrero de 2025.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> públicos causantes de la lesión. Los funcionarios y empleados públicos son personalmente responsables por la violación de la Constitución, por falta de probidad administrativa y por cualquier otro delito o falta cometida en el desempeño de sus funciones.// También son responsables ante el Estado de los perjuicios que causaren por abuso, negligencia y omisión en el ejercicio del cargo. Las funciones civiles no podrán ser militarizadas. El servicio civil y la carrera administrativa serán regulados por la ley».

El enunciado recién citado, aunque sin mayor desarrollo, permite intentar extraer algunas características del sistema nicaragüense de responsabilidad patrimonial. En primer lugar, se trata de un régimen *directo*, como se evidencia de la referencia expresa a la responsabilidad —precisamente— del Estado, y potencialmente *objetivo*, por la falta de mención a la culpa o dolo del actuar público. En segundo lugar, y también por hacer referencia expresa al Estado y no a alguno de sus poderes públicos en particular, pareciera identificarse este régimen con uno de corte *unitario*. En tercer lugar, nuevamente por razón de no hacer señalamiento distintivo alguno al respecto, pudiera entenderse que se trata de un sistema *general*, con lo cual se respondería tanto por funcionamiento *anormal* o *con falta*, como por funcionamiento *normal*, *sin falta* o *por sacrificio particular*. Y, en cuarto lugar, se establece que el Estado deberá exigir al funcionario que hubiese causado la lesión las responsabilidades legales correspondientes.

De su lado, la doctrina nicaragüense se ha encargado de analizar, así como proponer, los caracteres de su sistema de responsabilidad patrimonial. Así lo ha hecho MORALES MÁRQUEZ[339], quien, en similar sentido a lo planteado, considera que se trataría de un régimen de responsabilidad *directa*, si bien considera que no es posible puntualizar con precisión los demás caracteres del mismo, ante la falta de desarrollo legislativo y pronunciamientos judiciales sobre la materia.

Finalmente, es de importancia destacar que, a diferencia de varios de los ordenamientos jurídicos analizados, el de Nicaragua no cuenta con una legislación que desarrolle los elementos del artículo 131 de su Constitución y precise los aspectos de la esencia de esta categoría (naturaleza objetiva o subjetiva, caracteres del daño resarcible, títulos de imputación, etc.).

13. Panamá

En la Constitución Política de Panamá[340] se consagra en los artículos 18 y 34, así nos parece, la institución de la responsabilidad patrimonial estatal. Así la delimitan:

> «Artículo 18. Los particulares solo son responsables ante las autoridades por infracción de la Constitución o de la Ley. Los servidores públicos lo son por esas mismas causas y también por extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas».

[339] Cf. MORALES MÁRQUEZ, Odair Marcelo, «Regulación legal del régimen de responsabilidad patrimonial de la administración pública en Nicaragua: un pilar en construcción», *Revista de Derecho*, Nº 29, Universidad Centroamericana, Managua, 2020, p. 34 y s.

[340] Gaceta Oficial Nº 25.176, 15 de noviembre de 2004, luego de sus reformas de 1978, 1983, 1993, 1994 y 2004.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> «Artículo 34. En caso de infracción manifiesta de un precepto constitucional o legal, en detrimento de alguna persona, el mandato superior no exime de responsabilidad al agente que lo ejecuta. Se exceptúan los miembros de la Fuerza Pública cuando estén en servicio en cuyo caso la responsabilidad recae únicamente sobre el superior jerárquico que imparte la orden».

Del texto de los enunciados se pudiera apreciar, en primer lugar, que la responsabilidad del Estado en Panamá tendría, en todo caso, carácter *indirecto*, habida cuenta de que la responsabilidad *directa* recaería sobre los agentes o funcionarios públicos. En segundo lugar, ésta pudiera entenderse *objetiva*, ante la falta de mención alguna a la culpa. En tercer lugar, por la referencia normativa a la «extralimitación de funciones o por omisión en el ejercicio de éstas», de acuerdo con el artículo 18, así como por razón del señalamiento al «caso de infracción manifiesta de un precepto constitucional o legal», contenido en el artículo 34, se habilitaría pensar que sólo tendría lugar en supuestos de funcionamiento *anormal* o *con falta*. Y, en cuarto lugar, no sería impensable encuadrar la responsabilidad bajo un enfoque *unitario*, dada la amplitud de ambas normas en cuanto a los «servidores públicos», que perfectamente pueden integrar cualquiera de los poderes públicos.

Sin embargo, debe precisarse que la doctrina de ese país también ha considerado, con sobrada razón, que en «En Panamá, no hemos logrado la nítida separación de las normas del régimen de Derecho Civil, porque éstas se aplican a la relación jurídico administrativa entre el particular y el Estado frente a un hecho dañoso.// Al regular las obligaciones que nacen de la culpa o negligencia, rige la Lex aquiliana como principio cuando el daño hubiese sido causado por el "funcionario a quien propiamente corresponda la gestión practicada", este funcionario debe responder directamente y no el ente estatal»[341].

Por lo anterior, debe tenerse en cuenta lo establecido en los artículos 1644 y 1645 del Código Civil panameño[342], según los cuales:

> «Artículo 1644. El que por acción u omisión causa daño a otro, interviniendo culpa o negligencia, está obligado a reparar el daño causado. Si la acción u omisión fuera imputable a dos o más personas, cada una de ellas será solidariamente responsable por los perjuicios causados».

> «Artículo 1645. La obligación que impone el Artículo 1644 es exigible no sólo por los actos u omisiones propios, sino por los de aquellas personas de quienes se debe responder (…) El Estado, las instituciones descentralizadas del Estado y el Municipio son responsables cuando el daño es causado por conducto del funcionario a quien propiamente corresponda la gestión practicada, dentro del ejercicio de sus funciones (…) La responsabilidad de que trata este artículo cesará cuando las personas de derecho privado en él

[341] SHEFFER TUÑÓN, Javier Ernesto, «Capítulo 28. Responsabilidad pública y dignidad humana», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.) *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019, p. 557.
[342] Gaceta Oficial Nº 2.418, 7 de septiembre de 1916.

mencionadas prueben que emplearon toda la diligencia de un buen padre de familia para prevenir el daño».

De acuerdo con las normas del Código Civil panameño, se verían matizadas las consideraciones anteriores efectuadas con base en el texto constitucional. En esta línea, se recaracterizaría bajo una fórmula *directa* la responsabilidad del Estado, por la mención expresa que se hace al mismo, a la vez que *subjetiva*, por la exigencia de culpa o negligencia, manteniéndose las consideraciones planteadas en relación con su activación por funcionamiento *anormal* o *con falta* y en cuanto a su carácter *unitario*.

Finalmente, lo recién planteado vendría a ratificarse por disposición del artículo 97 del Código Judicial panameño[343], que disciplina lo que sigue:

«Artículo 97. A la Sala Tercera le están atribuidos los procesos que se originen por actos, omisiones, prestaciones defectuosas o deficientes de los servidores públicos, resoluciones, órdenes o disposiciones que ejecuten, adopten, expidan o en que incurran en ejercicio de sus funciones o pretextando ejercerlas, los funcionarios públicos o autoridades nacionales, provinciales, municipales y de las entidades públicas autónomas o semiautónomas.// En consecuencia, la Sala Tercera conocerá en materia administrativa de lo siguiente: (…)// 8. De las indemnizaciones de que deban responder personalmente los funcionarios del Estado, y de las restantes entidades públicas, por razón de daños o perjuicios causados por actos que esta misma Sala reforme o anule;// 9. De las indemnizaciones por razón de la responsabilidad del Estado, y de las restantes entidades públicas, en virtud de daños o perjuicios que originen las infracciones en que incurra en el ejercicio de sus funciones o con pretexto de ejercerlas cualquier funcionario o entidad que haya proferido el acto administrativo impugnado// 10. De las indemnizaciones de que sean responsables directos el Estado y las restantes entidades públicas, por el mal funcionamiento de los servicios públicos a ellos adscritos».

La norma recién citada reitera, como se permite apreciar, los caracteres señalados sobre la responsabilidad patrimonial estatal en Panamá, específicamente, su enfoque *directo*, por funcionamiento *anormal* o *con falta*, así como su alcance *unitario*.

14. Paraguay

Los artículos 39 y 106 de la Constitución de la República del Paraguay de 1992[344] regulan, por partida doble, la responsabilidad patrimonial del Estado, así como la responsabilidad personal de los funcionarios públicos, de la manera que sigue:

«Artículo 39. Del derecho a la indemnización justa y adecuada// Toda persona tiene derecho a ser indemnizada justa y adecuadamente por los daños

[343] Gaceta Oficial Nº 2.418, 7 de septiembre de 1916.
[344] Gaceta Oficial Nº 63 Bis., 22 de junio de 1992.

> o perjuicios de que fuese objeto por parte del Estado. La ley reglamentará este derecho».
>
> «Artículo 106. De la responsabilidad del funcionario y del empleado público// Ningún funcionario o empleado público está exento de responsabilidad. En los casos de transgresiones, delitos o faltas que cometiesen en el desempeño de sus funciones, serán personalmente responsables, sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria del Estado, con derecho de éste a repetir el pago de lo que llegase a abonar en tal concepto».

Son varios los aspectos a ser tenidos en cuenta sobre estas disposiciones. En primer lugar, y a diferencia de todas las demás regulaciones analizadas sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, la paraguaya recoge —simultáneamente— sus modalidades *directa* e *indirecta*. La *directa*, por parte del artículo 39, cuando se trata de responsabilidad por funcionamiento normal o sin falta del Estado. La *indirecta*, en el artículo 106, que se evidencia del carácter *subsidiario* —que no *solidario*, como en los casos de Guatemala y Portugal—, frente a la principal y directa responsabilidad del funcionario causante del daño, en los casos de funcionamiento anormal o con falta. Tal modalidad supone, como será fácilmente apreciable, que ante la posibilidad de que el particular no logre obtener la totalidad de la indemnización demandada de manera directa del funcionario, por su limitado patrimonio, que pueda hacerlo de forma indirecta y subsidiaria del propio Estado. En caso de que subsidiariamente se exija la responsabilidad del Estado, éste contaría, como lo indica el enunciado, con el derecho de repetir el pago correspondiente al funcionario causante del daño.

Por su parte, nada mencionan los artículos constitucionales de Paraguay sobre el elemento *culpa*, por lo que debe entenderse que esta responsabilidad es, en todo caso, *objetiva*. Escudriñando un poco más en lo atinente a las modalidades por funcionamiento normal o anormal, si bien el artículo 106 se inclina hacia la segunda nombrada, esto es, *por falta*, por virtud de la referencia expresa que hace a «los casos de transgresiones, delitos o faltas que cometiesen en el desempeño de sus funciones» los agentes, con lo cual deja fuera de su rango de activación la responsabilidad directa del Estado por funcionamiento *normal*, *sin falta* o *por sacrificio particular*, no es menos cierto que el artículo 39 constitucional no hace distinción alguna en su fórmula más amplia de responsabilidad, lo que permite entender, en los términos comentados, que el Estado debe responder directamente por los daños que genere en los casos de funcionamiento normal[345].

[345] Así lo explica, en detalle, la doctrina paraguaya: «La distinción de si la actuación del Estado es lícita o no es esencial, pues de ella surgen fundamentales consecuencias a la hora de determinar el tipo de responsabilidad y el modo como ella puede ser reclamada. En efecto, si el acto es lícito la obligación de indemnizar surge directa, propia y exclusivamente encabeza del Estado. En nuestro derecho, la responsabilidad por actos lícitos tiene esa misma estructura y efectos ya arriba esbozados. La construcción legal, que imputa la responsabilidad extracontractual por actos lícitos directamente al Estado, se apoya en una armónica interpretación de las normas que la Carta Magna consagra al respecto. En efecto, el art. 106 que consagra la responsabilidad subsidiaria del Estado hace referencia a transgresiones, delitos o faltas cometidas por funcionarios o agentes estatales, en el ejercicio de sus funciones. La formulación textual de la norma no deja lugar a dudas en cuanto a su interpretación: la actuación irregular, anómala o contraria de derecho del funcionario es presupuesto imprescindible de su procedencia.// El art. 39 de la Constitución Nacional, por su parte, consagra genéricamente el derecho de toda persona a ser indemnizada justa y adecuadamente por los daños o perjuicios de que fuese objeto por parte del Estado. La diferente formulación de este artículo, que no vincula la responsabilidad a un supuesto de ilicitud o de violación de normas, nos lleva

DE COMPOSTELA

Terminando con la caracterización de la responsabilidad patrimonial del Estado paraguayo, pareciera seguro afirmar que la misma procede en relación con todos los poderes públicos, en la medida que se hace referencia expresa al Estado y no a algún poder en particular, teniendo carácter *unitario*.

15. Perú

En lo tocante a la responsabilidad patrimonial del Estado peruano, es de advertir que la misma no goza —a nivel constitucional— de norma expresa y general que la consagre. No obstante lo anterior, y como ocurre en varios de los textos constitucionales analizados, la misma puede entenderse reconocida implícitamente en distintas normas de amplio alcance. Así se evidencia, por ejemplo, de los artículos 2 y 3 (derechos fundamentales) de la Constitución Política de 1993[346], así como de los artículos 43, 44 y 45 *eiusdem* (límites a las actuaciones del Estado y responsabilidades de los funcionarios que ejercen el poder público), en los términos que lo ha considerado la doctrina peruana[347].

Aparte de los dispositivos indicados que permiten entender, de manera implícita, el reconocimiento de la responsabilidad patrimonial estatal en la Constitución peruana, también debe mencionarse que el artículo 139 sí hace referencia directa y expresa a la responsabilidad en el ejercicio de la función judicial, del modo siguiente:

> «Artículo 139. Principios de la Administración de Justicia// Son principios y derechos de la función jurisdiccional: (…)// 7. La indemnización, en la forma que determine la ley, por los errores judiciales en los procesos penales y por las detenciones arbitrarias, sin perjuicio de la responsabilidad a que hubiere lugar».

Aunado a lo anterior, la responsabilidad patrimonial del Estado se encuentra expresamente regulada en la Ley Nº 27.444 del Procedimiento Administrativo General[348], cuya más reciente reforma parcial tuvo lugar mediante la Ley Nº 31.603[349]. En su artículo 238, numerales 1 al 6, se establece que:

> «238.1. Sin perjuicio de las responsabilidades previstas en el derecho común y en las leyes especiales, las entidades son patrimonialmente responsables frente a los administrados por los daños directos e inmediatos causados por

---

necesariamente a concluir que aquí no se trata de responsabilidad por actos ilícitos, de modo que no se puede llegar a otra conclusión que la de afirmar que el artículo es abarcativo también de los actos regulares o lícitos». BUONGERMINI PALUMBO, María Mercedes, «El actuar dañoso del Estado y las formas de responsabilidad civil», *Responsabilidad civil. Daños y perjuicios. Doctrina nacional. Jurisprudencia actualizada (1998-2008). Legislación aplicable*, Corte Suprema de Justicia - Intercontinental Editora, Asunción, 2008, p. 146.

[346] Diario Oficial «El Peruano», 30 de diciembre de 1993.

[347] Cf. CALLER FERREYROS, María Eugenia, «La responsabilidad tributaria del Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 287.

[348] Diario Oficial «El Peruano», 11 de abril de 2001.

[349] Diario Oficial «El Peruano», 5 de noviembre de 2022.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

los actos de la Administración o los servicios públicos directamente prestados por aquéllas».

«238.2. En los casos del numeral anterior, no hay lugar a la reparación por parte de la Administración, cuando el daño fuera consecuencia de caso fortuito o fuerza mayor, de hecho determinante del administrado damnificado o de tercero.// Tampoco hay lugar a reparación cuando la entidad hubiere actuado razonable y proporcionalmente en defensa de la vida, integridad o los bienes de las personas o en salvaguarda de los bienes públicos o cuando se trate de daños que el administrado tiene el deber jurídico de soportar de acuerdo con el ordenamiento jurídico y las circunstancias».

«238.3. La declaratoria de nulidad de un acto administrativo en sede administrativa o por resolución judicial no presupone necesariamente derecho a la indemnización».

«238.4. EI daño alegado debe ser efectivo, valuable económicamente e individualizado con relación a un administrado o grupo de ellos».

«238.5. La indemnización comprende el daño directo e inmediato y las demás consecuencias que se deriven de la acción u comisión generadora del daño, incluyendo el lucro cesante, el daño a la persona y el daño moral».

«238.6. Cuando la entidad indemnice a los administrados, podrá repetir judicialmente de autoridades y demás personal a su servicio la responsabilidad en que hubieran incurrido, tomando en cuenta la existencia o no de intencionalidad, la responsabilidad profesional del personal involucrado y su relación con la producción del perjuicio. Sin embargo, la entidad podrá acordar con el responsable el reembolso de lo indemnizado, aprobando dicho acuerdo mediante resolución».

Con estas normas son varios los caracteres y elementos que pueden apuntarse sobre la responsabilidad patrimonial en Perú. En primer lugar, tiene carácter *directo*[350] («las entidades son patrimonialmente responsables»), por un lado y, por el otro, *general*, en tanto que del numeral 1 pareciera desprenderse que abarca tanto las manifestaciones de funcionamiento anormal como normal del servicio público prestado por las entidades del Estado. En segundo lugar, ante su silencio en cuanto al carácter culposo del actuar estatal, puede comprenderse que la responsabilidad patrimonial peruana tiene carácter *objetivo*. En tercer lugar, sobre el ámbito de cobertura o extensión de la responsabilidad por parte de los poderes públicos, a diferencia de la responsabilidad del Estado administrador y del Estado juez, ambos expresamente acogidas en

[350] En igual sentido, CALLER FERREYROS: «Pues bien, la responsabilidad del Estado por los daños causados por su función administrativa, conforme con la regulación que prevé la citada Ley del Procedimiento Administrativo General, se caracteriza por ser una responsabilidad directa, que se genera en caso de que la actuación de la Administración procure un daño que el administrado no tenga el deber jurídico de soportar y cuya valoración de razonabilidad corresponderá ser efectuada por el juez, toda vez que el mandato de indeminización y su cuantificación debe ser dispuesto en sede judicial. Se trata de una responsabilidad extracontractual directa por el ejercicio de la función administrativa, basada en principios de derecho público». *Ibid*., p. 291.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

el ordenamiento jurídico peruano (la primera, en esta ley, y la segunda, en el texto constitucional para el supuesto señalado), lo cierto es que el caso del Estado legislador no encuentra mención o referencia alguna[351], lo cual tampoco debe entenderse, de raíz, como excluyente de esta tipología funcional.

También se señalan en el numeral 2, de manera expresa, las circunstancias que *excluyen* la aplicación de este régimen (caso fortuito o fuerza mayor, hecho de la víctima o de un tercero), a la vez que se precisa en el numeral 3, de manera conceptualmente solvente, que la declaratoria de nulidad de un acto administrativo no necesariamente presupone que el administrado tenga por ello derecho a la indemnización. Como veremos luego (capítulo VII), no existe una *relación necesaria* entre la ilegalidad de un acto administrativo y la responsabilidad de la Administración, igualmente pudiendo haber responsabilidad sin ilegalidad.

En los numerales 2 y 4 se disciplinan las características del daño resarcible —siguiendo los importantes desarrollos de la doctrina española—, indicándose que éste debe suponer un daño respecto del cual no se tiene el deber jurídico de soportar (daño *antijurídico*), aclarándose, ahora así, lo precisado en cuanto al carácter *general* del régimen, también señalándose que el mismo debe ser *efectivo* (cierto), *evaluable económicamente* e *individualizado*.

Finalmente, en el numeral 5 se incluyen tanto la modalidad del daño emergente como del lucro cesante, así como los daños personales y morales, dejando ver la recepción del principio de integralidad de la reparación (capítulo VIII), mientras que en el numeral 6 se establece la posibilidad de que el Estado repita contra los funcionarios «la responsabilidad en que hubieran incurrido»[352].

16. Portugal

De conformidad con el artículo 22 de la Constitución de 1976[353]:

> «*Artigo 22.º O Estado e as demais entidades públicas são civilmente responsáveis, em forma solidária com os titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, por ações ou omissões praticadas no exercício das suas funções e por causa desse exercício, de que resulte violação dos direitos, liberdades e garantias ou prejuízo para outrem*»[354].

[351] Esto también ha sido advertido por CALLER FERREYROS, en los términos que siguen: «en nuestro país el tema de la responsabilidad del Estado legislador es un tema respecto del cual aún no se ha tomado conciencia, estando pendiente de ser desarrollado, a nivel doctrinario, legislativo y jurisprudencial». *Ibid*., p. 301.

[352] Al respecto, *vid*. MORÓN URBINA, Juan Carlos, «La responsabilidad patrimonial del servidor público hacia la Administración: el caso peruano», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 249-291.

[353] Diario de la República (*Diário da República*) Nº 86/1976, Serie I, 10 de abril de 1976.

[354] «El Estado y las demás entidades públicas serán civilmente responsables, de forma solidaria con los titulares de sus órganos, funcionarios o agentes, por acciones u omisiones en el ejercicio de sus funciones, y cuando por razón de ese ejercicio, resulte una violación de los derechos, libertades y garantías o un perjuicio a tercero» (traducción libre).

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Resulta apreciable, de conformidad con la norma citada, que la Constitución portuguesa regula de manera expresa —y para algún sector de la doctrina portuguesa[355], de forma *amplia* y en acogida del principio *neminem laedere*— la responsabilidad patrimonial del Estado y demás entidades públicas. En similar manera a la precisada sobre los casos de Brasil, Ecuador, Guatemala y Paraguay, la *norma normarum* portuguesa también establece que las acciones u omisiones generadoras de daño deben tener lugar en el ejercicio de las funciones de los agentes o titulares públicos.

Es de notar, que la responsabilidad del Estado portugués también puede clasificarse bajo sus tipologías *directa* y *objetiva*, en la medida que, por un lado, se hace referencia expresa a la *solidaridad* del estatal con los funcionarios públicos, con lo que no se requiere que el particular exija el resarcimiento del agente causante del daño en un primer plano y, por otro lado, no se vincula la responsabilidad a la presencia de los elementos correspondientes a la culpa o el dolo, como en otros textos constitucionales.

En cuanto al ámbito de la responsabilidad patrimonial por funcionamiento normal o anormal del servicio público, y por razón de la cláusula expresa contenida en la norma constitucional portuguesa sobre la «violación de derechos, libertades y garantías», es de notar que tal mención pareciera referirse a la modalidad producto del funcionamiento *anormal* o *con falta* del Estado, lo que supondría excluir de su alcance los supuestos de responsabilidad por funcionamiento normal o sin falta, aun cuando, como lo explica la doctrina portuguesa[356], no hay acuerdo sobre este aspecto.

Como lo hemos venido sosteniendo, la mención expresa a la responsabilidad del Estado —no así de algún poder público en particular—, evidencia su aplicación, de manera *unitaria*, tanto al Estado administrador, como al Estado juez y al Estado legislador. Esta posición, además, encuentra acogida en el ordenamiento jurídico portugués desde hace casi dos décadas, específicamente en la Ley 67/2007 de 31 de diciembre, que aprueba el régimen de

---

[355] Cf. BRANCO GUIMARAES, Vasco, «Responsabilidade tributária do Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo III, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2011, p. 144 y 146.

[356] «*A necessidade que o legislador teve de, no citado artigo 22° de CRP, estender e consagrar a responsabilidade dos agentes e funcionários com a expressão —em forma solidária com os titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, por acções ou omissões praticadas no exercício das suas funções e por causa desse exercício— parece revelar uma necessidade de responsabilizar os autores materiais dos actos, mas simultaneamente, parece excluir desta consagração a responsabilidade pelo risco, enquanto elemento de garantia, e a responsabilidade por factos lícitos* (...)// *A doutrina nacional acaba por dividir-se entre aqueles que, por um lado, defendem estar no artigo 22° o princípio geral da responsabilidade do Estado, incluindo a responsabilidade por actos lícitos e ilícitos, jurídicos ou materiais e aqueles que defendem não ser possível, face à redacção do artigo 22° da CRP, incluir na previsão normativa, a responsabilidade por acto lícito ou pelo risco*». *Ibid*., p. 144-145. Traducción libre: «La necesidad de que el legislador, en el citado artículo 22 de la CRP, amplíe y consagre la responsabilidad de los agentes y empleados con la expresión —en solidaridad con los titulares de sus cuerpos, empleados o agentes, por las acciones u omisiones practicadas en el ejercicio de sus funciones y por razón de ese ejercicio— parece revelar una necesidad de responsabilizar a los autores materiales de los hechos, pero a la vez, parece excluir de esta consagración la responsabilidad por el riesgo, como elemento de garantía, y la responsabilidad por hechos lícitos (...)// La doctrina nacional termina dividiéndose entre quienes, por un lado, sostienen que el artículo 22 es el principio general de la responsabilidad del Estado, incluyendo la responsabilidad por hechos lícitos e ilícitos, jurídicos o materiales, y aquéllos que sostienen que no es posible, a la vista de la redacción del artículo 22 de la CRP, incluir en la previsión normativa, la responsabilidad por un hecho lícito o por el riesgo».

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

Responsabilidad Civil Extracontractual del Estado y de las Demás Entidades Públicas[357], que expresamente regula los supuestos de responsabilidad en el ejercicio de la función administrativa, judicial y legislativa[358].

17. Uruguay

El artículo 24 de la Constitución de la República Oriental del Uruguay de 1967[359] expresamente regula la responsabilidad patrimonial del Estado, en los términos siguientes:

> «Artículo 24. El Estado, los Gobiernos Departamentales, los Entes Autónomos, los Servicios Descentralizados y, en general, todo órgano del Estado, serán civilmente responsables del daño causado a terceros, en la ejecución de los servicios públicos, confiados a su gestión o dirección».

De acuerdo con la norma en cuestión, la responsabilidad patrimonial en Uruguay es de carácter *directa*, en la medida que es el Estado —y no el funcionario— quien debe asumir las consecuencias de los daños generados a terceros en la prestación de los servicios públicos[360]. También pudiera afirmarse, a partir de la dicción del enunciado en clave silenciosa con relación a la exigencia de culpa, que esta categoría reviste carácter *objetivo*[361]. Sin embargo, parte de la

---

[357] Diario de la República (*Diário da República*) Nº 251/2007, Serie I, 31 de diciembre 2007.

[358] «*A Lei 67/2007, de 31 de Dezembro, prevê a responsabilidade civil por danos resultantes do exercício da função legislativa, jurisdicional e administrativa dando uma ampla definição de exercício de função administrativa como correspondendo às "...acções e omissões adoptadas no exercício de prerrogativas de poder publico ou reguladas por disposições ou princípios de direito administrativo". O diploma cobre ainda "...os danos decorrentes de acções ou omissões adoptadas no exercício das funções administrativas e jurisdicional..."*». *Ibid*, p. 145. Traducción libre: «La Ley 67/2007, de 31 de diciembre, establece la responsabilidad civil por los daños y perjuicios derivados del ejercicio de las funciones legislativas, jurisdiccionales y administrativas, dando una definición amplia del ejercicio de la función administrativa como correspondiente a "… las acciones y omisiones adoptadas en el ejercicio de prerrogativas del poder público o reguladas por disposiciones o principios de derecho administrativo". La disposición también cubre "... los daños resultantes de acciones u omisiones adoptadas en el ejercicio de funciones administrativas y jurisdiccionales..."».

[359] Diario Oficial Nº 17526, tomo 246, 2 de febrero de 1967.

[360] Así lo explica PEZZUTTI: «En Uruguay, el Estado responde directamente por el daño causado por sus funcionarios». PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad del Estado por actividad tributaria», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios sobre la administración uruguaya*, tomo II, Instituto de Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de la República - Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2016, p. 60. También en: PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad del Estado por actividad tributaria», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 313-341. En igual sentido, *vid*. MAZZ, Addy, «Algunos aspectos de la responsabilidad del Estado en materia tributaria en especial, su regulación jurídica y su fundamento», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 564 y 567; y DELPIAZZO, Carlos E., «La responsabilidad en el Derecho público uruguayo», *Revista de Derecho*, Nº 3, Universidad Católica del Uruguay - Konrad Adenauer Stiftung, Montevideo, 2008, p. 72-74.

[361] En los términos que lo ha entendido buena parte de la doctrina uruguaya (RISSO FERRAND, JIMÉNEZ DE ARÉCHAGA, BERRO, DEUS, PEIRANO FACIO, PRAT, BRITO, VÁZQUEZ, entre otros). Al respecto, *vid*. PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», *Memorias… cit*., p. 333-334; MAZZ, Addy, *op. cit*., p. 575; y DELPIAZZO, Carlos E., «Despliegue del principio de responsabilidad en el Estado constitucional de Derecho», *Revista de Derecho Público*, Nº 47, Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2015, p. 38-39. Disponible en: http://www.revistaderechopublico.com.uy/revistas/47/archivos/DelPiazzo47.pdf.

doctrina (administrativa y civil) y jurisprudencia se han decantado por la caracterización *subjetiva* de este instituto, a partir de los criterios asumidos por el Código Civil[362].

Por otro lado, la misma opera tanto en supuestos de funcionamiento *normal* o sin falta[363], como en casos de funcionamiento *anormal* o con falta, ante la no mención expresa y exclusiva de alguna de estas modalidades[364]; y es exigible a *todos* los órganos —y, por vía de consecuencia, *poderes*— del Estado, como expresamente lo indica la norma luego de listar a los gobiernos departamentales, los entes autónomos y los servicios descentralizados[365]. O lo que es igual, la responsabilidad patrimonial estatal en Uruguay tiene el más amplio alcance en cuanto a la división horizontal y vertical del poder en ese país[366].

Además de la disposición anterior, la Constitución uruguaya establece en su artículo 25 la posibilidad, en cabeza del Estado, de repetir lo pagado contra el funcionario público que haya obrado con culpa grave o dolo. Así lo establece la norma:

> «Artículo 25. Cuando el daño haya sido causado por sus funcionarios, en el ejercicio de sus funciones o en ocasión de ese ejercicio, en caso de haber obrado con culpa grave o dolo, el órgano público correspondiente podrá repetir contra ellos, lo que hubiere pagado en reparación».

Finalmente debe tenerse en cuenta, como lo explica PEZZUTTI[367], que en Uruguay no se han desarrollado *legalmente* las disposiciones constitucionales referidas, hecha excepción del artículo 4 de la Ley 15.859[368], que se encarga de regular la responsabilidad patrimonial por actividad judicial en el caso de prisión indebida.

---

[362] Cf. PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios… cit*., p. 61-65. En igual sentido, *vid*. MAZZ, Addy, *op. cit*., p. 574-575; y DELPIAZZO, Carlos E., «Despliegue…» *cit*., p. 38-39.

[363] En palabras de MAZZ: «En el derecho uruguayo, se acepta la responsabilidad por acto lícito tanto en la doctrina como en la jurisprudencia.// El principal fundamento de la doctrina administrativista al respecto radica en el principio de igualdad (…)// La jurisprudencia sostiene que el daño ocasionado por acto lícito será reparable por el Estado cuando quiebre el principio de igualdad». MAZZ, Addy, *op. cit*., p. 576.

[364] Como expresamente lo precisa la doctrina de ese país: «el Estado es responsable, en principio, por cualquier actividad que desarrolle, en la medida que cause daño». BLANCO, Andrés, «Responsabilidad del Estado por su actividad tributaria», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios sobre la administración uruguaya*, tomo II, Instituto de Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de la República-Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2016, p. 7. En esta línea, *vid*. DELPIAZZO, Carlos E., «La responsabilidad…» *cit*., p. 70-72.

[365] En las claras palabras de PEZZUTTI, debe tenerse en cuenta que: «Por otro parte, el art. 24 menciona a las personas estatales a cuya dirección o gestión ha sido confiado un "servicio público", expresión que si bien admite más de una acepción, ha sido interpretada como abarcativa de todas las actividades estatales, cualquiera sea la función desarrollada». PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios… cit*., p. 60. En igual sentido, *vid*. MAZZ, Addy, *op. cit*., p. 567-568; y DELPIAZZO, Carlos E., «La responsabilidad…» *cit*., p. 67-69.

[366] Al margen de esta precisión debe tenerse en cuenta, además, que el artículo 23 de la Constitución uruguaya expresamente regula la responsabilidad de los jueces, así: «Todos los jueces son responsables ante la ley, de la más pequeña agresión contra los derechos de las personas, así como por separarse del orden de proceder que en ella se establezca».

[367] Cf. PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios… cit*., p. 54.

[368] Diario Oficial Nº 22361, tomo 327, 9 de abril de 1987.

III. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado en el Derecho comparado: hacia una visión de conjunto

Lo recién desarrollado permite apreciar una *visión de conjunto* sobre —a la vez que las *tendencias actuales* con las que se identifican— los sistemas de responsabilidad patrimonial del Estado seleccionados en la investigación, con particular interés, a nuestros fines, en los ordenamientos jurídicos con sistemas de *civil law* integrantes del ILADT, los cuales se pueden sistematizar así: de carácter *directo* (16/17), *objetivos* (12/17), *generales* (11/17) y *unitarios* (15/17). Lo anterior da cuenta, en sintonía con el desarrollo de la institución expuesta en el capítulo anterior, de la importante evolución que se ha experimentado, ya no sólo desde una perspectiva histórica y de acuerdo con las etapas sistematizadas (capítulo I), sino en las propias Constituciones y legislaciones *vigentes* de los países estudiados, con miras a concretar posibilidades reales de que los particulares obtengan las indemnizaciones correspondientes con ocasión a los daños causados por los distintos poderes públicos, en el ejercicio de sus funciones.

Lo expuesto también permite desde ya considerar, como el desarrollo *propositivo* que se presentará en la segunda parte de la investigación para el sistema venezolano de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria —en caso de que éste se inscriba en las tendencias identificadas—, reportará utilidad *teórica* y *práctica* para los demás países integrantes del ILADT recién estudiados y, con ello, de cara al ejercicio de los derechos del contribuyente en el reclamo de los daños resarcibles ocasionados por las autoridades tributarias en esos ordenamientos jurídicos.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo III. La responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX

Introducción

La responsabilidad patrimonial de la Administración pública, como cualquiera otra categoría integrante del sistema jurídico venezolano, ha experimentado cambios normativos con el transcurso de los años que, como se apreciará, datan de hace más de un siglo. Por ello, de entrada en este capítulo se atenderán los antecedentes, génesis y evolución normativa de la responsabilidad administrativa en Venezuela, como se hizo en general sobre esta institución (capítulo I), para llegar a su actual y vigente regulación, en la cual se revisarán los fundamentos constitucionales y legales de esta categoría.

Luego, con apoyo en la doctrina y jurisprudencia, se comentarán y analizarán las características que se han perfilado del sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración en la Venezuela del siglo XX, siguiendo el enfoque adoptado sobre las dimensiones y tendencias de esta institución en el Derecho comparado (capítulo II), con la finalidad de intentar precisar si se ha considerado una responsabilidad directa o indirecta, objetiva o subjetiva, general o exclusivamente aplicable en supuestos de funcionamiento anormal y, finalmente, unitaria o exigible sólo de algunos poderes públicos.

Los desarrollos anteriores serán seguidos por algunas consideraciones sobre las tipologías funcionales de responsabilidad existentes (o no) durante el siglo XX en el caso venezolano, a saber: responsabilidad del Estado administrador, juez y legislador, así como sobre sus presupuestos de activación; para finalizar con una breve recapitulación sobre lo planteado.

I. Antecedentes, génesis y evolución de la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX

En Venezuela se dejó atrás, muy temprano, el principio (que nunca fue «absoluto», según se ha entendido[369]) de irresponsabilidad patrimonial del Estado, por lo menos *normativamente* hablando[370]. Más allá de algunos antecedentes legislativos[371] sobre ciertas

[369] «A diferencia de otros ordenamientos, Venezuela no ha conocido —al menos, desde 1811— un sistema absoluto de irresponsabilidad del Estado. El propio artículo 165 de esa primera Constitución contemplaba que, como condición necesaria para privar la propiedad privada o destinar ésta a usos públicos, el ciudadano afectado *"deberá recibir por ella una justa indemnización"*». HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Reflexiones críticas sobre las bases constitucionales de la responsabilidad patrimonial de la Administración en Venezuela. Análisis de la interpretación dada al artículo 140 de la Constitución de 1999*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2004, p. 7.

[370] Así lo explica BADELL MADRID: «En el ordenamiento jurídico venezolano la ruptura del principio de irresponsabilidad del Estado encuentra su antecedente más remoto en las Leyes de Indias de la época de la Colonia, que consagraban la figura de la Intendencia como órgano que ejercía una jurisdicción especial sobre las controversias surgidas en materia de hacienda y economía de guerra, y a quien correspondía conocer de los perjuicios causados a los particulares por los funcionarios de la Colonia.// En cuanto al ordenamiento constitucional, data de 1811 el establecimiento en Venezuela del principio de responsabilidad del Estado con la consagración de normas atributivas de competencias jurisdiccionales al Poder Judicial de la Confederación para conocer de "*las*

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

competencias jurisdiccionales para condenar patrimonialmente a la Administración por los daños que ocasionase, principal pero no exclusivamente de naturaleza contractual, la doctrina[372] coincide en afirmar que el origen claro y directo del régimen de responsabilidad patrimonial venezolano se ubica en el artículo 14 de la Constitución de 1901[373]. De acuerdo con el entonces parágrafo 1 del artículo 14 de la *norma normarum* venezolana:

> «En ningún caso podrán pretender, tanto los venezolanos como los extranjeros, que la Nación ni los Estados les indemnicen daños, perjuicios o expropiaciones que no se hayan ejecutado por autoridades legítimas, obrando en su carácter público».

Se debía entender entonces que, por argumento *a contrario*, los daños y perjuicios causados (i) por autoridades *legítimas*, (ii) en el ejercicio del *poder público*, debían ser indemnizados por la Nación y los Estados. Sobre esta disposición, explica ANDUEZA que la finalidad de la misma fue «exonerar al Estado por los hechos ilícitos cometidos por los revolucionarios en las guerras civiles y evitar así, las constantes reclamaciones de daños que provenían principalmente de los extranjeros. Por eso se exige, para empeñar la responsabilidad del Estado, que el daño sea causado por una autoridad legítima en ejercicio de sus atribuciones legales»[374].

---

diferencias en que el Estado Federal tenga o sea parte" (art. 115)». BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 54.

[371] Como por ejemplo, la norma contenida en la Ley de 17 de mayo de 1869 sobre indemnización a extranjeros, en cuyo artículo 22 se establecía que: «Las reclamaciones por injusticia notoria o manifiesta denegación de justicia, también deberán intentarse ante la Alta Corte Federal y sólo se admitirán cuando aparezca comprobado que el querellante ha agotado todos los recursos de apelación, nulidad y queja en los casos en que las leyes autorizan tales recursos, sin haber logrado la debida reparación». Disponible en: https://www.cidep.online/files/rldv/04/04-80.%20Indemnización%20a%20extranjeros..pdf.

[372] Al respecto, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 88; GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 397; BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 54; RODRÍGUEZ GARCÍA, Armando, *op. cit*., p. 44; LARES MARTÍNEZ, Eloy, *Manual de Derecho administrativo*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, 12ª edición, Caracas, 2001, p. 421; LARES MARTÍNEZ, Eloy, «Responsabilidad patrimonial de la Administración pública», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 133, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 1996, p. 101; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte general*, Ediciones Paredes, Caracas, 2008, p. 1009; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general. Administración pública*, Ediciones Paredes, Caracas, 2011, p. 364; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo*, Ediciones Paredes, Caracas, 2013, p. 530; SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *El proceso contencioso administrativo de la responsabilidad extracontractual de la Administración pública venezolana*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 15, Caracas, 2003, p. 17-18; HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Reflexiones… cit.*, p. 7; REVERÓN BOULTON, Carlos, *El sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 33, Caracas, 2015, p. 71; ÁLVAREZ IRAGORRY, Andrés, «La responsabilidad extracontractual del Estado por hecho administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012, p. 600; FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 755.

[373] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela, número suelto, 29 de marzo de 1901.

[374] ANDUEZA, José Guillermo, *El control en Venezuela de los actos ilegales de la Administración*, Publicaciones del Ministerio de Justicia, Caracas, 1959, p. 32. En igual sentido, *vid*. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 55-56; y SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 17-18.

USC DE COMPOSTELA

El referido enunciado fue reproducido —a tenor literal— en el artículo 15 de la Constitución de 1904[375], artículo 14 del Estatuto Constitucional de 1914[376], artículo 17 de la Constitución de 1914[377] y en el artículo 17 de la Constitución de 1922[378]. Por su parte, se agrega a las Municipalidades en la Constitución de 1925[379], ampliándose el espectro de autoridades legítimas demandables por los particulares afectados, cuya versión se repite íntegramente en las reformas constitucionales de 1928[380], 1929[381], 1931[382], 1936[383], 1945[384] y 1947[385].

Luego, en la Constitución de 1953[386], se cambia la expresión «autoridades legítimas obrando en su carácter público», por «autoridades competentes en ejercicio de sus atribuciones legales»[387], quedando redactado el enunciado de la manera siguiente:

> «Los venezolanos y extranjeros no tendrán derecho en ningún caso a que la Nación, los Estados o las Municipalidades les indemnicen daños, perjuicios o expropiaciones que no hayan sido ejecutados por autoridades competentes en ejercicio de sus atribuciones legales».

Este artículo, como puede observarse, *reducía* de manera notable el ámbito de aplicación de la norma frente a su antecesora, dado que el alcance de la expresión «autoridades competentes en ejercicio de sus atribuciones legales» resultaba significativamente *menor* a «autoridades legítimas obrando en su carácter público».

Como se aprecia, de la nueva versión del enunciado se permitía interpretar —nuevamente por argumento *a contrario*— que si las autoridades de la Nación, los Estados o las Municipalidades actuaban *fuera* de su ámbito competencial, entonces el daño causado en ese supuesto no daba lugar a indemnización alguna, cuestión que carecía de todo sentido si se tiene en cuenta que, precisamente al concretarse una acción *ilegal* por incompetencia del ente (en cualquiera de sus dimensiones: material, jerárquica, temporal o espacial[388]), y si con la misma se generaba un daño, entonces lo propio era que tal perjuicio fuese indemnizable.

Por ello, y como lo plantea GARCÍA RODRÍGUEZ[389], se habían excluido las reclamaciones relativas a las actividades ejecutadas por autoridades legítimas que actuasen fuera de su ámbito

---

[375] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 6 de marzo de 1904.
[376] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 20 de abril de 1914.
[377] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 19 de junio de 1914.
[378] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 24 de junio de 1922.
[379] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 1 de julio de 1925.
[380] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número Extraordinario, 23 de mayo de 1928.
[381] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número Extraordinario, 29 de mayo de 1929.
[382] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número suelto, 9 de julio de 1931.
[383] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela número Extraordinario, 21 de julio de 1936.
[384] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela Nº 131 Extraordinario, 5 de mayo de 1945
[385] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela Nº 194 Extraordinario, 30 de julio de 1947
[386] Gaceta Oficial de los Estados Unidos de Venezuela Nº 372 Extraordinario, 15 de abril de 1953.
[387] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 114-115.
[388] Sobre las distintas modalidades, versiones o dimensiones de la incompetencia administrativa y sus consecuencias en el Derecho venezolano, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La incompetencia en el Derecho administrativo*, Fundación Estudios de Derech Administrativo, 2ª edición, Caracas, 2007, *in totum*.
[389] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 115.

competencial. En otras palabras, se le estaba dando una licencia a las autoridades públicas para que, al concretar actuaciones al margen de los linderos de su competencia administrativa, generasen un daño sin tener que responder por el mismo.

Afortunadamente, esta limitación se corregiría con la Constitución de 23 de enero de 1961[390] —volviendo, en esencia, al discurso normativo anterior a 1953, esto es, al correspondiente a la Constitución de 1901[391]—, cuyo artículo 47 establecía que:

> «En ningún caso podrán pretender los venezolanos ni los extranjeros que la República, los Estados o los Municipios les indemnicen por daños, perjuicios o expropiaciones que no hayan sido causados por autoridades legítimas en el ejercicio de su función pública».

En su momento se consideró[392], con razón, que ese enunciado establecía la responsabilidad *directa* en cabeza del Estado, por los daños y perjuicios que se causaren a los particulares por parte de las autoridades legítimas en el ejercicio de sus funciones públicas. En esa versión de la *norma normarum* venezolana también se hacía referencia al régimen de responsabilidad en su artículo 206, en el contexto de los poderes del juez de lo contencioso administrativo, que era del tenor siguiente:

> «La jurisdicción contencioso-administrativa corresponde a la Corte Suprema de Justicia y a los demás Tribunales que determine la ley.// Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la administración, y disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa».

La importancia de esta Constitución en la evolución y consagración de la responsabilidad patrimonial del Estado ha sido puesta de relieve, entre otros, por BADELL MADRID, para quien «La Constitución de 1961, que rigió durante 40 años de la vida democrática en Venezuela, consagraba normas fundamentales del Estado de Derecho que permitieron el desarrollo legislativo, doctrinario y jurisprudencial del tema de la responsabilidad del Estado.// En este sentido, la separación de los poderes, el principio de legalidad, el control de la actividad de la Administración y su responsabilidad, así como la consagración con rango constitucional de la

---

[390] Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 662 Extraordinario, 23 de enero de 1961.

[391] En esta línea, *vid*. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte… cit.*, p. 1009-1010; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general… cit.*, p. 364; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo… cit.*, p. 530; y SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 18.

[392] Al respecto, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Las instituciones fundamentales del Derecho administrativo y la jurisprudencia venezolana*, Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Central de Venezuela, Colección Tesis de Doctorado vol. IV, Caracas, 1964, p. 421; y GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 119. En contra, *vid*. BELTRÁN GUERRA, Luis, «La responsabilidad civil del Estado por los hechos ilícitos de los órganos de la administración pública», *Revista de la Facultad de Derecho*, Nº 53, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1972, p. 158-159.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

jurisdicción contencioso-administrativa, permitieron, sin duda, un importante desarrollo de la repsonsabilidad del Estado»[393].

Finalmente, en continuación de la anterior[394], se encuentra la Constitución venezolana de 1999, hoy vigente, en la cual se introdujo una importante y novedosa norma que, como veremos enseguida, disciplina de manera expresa y amplia el sistema normativo actual de responsabilidad patrimonial del Estado.

II. Fundamento normativo de la responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela

Es posible tácitamente ubicar el *fundamento normativo* de la responsabilidad patrimonial de la Administración en distintos enunciados del ordenamiento jurídico venezolano. Sin embargo, debido a que existen algunas disposiciones que de manera expresa hacen referencia y disciplinan esta categoría, nuestro análisis se centrará principalmente en esos contenidos normativos, deslizando alguna consideración sobre los enunciados que de manera implícita aluden a la institución.

Por su evidente importancia y jerarquía se abordarán, en primer lugar, las normas fundamentales contenidas en la Constitución sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, para, en segundo lugar, hacer lo propio con los enunciados establecidos en las leyes administrativas de mayor relevancia a estos fines, como lo son la Ley Orgánica de Administración Pública[395] (LOAP), la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa[396] (LOJCA) y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos[397] (LOPA), dejando lo tocante al fundamento normativo particular en materia tributaria para ser abordado más adelante (capítulo VII).

1. Fundamento constitucional

Son varias las normas de la Constitución de 1999 que disciplinan, en forma implícita y explícita, el sistema venezolano vigente de responsabilidad del Estado, de ahí que nos

---

[393] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 55.

[394] Así lo explica HERNÁNDEZ-MENDIBLE: «La reforma de la Constitución en 1999 es continuadora de su antecesora la Constitución de 1961 y también reconoce tanto sustantiva como procesalmente, la responsabilidad de la Administración Pública». HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad del Estado», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *Derecho administrativo contemporáneo*, Editorial Jurídica Venezolana International, Colección Centro de Estudios de Regulación Económica de la Universidad Monteávila Nº 4, Caracas, 2025, p. 600. En idéntico sentido, en un trabajo anterior del mismo autor, *vid*. HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «La evolución jurisprudencial de la responsabilidad de la Administración Pública en Venezuela», *Revista de Derecho Público*, vol. 83, Facultad de Derecho de la Universidad de Chile, Santiago de Chile, 2015, p. 64. Disponible en: https://revistaderechopublico.uchile.cl/index.php/RDPU/article/view/39349/40967. Del mismo modo, la sentencia Nº 2818 de 19.11.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional: «(…) no existiendo ruptura en la continuidad constitucional de la Constitución de 1961 y la sucesiva de 1999; ni existiendo tampoco en la vigente Constitución de 1999 ninguna limitación ni restricción en cuanto al régimen de responsabilidad del Estado, habría de aplicarse *in integrum* al caso que nos ocupa, el régimen de responsabilidad contenido en la vigente Constitución de la República (…)».

[395] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.147 Extraordinario, 17 de noviembre de 2014.

[396] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 39.451, 22 de junio de 2010.

[397] Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 2.818 Extraordinario, 1 de julio de 1981.

referiremos a las que, desde nuestra perspectiva, revisten mayor relevancia. Así, se encuentran los artículos 1, 2, 6 y 21 de la *norma normarum*, que hacen referencia a los principios de *igualdad* y *responsabilidad*, de la manera que sigue:

> «Artículo 1. La República Bolivariana de Venezuela es irrevocablemente libre e independiente y fundamenta su patrimonio moral y sus valores de libertad, **igualdad**, justicia y paz internacional, en la doctrina de Simón Bolívar, el Libertador.// Son derechos irrenunciables de la Nación la independencia, la libertad, la soberanía, la inmunidad, la integridad territorial y la autodeterminación nacional» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 2. Venezuela se constituye en un Estado democrático y social de Derecho y de Justicia, que propugna como valores superiores de su ordenamiento jurídico y de su actuación, la vida, la libertad, la justicia, la **igualdad**, la solidaridad, la democracia, la **responsabilidad social** y en general, la preeminencia de los derechos humanos, la ética y el pluralismo político» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 6. El gobierno de la República Bolivariana de Venezuela y de las entidades políticas que la componen es y será siempre democrático, participativo, electivo, descentralizado, alternativo, **responsable**, pluralista y de mandatos revocables» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 21. **Todas las personas son iguales ante la ley**, y en consecuencia:// 1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.// 2. **La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva**; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.// 3. Sólo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana; salvo las fórmulas diplomáticas.// 4. No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias» (resaltado agregado).

Por otro lado, debe tenerse en cuenta el artículo 115 que disciplina, por un lado, el derecho constitucional a la propiedad y, por el otro, la institución de la expropiación forzosa por causa de utilidad pública como una de sus restricciones:

> «Artículo 115. **Se garantiza el derecho de propiedad**. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las condiciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. **Sólo por causa de utilidad**

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> **pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes**» (resaltado agregado).

Luego se presenta de recibo hacer alusión al artículo 141 de la Constitución, en el cual se delimitan los estándares que *guían el funcionamiento* de la Administración pública, dentro de los cuales destaca, a nuestros fines, el correspondiente a la *responsabilidad administrativa*. Así se regula este principio:

> «La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuenta y **responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y al derecho**» (resaltado agregado).

Este recorrido normativo encuentra su cúspide y base esencial, de cara a la responsabilidad administrativa, en el artículo 140 que la vigente Constitución venezolana introdujo —inspirado en las normas españolas y colombianas sobre esta materia[398]—, en el cual, de manera *expresa*[399] y *positiva*[400], se disciplina el régimen de responsabilidad patrimonial del Estado, de acuerdo con el cual:

---

[398] «Debe recordarse que la reforma constitucional en Colombia vino a confirmar y fortalecer la visión autónoma y objetiva de la responsabilidad. Así, poniéndose a la altura del artículo 106.2 de la Constitución española de 1978 (según la cual: "Los particulares, en los términos establecidos por la Ley, tendrán derecho a ser indemnizados por toda lesión que sufran en cualquiera de sus bienes o derechos, salvo en los casos de fuerza mayor, siempre que la lesión sea consecuencia del funcionamento de los servicios públicos"), el artículo 90 de la Constitución colombiana de 1991 establece que: "El Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción o la omisión de las autoridades públicas". Como se notará, el nuevo artículo 140 de la Constitución venezolana de 1999 puede equipararse en su alcance y *vis* a dichas disposiciones, las cuales, de hecho, han sido su fuente directa de inspiración». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos en la Constitución de Venezuela de 1999», *Revista de Derecho Constitucional*, Nº 1, Editorial Sherwood, Caracas, 1999, p. 286.

[399] En opinión de BREWER-CARÍAS, la diferencia de esta regulación y la correspondiente a la derogada Constitución de 1961, es que en ésta el sistema de la responsabilidad del Estado se *infería* de lo establecido en sus artículos 47 y 206, mientras que en la Constitución vigente se establece de manera *expresa*. Al respecto, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *La Constitución de 1999. Derecho constitucional venezolano*, tomo I, Editorial Jurídica Venezolana, 4ª edición, Caracas, 2004, p. 274; y BREWER-CARÍAS, Allan R., «Marco constitucional del Derecho administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Coord.), *Derecho administrativo iberoamericano. 100 autores en homenaje al postgrado de Derecho administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello*, tomo I, Ediciones Paredes, Caracas, 2007, p. 217. En similar sentido, *vid*. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 59; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte… cit.*, p. 1010; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general… cit.*, p. 365; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo… cit.*, p. 530; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Introducción al Derecho administrativo constitucional*, Ediciones Paredes, Caracas, 2009, p. 68; CARRILLO ARTILES, Carlos Luis y MENÉNDEZ, Mayra Emilia, «Responsabilidad patrimonial derivada de las conductas del Estado Legislador en Venezuela», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje, Nº 13, Caracas, 2004, p. 249; DE GRAZIA SUÁREZ, Carmelo, «La responsabilidad extracontractual del Estado en el ordenamiento jurídico venezolano. Evolución jurisprudencial 1993-2003», *XXVIII Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria del Dr. Eloy Lares Martínez. Avances jurisprudenciales del contencioso administrativo (continuación)*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2003, p. 12-13; REVERÓN BOULTON, Carlos, *El sistema… cit.*, p. 72-73; y PELLEGRINO PACERA, Cosimina, «El daño moral y la responsabilidad patrimonial del Estado», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la*

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> «El **Estado responderá patrimonialmente** por los **daños** que sufran los o las particulares en **cualquiera de sus bienes y derechos**, **siempre que** la lesión sea **imputable** al **funcionamiento** de la Administración Pública» (resaltado agregado).

Este enunciado vendría a representar, sin duda alguna, un importante avance desde una perspectiva normativa y constitucional, en cuanto a la consolidación del ideal político del Estado de Derecho mediante la responsabilidad patrimonial de la Administración[401], habida cuenta de su caracterización como una de sus propiedades definitorias —en los términos que más adelante se podrá apreciar (capítulo V)—, de ahí su evidente importancia, en tanto *matriz* del sistema venezolano[402].

El régimen constitucional de la cláusula de cobertura patrimonial de la actividad estatal venezolana normativamente vendría a disciplinar, como se permite apreciar, un sistema de responsabilidad *directa* del Estado, en la medida que se refiere precisamente al Estado —y no al funcionario que produjo el daño— como el que responderá patrimonialmente por las lesiones que experimenten los particulares, así como uno de corte *objetivo*, en tanto que esta norma y las que más adelante se revisarán, de la Constitución y distintas leyes, no exigen la presencia de la *culpa* en la acción o inacción del ente público del que se trate para activar su responsabilidad.

En igual medida resulta apreciable, a partir del enunciado constitucional bajo análisis, el carácter *general* de la responsabilidad patrimonial del sistema venezolano, por razón de que el Estado responde ante los administrados tanto por su funcionamiento anormal o con falta, como por su funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, lo que se evidencia de la *amplitud* del discurso normativo sobre el «funcionamiento» —puro y simple— de la Administración pública[403], sin distingo alguno, se materialice o no la *falta de servicio*.

También debe tenerse en cuenta que, si bien es apreciable la *imprecisión terminológica*[404] incurrida en el artículo 140 de la Constitución venezolana al referirse en su parte final a la

---

responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 383. Por su parte, Luis ORTIZ ÁLVAREZ, en términos que suscribimos, refiere que ésta y las demás normas de la Constitución de 1999 son más modernas, amplias y claras, así como de mayor rigor técnico. Al respecto, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 268.

[400] Por oposición a la Constitución de 1961, en cuyo artículo 47 se regulaba de manera «negativa» la responsabilidad patrimonial del Estado. Al respecto, *vid*. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Reflexiones… cit.*, p. 20.

[401] Cf. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Introducción… cit.*, p. 70.

[402] «Esta base constitucional [refiriéndose al artículo 140] es considerada como la norma matriz de todo el sistema de responsabilidad administrativa, tanto contractual como extracontractual» (corchetes agregados). SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 16.

[403] Así como de la Exposición de Motivos de la propia Constitución, en cuyo texto sí se indica expresamente que el Estado venezolano deberá «responder patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento, normal o anormal de los servicios públicos (…)».

[404] Al respecto, *vid*. NÚÑEZ MACHADO, Ana Cristina, «Reflexiones sobre la interpretación constitucional y el artículo 140 de la Constitución sobre reponsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002, p. 207-221.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

«Administración Pública» —en lugar de a los «Poderes Públicos»—, situación que, de entrada, pudiera generar confusión sobre el alcance de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y del Estado juez, por no encontrarse expresamente incluidos en la disposición, son varias las razones que permiten apreciar que se trata, como en efecto, de un sistema *unitario*, en tanto: (i) otras normas constitucionales disciplinan expresamente la responsabilidad del Estado juez (artículos 49.8 y 255 *in fine*), (ii) la jurisprudencia así lo ha considerado; (iii) la Exposición de Motivos también ratifica la comprensión de todos los poderes públicos; y (iv) a esta conclusión también se puede arribar de una interpretación sistemática de otros enunciados de la Constitución, como lo ha planteado la doctrina; razones éstas que serán desarrolladas con detenimiento más adelante en este capítulo.

Además de lo recién precisado, el encabezado del enunciado se refiere, como ya vimos, al «Estado», al cual precisamente impone la responsabilidad patrimonial por los daños experimentados por los particulares, con lo que se recalca su carácter unitario. Lo anterior, también, y nuevamente por referirse al «Estado», tiene especial relevancia no sólo en cuanto a la expresión *horizontal* de los poderes públicos (ejecutivo, judicial, legislativo, así como «ciudadano» y «electoral», en la particular fórmula venezolana adoptada en la Constitución de 1999[405]), sino, además, desde su dimensión *vertical*, por los actos de los órganos públicos de la Nación, los Estados y los Municipios, todos —evidentemente— sometidos al principio de legalidad administrativa[406].

Antes de enfocar nuestra atención en otra norma constitucional, importa precisar que, de acuerdo con el enlace oracional «siempre que» empleado en el artículo 140 bajo revista, se está condicionando, como es lógico, la activación de la responsabilidad del Estado a la *imputación* de la lesión al funcionamiento administrativo. Sobre este aspecto se volverá en poco en el abordaje de los presupuestos de activación de la institución por la doctrina venezolana y, más adelante, con especial detalle, en nuestro desarrollo propositivo sobre la dimensión de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (capítulo VIII).

Igualmente goza de relevancia mencionar que, de manera similar a su antecesora, la Constitución venezolana de 1999 también se refiere al sistema de responsabilidad a partir de las atribuciones de los jueces de la jurisdicción contencioso-administrativa —de la cual forman parte los tribunales de lo contencioso-tributario[407]— en su artículo 259, el cual sólo difiere del artículo 206 citado de la Constitución de 1961 en que el nuevo dispositivo incluye los «reclamos por la prestación de servicios públicos». De conformidad con esta norma:

> «La jurisdicción contencioso administrativa corresponde al Tribunal Supremo de Justicia y a los demás tribunales que determine la ley. Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos

[405] Artículo 136 de la Constitución venezolana: «El Poder Público se distribuye entre el Poder Municipal, el Poder Estadal y el Poder Nacional. El Poder Público Nacional se divide en Legislativo, Ejecutivo, Judicial, Ciudadano y Electoral.// Cada una de las ramas del Poder Público tiene sus funciones propias, pero los órganos a los que incumbe su ejercicio colaborarán entre sí en la realización de los fines del Estado».

[406] Artículo 137 de la Constitución venezolana: «La Constitución y la ley definirán las atribuciones de los órganos que ejercen el Poder Público, a las cuales deben sujetarse las actividades que realicen».

[407] Artículo 12 de la LOJCA: «La jurisdicción especial tributaria forma parte de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, su régimen especial es el previsto en el Código Orgánico Tributario».

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

> administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; **condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración**; conocer de reclamos por la prestación de servicios públicos y **disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa**» (resaltado agregado).

Otro enunciado que debe tenerse en cuenta, dentro de las normas que fundamentan la responsabilidad patrimonial en el ordenamiento constitucional venezolano, es el artículo 26, que disciplina el *derecho a la tutela judicial efectiva*[408], en los términos que siguen:

> «Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, incluso los colectivos o difusos, a la tutela efectiva de los mismos y a obtener con prontitud la decisión correspondiente.// El Estado garantizará una justicia gratuita, accesible, imparcial, idónea, transparente, autónoma, independiente, **responsable**, equitativa y expedita, sin dilaciones indebidas, sin formalismos o reposiciones inútiles» (resaltado agregado).

Finalmente, y con especial relevancia en materia de responsabilidad patrimonial del Estado por violaciones de derechos humanos, se encuentra lo disciplinado en el artículo 30 de la Constitución, de acuerdo con el cual:

> «El Estado tendrá la **obligación de indemnizar integralmente** a las víctimas de **violaciones a los derechos humanos** que le sean **imputables**, y a sus derechohabientes, **incluido el pago de daños y perjuicios**.// El Estado adoptará las medidas legislativas y de otra naturaleza, para **hacer efectivas las indemnizaciones** establecidas en este artículo.// El Estado protegerá a las víctimas de delitos comunes y procurará que los culpables reparen los daños causados» (resaltado agregado).

Tanto de los comentados artículos 140 y 259, por la mención *genérica* que contienen sobre las lesiones que sufran los particulares, así como del recién citado artículo 30, por las referencias *expresas* que trae (*«indemnizar integralmente»*; *«hacer efectivas las*

---

[408] Cuya vinculación con la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, a partir del estudio de los fundamentos de la tutela judicial efectiva, se permiten apreciar en: ROZAS, José-Andrés, «Tutela judicial efectiva en materia tributaria», *II Giornata Italiane di Diritto Tributario Latino-Americano* de la *Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latino-Americano* (AIDTL), tema: *Effetivita´ della tutela nel procedimento e nel processo*, celebrada el 27 de noviembre de 2020 (www.aidtl.it). Nuestras consideraciones sobre este tema, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Los fundamentos teóricos de la tutela efectiva y la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria», *Apuntes de Postgrado*, 18 de febrero de 2021. Disponible en: https://postgrado.ucab.edu.ve/apuntes-postgrado-los-fundamentos-teoricos-de-la-tutela-efectiva-y-la-responsabilidad-patrimonial-de-la-administracion-tributaria/; y ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Tutela efectiva y responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria. Especial referencia a la noción de "año resarcible"», *Memorias de las XXXI Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Guatemalteco de Derecho Tributarios, Ciudad de Guatemala, 2023, p. 1698-1731.

indemnizaciones»), se desprende otra característica clave del régimen venezolano de responsabilidad patrimonial —y, como más adelante se apreciará, realmente de la esencia misma de todo sistema de responsabilidad—, cual es el principio de *reparación integral* o de *indemnidad del daño*, al cual nos dedicaremos después (capítulo VIII).

Para cerrar este análisis normativo, resulta necesario destacar que las indicadas disposiciones no son más que el producto de las evoluciones constitucional, legal y jurisprudencial ocurridas en la Venezuela del siglo XX, la última mencionada —con especial énfasis— a partir del voto salvado del Magistrado Luis FARÍAS MATA, en la sentencia dictada el 15 de diciembre de 1992 por la Sala Político-Administrativa de la otrora Corte Suprema de Justicia (hoy Tribunal Supremo de Justicia), en el caso *Silvia Rosa Riera v. República (Instituto Nacional de la Vivienda)*[409]. En ese voto salvado, como explica IRIBARREN MONTEVERDE[410], se evidencia la recepción del *arrêt Blanco* que, en los términos anteriormente abordados (capítulo I), sentó en Francia las bases del régimen de responsabilidad patrimonial del *poder público*, a partir de la creación progresiva de un sistema *especial* o *autónomo*[411] para esa rama del Derecho.

---

[409] A la cual deben agregarse, en el marco de la referida evolución jurisprudencial venezolana —luego de la entrada en vigencia de la Constitución de 1999— la sentencia de 15.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Eleoriente*; y la sentencia Nº 1469 de 6.8.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Gladys de Carmona*. Al respecto, *vid*. IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El régimen actual venezolano (paradójicamente clásico) de la responsabilidad administrativa extracontractual*, Ediciones Liber, Caracas, 2006, p. 25-39; y del mismo autor, también *vid*. IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El principio del respeto a las situaciones jurídicas subjetivas en el Derecho público venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2013, p. 99-113.

[410] Cf. IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El régimen… cit.*, p. 15 y s.

[411] Especialidad o autonomía que en el ordenamiento jurídico venezolano vigente se evidencia, además de en el citado artículo 140 de la *norma normarum*, en el también señalado artículo 259 constitucional, importante aspecto que ha sido puesto de relieve en distintas oportunidades por la doctrina. Al respecto, entre tantos, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela en la Constitución de 1999 (visión general sustantiva y el mito del carácter objetivo del sistema)», en BADELL MADRID, Rafael (Coord.), *Congreso internacional de Derecho administrativo en homenaje al profesor Luis H. Farías Mata*, tomo I, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2006, p. 354-360; ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «El principio de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020, p. 896-900; BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 53; BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución de 1999 y su recepción en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia», *El Derecho público a los 100 números de la Revista de Derecho Público 1980-2005*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2006, p. 111; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general… cit.*, p. 372-373; HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Reflexiones… cit.*, p. 34; HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad…» *cit*., p. 602-604; ANZOLA SPADARO, Karina, «Responsabilidad patrimonial del Estado por el ejercicio de la función judicial», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002, p. 28; BALASSO TEJERA, Caterina, «La responsabilidad patrimonial de la Administración en el ámbito procesal administrativo», *El contencioso administrativo hoy. Jornadas 10º aniversario*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2004, p. 177-178; SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, TAVARES DUARTE, Fabiola del Valle y CHIRINOS PORTILLO, Loiralith Margarita, «Régimen jurídico y princpios de la responsabilidad extracontractual del Estado por hechos administrativos: análisis jurisprudencial 2000-2008», *Cuestiones Políticas*, Nº 46, vol. 27, Instituto de Estudios Políticos y Derecho Público «Dr. Humberto J. La Roche» de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad del Zulia, Maracaibo, 2011, p. 105-106; PELLEGRINO PACERA, Cosimina, *op. cit*., p. 384; REVERÓN BOULTON, Carlos, «Normas para juzgar la responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela», *Revista Tachirense de Derecho*, Nº 27, Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, 2016, p. 11; MUCI BORJAS, José Antonio, «Cara y cruz de una misma moneda: responsabilidad patrimonial de la Administración pública y garantía constitucional de integridad patrimonial de los particulares afectados por la actividad administrativa

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En definitiva, se presenta apreciable que el régimen venezolano general de responsabilidad patrimonial del Estado, a partir de su *fundamento constitucional*, se pudiera identificar como uno de carácter *directo*, *objetivo*, *general* y *unitario*, amén de *integral*, en cuanto al alcance de las indemnizaciones a las que tienen derecho los particulares al experimentar daños resarcibles en sus bienes y derechos.

2. Fundamento legal

Si bien, y como fuese planteado en la introducción de la tesis, el sistema venezolano de responsabilidad patrimonial del Estado adolece de una notable debilidad en su desarrollo legislativo, esto es, de una ley especial que precise, por ejemplo, las características que debe reunir el daño para calificar de resarcible, entre otros elementos de la mayor relevancia para la institución, lo cierto es que esta innegable realidad (de escasez) normativa que se presenta como uno de los principales problemas del mismo y ha sido denunciada desde hace décadas[412], en simultáneo ha habilitado amplias posibilidades para las construcciones conceptuales que tuvieron lugar en la jurisprudencia del siglo XX, aunque —en paralelo— abonando el terreno para el golpe de timón que la institución experimentaría, gracias a la recepción de otro fenómeno al que se le abrirían las puertas en vísperas del siglo XXI, como se estudiará más adelante (capítulo IV).

(Algunas anotaciones sobre el tema)», en CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal (Coord.), *Homenaje a José Getulio Salaverría Lander*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Abediciones UCAB, Caracas, 2023, p. 151; y BLANCO GUZMÁN, Armando Luis, «El principio de responsabilidad del Estado», en SILVA BOCANEY, José Gregorio (Coord.), *El Derecho público a los treinta años de FUNEDA*, Asociación Venezolana de Derecho Administrativo - Centro para la Integración y el Derecho Público, Caracas, 2024, p. 97. También sustentando esta tesis con anterioridad a la Constitución de 1999, entre tantos, *vid*. ANTELA GARRIDO, Ricardo, «Motivaciones para el desarrollo de un sistema original y autónomo de responsabilidad patrimonial de la Administración pública», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 1, Editorial Sherwood, Caracas, 1997, p. 13-30. Por su parte, en la jurisprudencia también se ha abordado este tema, como por ejemplo en la sentencia de 15.6.2000, del Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Germán Heriberto Avilez Peña v. Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eloriente)*: «Ahora bien, desde hace ya varias décadas y hasta el presente la doctrina ha venido insistiendo en que no es propio acudir a las fuentes de las obligaciones que rigen en materia civil para declarar la responsabilidad de la Administración por su actividad, especialmente por lo que respecta a su actividad extra-contractual. El fundamento de esta postura consiste en que la responsabilidad civil atiende a un sistema jurídico de relaciones intersubjetivas entre particulares cuyas reglas no pueden ser aplicadas exactamente a los sujetos de derecho público que, además de gozar de potestades públicas, detentan determinados privilegios por ser los tutores del interés general. Así, se ha sostenido que el ejercicio de las potestas públicas conlleva a la realización de actos y negocios jurídicos y a la producción de hechos que transgreden los derechos de los administradores y, por lo tanto, hagan a la Administración responsable bajo unas reglas específicas». En igual sentido, *vid*. Sentencia Nº 968 de 2.5.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *César R. Cheremos y otros v. Compañía Anónima Electricidad del Centro (Elecentro)*; y sentencia Nº 1013 de 30.7.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, expediente 12836.

[412] «La deficiente situación actual del Derecho positivo venezolano en materia tan importante como la responsabilidad patrimonial del Estado, hace imprescindible la promulgación de una normativa específica para establecer las condiciones y límites del deber resarcitorio que constitucionalmente tiene asignado el Estado; una fórmula que contenga una verdadera garantía legal para los ciudadanos, donde se conjuguen armónicamente tanto la responsabilidad de los entes públicos como la de los funcionarios y que comprenda todos los daños que aquellos puedan sufrir como consecuencia de la actividad estatal, incluidos los derivados de sus actuaciones lícitas, no sólo en cuanto a la función administrativa o ejecutiva, sino también en relación al resto de las manifestaciones del Poder Público». GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 390-391.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

Sin embargo, la precaria regulación normativa en el ordenamiento jurídico venezolano de esta categoría no debe equiparse a que inexistan, en lo absoluto, enunciados que en alguna medida disciplinen la responsabilidad patrimonial de la Administración. Si bien no la desarrollan como tal, como enseguida se apreciará, gozan de utilidad para darle sustento legal y, a través del mismo, ratificar las características *generales* comentadas y extraídas desde el fundamento constitucional de la institución, las cuales serán analizadas más adelante a partir de los desarrollos de la jurisprudencia y doctrina.

A estos fines, en seguida nos abocaremos a la revisión de los enunciados contenidos en varias leyes que disciplinan el funcionamiento de la Administración pública. Empecemos, entonces, con lo establecido en la LOAP, como expresión normativa encargada de regular su amplísima actividad.

2.1. LOAP

En este sentido, debe tenerse en cuenta lo disciplinado en el artículo 10 de la LOAP, de forma genérica, y en su artículo 13, de manera expresa. De acuerdo con estos enunciados:

> «Artículo 10. **Principios que rigen la actividad de la Administración Pública**// La actividad de la Administración Pública se desarrollará con base en los principios de economía, celeridad, simplicidad, rendición de cuentas, eficacia, eficiencia, proporcionalidad, oportunidad, objetividad, imparcialidad, participación, honestidad, accesibilidad, uniformidad, modernidad, transparencia, buena fe, paralelismo de la forma y responsabilidad en el ejercicio de la misma, con sometimiento pleno a la ley y al derecho, y con supresión de las formalidades no esenciales.// La simplificación de los trámites administrativos, así como la supresión de los que fueren innecesarios será tarea permanente de los órganos y entes de la Administración Pública, de conformidad con los principios y normas que establezca la ley correspondiente».
>
> «Artículo 13. **Principio de responsabilidad patrimonial de la Administración Pública**// La Administración Pública será responsable ante las personas por la gestión de sus respectivos órganos, de conformidad con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y la ley, sin perjuicio de la responsabilidad de cualquier índole que corresponda a las funcionarias o funcionarios por su actuación.// La Administración Pública responderá patrimonialmente por los daños que sufran las personas en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable a su funcionamiento».

Se observa, así, que además de la referencia que trae el artículo 10 de la LOAP a la responsabilidad como uno de los principios que rigen la actividad administrativa, el artículo 13 se identifica con una norma que expresamente disciplina la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública[413], con varios elementos de relevancia.

[413] «El principio de la responsabilidad patrimonial del Estado, por la actividad de la Administración Pública, por otra parte, lo reitera el artículo 14 [en ese entonces] de la LOAP, aún cuando en forma impropia, al disponer que la

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En primer lugar, se reitera el carácter *directo* de la responsabilidad, allende las responsabilidades personales que puedan recaer sobre los funcionarios por sus actuaciones[414]. En segundo lugar, nuevamente se omite toda referencia a cualquier elemento o noción subjetiva que deba estar presente para que se active la responsabilidad de la Administración, con lo cual se recalca el carácter *objetivo* de la misma. En tercer lugar, la mención a la imputación al funcionamiento, sin más, de la Administración, pone de relieve nuevamente el carácter *general* del sistema y, con ello, su comprensión de las modalidades por funcionamiento anormal o con falta, así como por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular. También la referencia a *«los daños»*, sin más, reitera lo antes precisado sobre la *integralidad* de la reparación. Y, finalmente, debido a que se trata de una ley que regula la actividad de la Administración pública en sentido estricto, la misma no comprende dentro de su ámbito de aplicación a los poderes judicial y legislativo, sin que ello pueda entenderse, bajo concepto alguno, como negación de la responsabilidad patrimonial del Estado juez y del Estado legislador por los daños resarcibles que generen a los particulares.

2.2. LOJCA

Siguiendo con el análisis propuesto y el orden normativo señalado, goza de importancia el contenido de los artículos 2, 8, 9, 33.5 y 56, entre otros, de la LOJCA, que disciplinan lo que sigue:

> «Artículo 2. **Principios**// Los órganos de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, orientarán su actuación por los principios de justicia gratuita, accesibilidad, imparcialidad, idoneidad, transparencia, autonomía, independencia, responsabilidad, brevedad, oralidad, publicidad, gratuidad, celeridad e inmediación» (resaltado del texto).
>
> «Artículo 8. **Universalidad del control**// Será objeto de control de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la actividad administrativa desplegada por los entes u órganos enumerados en el artículo anterior, lo cual incluye actos de efectos generales y particulares, actuaciones bilaterales, vías de hecho, silencio administrativo, prestación de servicios públicos, omisión

---

responsabilidad patrimonial sería de la "Administración Pública", cuando que esta no es sujeto de derecho ni persona jurídica (…)// La "Administración Pública", en efecto, no puede ser responsable pues no es un sujeto de derecho; la responsabilidad es de las personas jurídicas estatales político-territoriales (República, Estado, Municipios, Distritos Metropolitanos), o descentralizados (p. e., institutos autónomos) que la Constitución comprende en la expresión "Estado"». BREWER-CARÍAS, Allan R., «Introducción general al régimen jurídico de la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R. (Coordinador y Editor), *Ley Orgánica de la Administración Pública. Decreto Ley Nº 6.217 de 15-07-2008*, Editorial Jurídica Venezolana, 4ª edición actualizada, Colección Textos Legislativos Nº 24, Caracas, 2009, p. 21.

[414] Característica que viene a ser ratificada, por ejemplo, en el artículo 160 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.210 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015), de acuerdo con el cual: «Los servidores públicos que se desempeñen en la Administración Financiera del Sector Público, independientemente de las responsabilidades penales, administrativas o disciplinarias en que incurran, estarán obligados a indemnizar a la República o al ente del sector público afectado por los daños y perjuicios que causen en el desempeño de sus funciones, por infracción de este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, independientemente de que su actuación haya sido dolosa o culposa».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de cumplimiento de obligaciones y, en general, cualquier situación que pueda afectar los derechos o intereses públicos o privados» (resaltado del texto).

«Artículo 9. **Competencia de los órganos de la jurisdicción Contencioso-Administrativa**// Los órganos de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa serán competentes para conocer de: (…) 4. Las pretensiones de condena al pago de sumas de dinero y la reparación de daños y perjuicios originados por responsabilidad contractual o extracontractual de los órganos que ejercen el Poder Público» (resaltado del texto).

«Artículo 33. **Requisitos de la demanda**// El escrito de la demanda deberá expresar: (…) 5. Si lo que se pretende es la indemnización de daños y perjuicios, deberá indicarse el fundamento del reclamo y su estimación» (resaltado del texto).

«Artículo 56. **Supuestos de procedencia**// El procedimiento regulado en esta sección regirá la tramitación de las demandas de contenido patrimonial en las que sean partes los sujetos enunciados en el artículo 7 de esta Ley.// Las previsiones de esta sección tendrán carácter supletorio en los demás procedimientos» (resaltado del texto).

De los enunciados referidos se puede apreciar, de manera implícita y explícita, como la LOJCA delimita a propósito de sus principios, universidad de control, competencia de los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa, requisitos de las demandas de indemnización de daños y perjuicios, y los supuestos de procedencia de demandas de contenido patrimonial cuyas partes sean los sujetos indicados en el artículo 7[415] de esa misma ley, los aspectos procesales de los juicios para exigir la responsabilidad patrimonial de la Administración y, con ello, la indemnización integral por los daños resarcibles que sus entes y órganos causen a los particulares.

2.3. LOPA

Finalmente, y para terminar con el enfoque legal delimitado, deben tenerse en cuenta un par de enunciados de la LOPA, específicamente sus artículos 4 y 6. De acuerdo con estas normas:

«Artículo 4. En los casos en que un órgano de la administración pública no resolviere un asunto o recurso dentro de los correspondientes lapsos, se

[415] Artículo 7 de la LOJCA: «**Entes y órganos controlados**// Están sujetos al control de la Jurisdicción Contencioso Administrativa:// 1. Los órganos que componen la Administración Pública;// 2. Los órganos que ejercen el Poder Público, en sus diferentes manifestaciones, en cualquier ámbito territorial o institucional;// 3. Los institutos autónomos, corporaciones, fundaciones, sociedades, empresas, asociaciones y otras formas orgánicas o asociativas de derecho público o privado donde el Estado tenga participación decisiva;// 4. Los consejos comunales y otras entidades o manifestaciones populares de planificación, control, ejecución de políticas y servicios públicos, cuando actúen en función administrativa;// 5. Las entidades prestadoras de servicios públicos en su actividad prestacional; y// 6. Cualquier sujeto distinto a los mencionados anteriormente, que dicte actos de autoridad o actúe en función administrativa» (resaltado del texto).

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

considerara que ha resuelto negativamente y el interesado podrá intentar el recurso inmediato siguiente, salvo disposición expresa en contrario. Esta disposición no releva a los órganos administrativos, ni a sus personeros, de las responsabilidades que le sean imputables por la omisión o la demora».

«Artículo 6. Cuando la administración haya incurrido en mora o retardo en el cumplimiento de las obligaciones contraídas con los administrados y ello acarreare daño patrimonial, el funcionario o funcionarios a quienes competa la tramitación del asunto, además de las sanciones previstas en esta Ley, será responsable civilmente por el daño ocasionado a la administración».

Estos enunciados, podrá notarse, se refieren a supuestos específicos de responsabilidad por inactividad y retardo, en tanto manifestaciones de funcionamiento anormal de la Administración, a la vez que disciplinan la responsabilidad directa de los órganos administrativos y la correspondiente a los funcionarios encargados de la tramitación del asunto, trayendo un importante señalamiento expreso sobre el daño patrimonial, como consecuencia de la mora en la actividad administrativa.

2.4. Recapitulando las bases legales generales de la responsabilidad

En suma, y en los términos antes precisados, resulta apreciable que las normas *legales* siguen en buena medida la orientación de los enunciados *constitucionales*, en cuanto a los rasgos principales que han delimitado los contornos *generales* del sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración en Venezuela, por lo menos durante su reconocimiento normativo, desarrollo y evolución en el siglo XX[416].

Sin embargo, como también se advirtió, las *particularidades* sobre las tipologías y presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial estatal no han sido objeto de establecimiento legal, dando lugar a su desarrollo jurisprudencial —como fuera comentado en relación con algunos de los ordenamientos jurídicos vecinos (capítulo II)—, en los términos que en seguida se apreciará, y con los riesgos que ello apareja, más adelante atendidos (capítulo IV).

III. Características de la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX, según la doctrina y jurisprudencia

Las propiedades definitorias de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela que acaban de ser identificadas, si bien pueden, como lo consideramos y recién señalamos, extraerse de las pocas normas disciplinadas a nivel constitucional y legal, también han sido objeto de desarrollos por parte de la doctrina, de un lado, así como de la jurisprudencia de la otrora Corte Suprema de Justicia del país durante el siglo pasado, del otro, como en seguida se presentará de manera resumida.

[416] Para otras leyes del sistema jurídico venezolano que hacen mención —de manera desperdigada— a la responsabilidad patrimonial de la Administración, *vid*. REVERÓN BOULTON, Carlos, *El sistema… cit.*, p. 80-88.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

1. Responsabilidad directa

En el análisis del régimen constitucional y legal del sistema de responsabilidad patrimonial de la actividad estatal venezolana, ya se comentaba al carácter *directo* del mismo, precisamente porque el artículo 140 de la Carta Magna, así como el artículo 13 de la LOAP, se refieren al Estado y a la Administración —no así al funcionario— como los patrimonialmente responsables por los daños que sean generados a los particulares.

Sobre este carácter del sistema venezolano, anota ORTIZ ÁLVAREZ, que «se trata de una responsabilidad directa, pues la Administración responde siempre directamente frente a la víctima, independientemente de las acciones de regreso que la Administración pueda intentar contra sus funcionarios y, en algunos casos, contra terceros»[417].

Lo propio afirma, con rigor, BREWER-CARÍAS, para quien: «Se observa, ante todo, que conforme a este artículo [refiriéndose al artículo 140 de la Constitución de 1999], la responsabilidad es del "Estado", es decir, de las personas jurídicas estatales en particular, de la República, de los Estados y de los Municipios en sus respectivos niveles territoriales, por el funcionamiento de sus Administraciones Públicas»[418].

La precisión misma, a este respecto, del artículo 140 de la Constitución vigente (y de su Exposición de Motivos), en primer lugar, así como del artículo 13 de la LOAP, en segundo plano, ha dado lugar a un unánime enfoque por parte de la doctrina[419] y jurisprudencia[420] en cuanto al carácter *directo* de la responsabilidad patrimonial del Estado, sin perjuicio de las acciones de repetición que pueden entablarse en contra de los funcionarios generadores del daño resarcible[421].

---

[417] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 96. En igual sentido, del mismo autor, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 296; y ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 338. En esta línea, también *vid*. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 116-119.

[418] BREWER-CARÍAS, Allan R., *La Constitución… cit.*, p. 274.

[419] Entre otros, *vid*. LINARES BENZO, Gustavo, «La responsabilidad de la Administración», *XXVIII Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria del Dr. Eloy Lares Martínez. Avances jurisprudenciales del contencioso administrativo*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2003, p. 227-229; ASPRINO SALAS, Marilena, MATA MARCANO, Gladys y GARCÍA MÜLLER, Alberto, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución Venezolana de 1999», *Revista Venezolana de Ciencia Política*, Nº 35, Universidad de Los Andes, Mérida, 2009, p. 76; ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, «La responsabilidad patrimonial de la Administración», *100 años de la enseñanza del Derecho administrativo en Venezuela 1909-2009*, tomo I, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011, p. 413; y OTERO, Alejandro Enrique, «El servicio de justicia y la responsabilidad del Estado por su mal funcionamiento en el ordenamiento positivo venezolano», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 11, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 132-133 y 141-142.

[420] Por todas, *vid*. Sentencia de 27.1.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Promociones Terra Cardón, C.A.*

[421] «Efectivamente, no puede ser de otra forma, la responsabilidad del Estado es una responsabilidad *directa* y no subsidiaria, quedando a salvo la posibilidad de que el Estado, en caso de *falta personal* de los funcionarios, repita contra éstos en ciertos casos, así como la posibilidad (la "opción", también en caso de faltas personales) de que el particular decida demandar directamente al funcionario a título personal. Al margen de estas posibilidades, el particular *siempre* puede demandar directamente al Estado (al ente público, al servicio)». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 338.

USC
UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

2. Responsabilidad objetiva, ¿o mixta?

El carácter *objetivo* del sistema venezolano de responsabilidad ha sido puesto de relieve, en su momento, tanto por la doctrina como por la propia jurisprudencia[422]. En la doctrina, entre

[422] A este respecto, la sentencia de 9.10.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hugo Eunices Betancourt Zerpa v. República*, sentó lo siguiente: «Ahora bien, debe señalarse que en el pasado la doctrina consideró que el fundamento de esta responsabilidad se encontraba en la Teoría del Riesgo, conforme a la cual, quien se beneficie de una actividad deberá soportar las consecuencias que ésta se deriven. Dicha concepción no se encuentra totalmente superada, ni tampoco es incompatible con el régimen de responsabilidad administrativa a que se ha hecho referencia por tener su origen en el Derecho Civil. Lo que ocurre es que, existiendo un fundamento constitucional que de manera expresa apoye la responsabilidad extra-contractual administrativa entre (Principio de Igualdad o Equilibrio ante las Cargas Públicas), no es necesario acudir a otra razón o explicación de ésta.// Conforme con lo anterior, la Constitución vigente establece un régimen de responsabilidad administrativa de carácter objetivo que comporta tanto la llamada responsabilidad por sacrificio particular o sin falta, como el régimen de responsabilidad administrativa derivada del funcionamiento anormal del servicio público, según el cual los usuarios de los servicios públicos deben ser indemnizados por los daños que puedan surgir del mal funcionamiento de éstos, es decir, que la ratio fundamental de este tipo de responsabilidad es no dejar sin salvaguarda los daños antijurídicos, donde no pueda identificarse al agente (funcionario público) causante del daño (daños anónimos).// Como claramente se observa, la motivación que dio lugar a esas teorías fue, en el marco del alto intervencionismo estatal, no dejar sin posibilidad de reparación a la víctima en los casos de los denominados daños anónimos, es decir, donde no está identificado el funcionario público causante del daño, o identificable éste, por la insuficiencia de su patrimonio, o incluso en caso de falta impersonal (donde no puede atribuirse a un individuo en específico, sino al servicio considerado en abstracto). Casos todos en los cuales resultan insuficientes los criterios basados en la culpa. En suma, su fin no es otro que asegurar la reparabilidad del daño.// De tal manera que, el sistema de responsabilidad patrimonial del Estado dispuesto en el artículo 140 de la Constitución, al referirse a la responsabilidad derivada del "funcionamiento" de la Administración, lo hace respecto al funcionamiento normal como anormal, es decir, lo determinante, como se ha expuesto, es que los particulares no están obligados a soportar sin indemnización el daño sufrido, indistintamente si el daño ha sido causado por el funcionamiento normal o anormal, como sea indicado.// Por otra parte, cabe destacar que del espíritu del Constituyente se deriva la voluntad de consagrar un sistema integral de responsabilidad patrimonial del Estado, que abarca todos los daños ocasionados por cualesquiera actividad derivada del ejercicio de las funciones ejercidas por los órganos del Poder Público.// No obstante, debe indicarse que la responsabilidad extracontractual de la Administración, debe ser interpretada bajo criterios restringidos, a fin de evitar generalizaciones impropias e inconducentes que excluyan los supuestos necesarios eximentes de la responsabilidad, tales como, hecho exclusivo de un tercero, culpa exclusiva de la víctima, fuerza mayor o caso fortuito.// Se impone entonces siempre un análisis, guardando la debida ponderación o prudencia en la aplicación de la teoría del riesgo, con omisión de la falla o falta del servicio, porque si se extiende o exagera en demasía su aplicación, sin límites, ello podría conllevar a que la administración tenga que hacerse prácticamente responsable de todas las situaciones de daño, lo cual puede establecer una injustificada y excesiva onerosidad sobre la hacienda pública.// Igualmente, aún en el marco de los criterios que modernamente imperan en relación con la responsabilidad del Estado y que como se observó se suceden en amplia garantía de los administrados, sin embargo, no puede establecerse que quede excluida la búsqueda del responsable de ser ello posible, por lo que la responsabilidad subjetiva, basada en la culpa del agente, se mantiene pero su utilidad o radio de acción se reduce (mas no por ello deja de ser fundamental) a los supuestos de daños ocasionados por la acción personal del agente público, es decir, donde quede de manifiesto una completa ruptura de su conexión con el servicio público.// En tal sentido, lo que se impone no es abandonar por completo los criterios de culpabilidad, ni excluir de límites a los criterios objetivos, sino yuxtaponer éstos con las tendencias modernas a fin de armonizar el sistema de la responsabilidad de las Administraciones Públicas. Establecido el amplio alcance del sistema integral de responsabilidad patrimonial del Estado previsto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en el caso bajo análisis, se requiere determinar cuáles son los extremos necesarios para que ésta surja, a saber: (1) la existencia de un daño constituido por una afección a un bien o derecho tutelado por el ordenamiento jurídico o disminución patrimonial; (2) una actuación u omisión atribuible a la Administración; y, (3) la relación de causalidad entre tales elementos». En esta línea, también *vid*., sentencia Nº 724 de 3.6.2009, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Instituto Autónomo de Tránsito, Transporte y Circulación del Municipio Chacao (IATTC)*; sentencia Nº 2818 de 19.11.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Consitucional, caso *Gladys de Carmona*; sentencia Nº 1.469 de 6.8.2004,

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

otros, BADELL MADRID ha sostenido lo que sigue: «En Venezuela, ahora con apoyo más expreso de la Constitución de 1999, la doctrina ha propugnado una tesis *integral de la responsabilidad patrimonial*, es decir, que derivará de todas las actuaciones de los órganos estatales, y lo que es más importante, *objetiva*, esto es, independientemente de toda noción de intencionalidad (*i. e.* culpa, dolo)»[423] (cursivas del texto).

Este mismo autor, en detenido análisis que ofrece sobre los rasgos definitorios o característicos del sistema responsabilidad patrimonial vigente, a partir de su evaluación de los artículos 26, 49, 140 y 259 del texto constitucional, también concluye —en otro trabajo y— en relación con el carácter objetivo, que «Es un sistema de responsabilidad *directa* y *objetiva* en el que la noción de culpa no resulta determinante; se precisa solo que se verifique el daño por actividad lícita o ilícita imputable a la Administración, para que nazca en el particular el derecho a ser indemnizado»[424] (cursivas del texto).

Así también lo ha sostenido, si bien a partir del carácter *general* del sistema venezolano, ARAUJO-JUÁREZ, para quien: «Así, el régimen de responsabilidad de la Administración Pública tiene rango constitucional y se consagra hoy, de manera acorde a los avances jurídicos de los modernos Estados de Derecho, en un sistema objetivo, conforme al cual al Estado corresponde, en general, resarcir los daños que produce, indistintamente de que su actuación sea legítima o ilegítima»[425].

Sin embargo, en la autorizada opinión de ORTIZ ÁLVAREZ, más que tratarse de un sistema objetivo, el venezolano se identifica con uno de corte *mixto*, habida cuenta de que el mismo comprende dos regímenes que coexisten y se complementan entre sí, como lo son el correspondiente a la responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, de un lado, y el que tiene que ver con la responsabilidad por funcionamiento anormal o por falta, por el otro, lo que lo lleva a considerar que se trata de un sistema que no es absolutamente «objetivo», sino que solamente detenta este carácter de manera *relativa*, pues conviven los dos regímenes apuntados.

Así lo ha sostenido, *in extenso*, este importante autor: «En lo que respecta a la naturaleza y amplitud del sistema de responsabilidad, el contexto constitucional ha ratificado su carácter

---

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Gladys de Carmona*; sentencia Nº 968 de 2.5.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *César R. Cheremos y otros v. Compañía Anónima Electricidad del Centro (Elecentro)*; y sentencia de 11.11.1999, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Anauco Margarita S.R.L. y otros v. Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eleoriente)*.

[423] BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 110.

[424] BADELL MADRID, Rafael, *La responsabilidad del Estado en Venezuela. Discurso y trabajo de incorporación del Dr. Rafael Badell Madrid a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2014, p. 54. En igual sentido, entre tantos, *vid*. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 37-38; LINARES BENZO, Gustavo, *op. cit*., p. 227-229; BALASSO TEJERA, Caterina, *op. cit*., p. 178-179; SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, TAVARES DUARTE, Fabiola del Valle y CHIRINOS PORTILLO, Loiralith Margarita, *op. cit*., p. 109-110; MUCI BORJAS, José Antonio, «Cara y cruz…» *cit*., p. 154-155; OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 142-143; DUQUE CORREDOR, Román J., *Temario de Derecho constitucional y de Derecho público*, Legislación Económica, Bogotá, 2008, p. 303; y RUIZ MARTÍNEZ, Aníbal E., «La responsabilidad de la Administración pública derivada de los actos administrativos», *Revista de Derecho*, Nº 10, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004, p. 163-164.

[425] ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte… cit.*, p. 1011.

mixto, en el sentido de que el mismo, para ser completo y efectivo y para responder a la naturaleza real de la responsabilidad del Estado, debe ser entendido como un sistema indemnizatorio que se divide en dos regímenes coexistentes y complementarios como son, por una parte, el régimen de *responsabilidad por funcionamiento normal* (también llamado por sacrificio particular o sin falta y por riesgo), en el cual el criterio específico decisivo para la responsabilidad es la imputación a la actividad administrativa de un daño anormal y especial, entrando dentro de este régimen especialmente las actividades lícitas o producto del (sic) un funcionamiento normal de los servicios públicos o de cualquier actividad estatal o de interés general, donde el fundamento principal va a encontrarse en el principio de igualdad ante las cargas públicas, en ciertos casos apoyado por la doctrina del riesgo; y, por otra parte, un régimen *de responsabilidad por funcionamiento anormal* (o por falta de servicio), en el cual el criterio específico o decisivo para a los (sic) fines de la responsabilidad es ese funcionamiento anormal de los servicios públicos o de cualquier actividad estatal. Se trata, cabe insistir, de un necesario y equilibrado sistema mixto de responsabilidad estatal el cual no es absolutamente objetivo, sino solamente objetivo de manera relativa, pues en el mismo coexisten los dos regímenes de responsabilidad.// Dentro de este correcto enfoque, y desde una perspectiva global que abarca a ambos regímenes de responsabilidad, la Administración responde objetivamente, es decir, que el fundamento general o unitario de todo el sistema o de los dos regímenes de responsabilidad administrativa es la *integridad patrimonial*. El criterio general de la responsabilidad es así la idea de lesión, o sea, de la *lesión antijurídica* en el entendido de que el particular no tiene la obligación de soportar sin indemnización el daño sufrido. En este plano, la antijuridicidad es un criterio objetivo, pues no se trata de que el autor de la lesión necesariamente tenga que actuar de forma ilegal o ilícita —antijuridicidad subjetiva—, aunque en ocasiones ello sea necesario y determinante para la imputabilidad, sino desde una perspectiva general la víctima que sufre la lesión no tiene el deber jurídico de soportarla sin compensación —antijuridicidad objetiva—. En este sentido, el centro de gravedad de la responsabilidad administrativa no recae sobre el autor del daño, sino sobre el patrimonio del sujeto afectado y en el derecho al restablecimiento de integridad patrimonial. Sin embargo, y en esto es necesario insistir, lo anterior es sólo un enfoque general que no autoriza a confundir las cosas y a afirmar que la responsabilidad del Estado es siempre objetiva y que nunca es necesario estudiar el comportamiento estatal»[426] (cursivas del texto).

Teniendo en cuenta que el enfoque referido proviene de la máxima autoridad venezolana en la materia, y que su autor lo viene sosteniendo desde hace casi tres décadas[427], el mismo

[426] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 340-342. Siguiendo esta línea de pensamiento, *vid*. REVERÓN BOULTON, Carlos, «Normas…» *cit*., p. 17-23.

[427] «Séptimo, el sistema de responsabilidad administrativa es un *sistema mixto*, no sólo por que el (sic) incluye las actividades lícitas e ilícitas, sino sobre todo porque él puede dividirse en dos regímenes —que son coexistentes y complementarios—, a saber: por una parte, un régimen de *responsabilidad por sacrificio particular* o sin falta, en el cual el criterio específico decisivo para la responsabilidad es la imputación a la actividad administrativa de un daño anormal —grave e intenso— y especial individualizado, entrando dentro de este régimen tanto actividades los (sic) actividades lícitas como las ilícitas; por otra parte, un régimen *de responsabilidad por funcionamiento anormal* o por falta, en el cual el criterio específico o decisivo para los fines de la responsabilidad es ese funcionamiento anormal —que es producto generalmente de una ilicitud—.// Octavo, y como se desprende de lo anterior, la Administración responde, en un plano superior o general, *objetivamente*. Es decir, que el fundamento general o unitario de todo el sistema o de los dos regímenes de responsabilidad administrativa es la *integridad patrimonial*. El criterio general de la responsabilidad es así la idea de lesión, o sea, de la lesión antijurídica en el sentido de que el particular no tiene la obligación de soportar sin indemnización. En este plano, la antijuridicidad es un criterio objetivo, pues no se trata de

merece, como será lógico pensar, ser analizado con mayor detenimiento. En efecto, y como ya se introducía, su argumento sobre el «carácter mixto» del sistema viene dado por la coexistencia y complemento de los dos regímenes de responsabililidad aludidos (por funcionamiento normal y por funcionamiento anormal), razón por la cual, en su línea de pensamiento, no sería correcto referirse a un sistema objetivo, o por lo menos plenamente objetivo, sino más bien mixto, aunque como el mismo ORTIZ ÁLVAREZ lo considera, al ser el fundamento unitario del sistema la *integridad patrimonial*, entonces también se puede sostener que, en un plano superior o general, la Administración responde *objetivamente*.

Pues bien, y como más adelante lo abordaremos (capítulo VIII), lo que nos parece que ocurre con lo sostenido por ORTIZ ÁLVAREZ es que, al igual que otros importantes autores en la doctrina, se está refiriendo —en simultáneo— a dos categorías jurídicas distintas, fácilmente confundibles, y quizás por ello otros sectores no han desentrañado en su recto sentido lo que se quiere transmitir. Por un lado, se está hablando de la *naturaleza* (objetiva o subjetiva) del sistema y, por el otro, se está abordando el tema de la *antijuridicidad* (objetiva o subjetiva) que le sirve de fundamento. Veamos.

Sin entrar en mayores profundidades porque, como lo recién precisamos, más adelante nos dedicaremos a estos aspectos (capítulo VIII), lo relativo a la *naturaleza* del sistema se identifica con: (i) la exigencia de *culpa* en el funcionamiento anormal de la Administración (sistema *subjetivo*), o (ii) la *irrelevancia* del elemento culposo en el funcionamiento anormal y, evidentemente, en el funcionamiento normal de la Administración (sistema *objetivo*), siendo de especial importancia precisar que el hecho que se trate de un supuesto de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, no debe equipararse a que se requiera de culpa para su procedencia, debido a que es posible que la presencia de una *ilegalidad objetivamente considerada y comprobable* sea suficiente. En efecto, y como más adelante será atendido (capítulo VII), el funcionamiento anormal se identifica con una *falla* en la prestación del servicio que puede revestir dos modalidades, a saber: (i) una infracción *subjetiva* (*con* dolo o culpa), o (ii) una infracción *objetiva* (*sin* dolo o culpa) del ordenamiento jurídico.

Mientras que, el tema de la *antijuridicidad* y sus especies, más bien se corresponde con: (i) la *causa* del daño, esto es, el actuar contrario a Derecho de la Administración (antijuridicidad *subjetiva*): aquí el foco se ubica en la Administración causante del daño; o (ii) el *efecto* del daño, a otro decir, el detrimento patrimonial experimentado por la víctima sin deber de soportarlo (antijuridicidad *objetiva*): aquí el enfoque se centra ya no en la Administración, sino más bien en el patrimonio del particular perjudicado.

De esta manera se observa, entonces, como la objetividad o subjetividad, tanto de la *naturaleza* del sistema como de la *antijuridicidad* misma que lo justifica, pueden fácilmente confundirse, cuando que la realidad es que se trata, como en efecto, de categorías distintas e,

---

que el autor de la lesión actúe de forma ilegal o ilícita —antijuridicidad subjetiva—, sino de que la víctima que la sufre no tiene el deber jurídico de soportarla sin compensación —antijuridicidad objetiva—. En este sentido, el centro de gravedad de la responsabilidad administrativa no recae sobre el autor del daño, sino sobre el patrimonio del sujeto afectado». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 96-97. Del mismo autor y en iguales términos, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño cierto en la responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Allan R. Brewer-Carías de Derecho Público de la Universidad Católica del Táchira Nº 3, Caracas, 1995, p. 15-16.

incluso, debe tenerse en cuenta que éstas pueden *coexistir* de múltiples maneras en los distintos ordenamientos jurídicos, al punto que puede estarse frente a un sistema totalmente *objetivo* (por su *naturaleza*: no se requiere de culpa), y al mismo tiempo *general*, esto es, que abarque tanto la responsabilidad por funcionamiento anormal como la normal (por enfocarse en el daño, no en el actuar de la Administración: antijuridicidad *objetiva*), precisamente porque en el supuesto de funcionamiento *anormal* puede bastar la configuración de una actuación u omisión administrativa contraria a Derecho sin exigirse la *culpa*, esto es, una *ilegalidad objetivamente comprobable*. O, también, es perfectamente posible que se trate de un sistema objetivo pero no general, de ahí que sólo se admita la responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta (antijuridicidad *subjetiva*), en cuya configuración se prescinda de intencionalidad alguna y sólo se requiera de una *infracción objetiva* (sin dolo o culpa) del ordenamiento jurídico.

De ahí, nos parece, que no luzca de recibo afirmar: (i) la *no objetividad* de un sistema, por el hecho de que el mismo sea *general*, esto es, que abarque tanto los regímenes de responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, así como de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, así como que (ii) por considerarse que un sistema es objetivo, ello suponga la innecesidad de estudiar el comportamiento estatal, dado que es analíticamente posible que se trate de un sistema objetivo (por su *naturaleza*) y que igualmente deba estudiarse el funcionamiento del servicio público si se trata de un supuesto de responsabilidad por funcionamiento anormal (el cual tendría cabida de estar *fundamentado* el sistema sobre la noción de *antijuridicidad objetiva*), indistintamente de que no se exija la culpa (precisamente por revestir naturaleza objetiva el sistema) y sólo se requiera la presencia de una *infracción objetiva*. Una cosa no tiene que ver con la otra.

Se trata, como puede apreciarse, de dos *categorías* (*naturaleza* objetiva [sin culpa] o subjetiva [con culpa] del sistema, y *antijuridicidad* objetiva [del daño en el patrimonio del particular] o subjetiva [de la actuación u omisión administrativa]) y *clasificaciones* (*naturaleza* objetiva [sin culpa] o subjetiva [con culpa] del sistema, y *generalidad* [por funcionamiento anormal o con falta, y por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular] o *no generalidad* [sólo por funcionamiento anormal o con falta] del sistema) *diferentes*.

Pensar lo contrario llevaría a considerar, en nuestra opinión con un enfoque conceptualmente revisable, que sólo un sistema de responsabilidad que opere exclusivamente por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular —de entrada impensable, porque ello supondría que no sería reclamable la responsabilidad de la Administración por supuestos de funcionamiento anormal o con falta—, pudiera ser «objetivo», dada la asimilación que esa línea de pensamiento supone entre la *naturaleza objetiva* del sistema (ausencia de dolo o culpa) y la *antijuridicidad objetiva* (enfocada en el patrimonio de la víctima) que es fácilmente apreciable en los casos de responsabilidad por funcionamiento normal, lo que en paralelo negaría tal posibilidad en sistemas que, además de *objetivos por su naturaleza*, sean *generales* y, con ello, comprendan ambas modalidades de responsabilidad, tanto por funcionamiento normal como anormal, al estar fundamentados en la noción de *antijuridicidad objetiva* (*e. g.*, el sistema venezolano), por un lado, así como en los supuestos de sistemas objetivos no generales, en los que el funcionamiento anormal del servicio público sólo exija la concreción de una *infracción objetiva*, esto es, una *ilegalidad objetivamente comprobable*, resultante de una manifestación de *antijuridicidad subjetiva*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Por ello, quizás resulte del mejor interés conceptual y teórico, a fines de evitar confusiones prácticas y de implementación normativa, tratar las categorías anteriores por separado; inclusive y en lo que a los rasgos característicos o propiedades definitorias de los sistemas de responsabilidad patrimonial se refiere, también puede ser del mejor provecho discursivo, hacer referencia a estas instituciones dentro de *clasificaciones diferentes*, en los términos que venimos refiriendo, esto es: (i) lo relativo a la exigencia (o no) de la *culpa*, encuadrarlo en la clasificación sobre la naturaleza *objetiva* o *subjetiva* del sistema de responsabilidad; mientras que (ii) la cuestión de la coexistencia de los regímenes de responsabilidad por funcionamiento anormal y con falta, y de responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, encuadrarla en la clasificación sobre el alcance *general* (o no) del sistema y, con ello, de su fundamentación con base en la noción de *antijuridicidad objetiva* (o subjetiva, si sólo se admite la responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta). Nuevamente, si bien se trata de categorías en algún nivel cercanas, conceptualmente se identifican con institutos *distintos*.

Teniendo en cuenta el contenido del artículo 140 de la Constitución y de los demás enunciados legales referidos, especialmente el artículo 13 de la LOAP, y habiendo introducido las precisiones conceptuales anteriores, nos parece que el sistema venezolano de responsabilidad patrimonial de la Administración goza de *naturaleza objetiva*, en tanto normativamente no se exige culpa del ente público generador del daño, a la vez que se fundamenta en la noción de *antijuridicidad objetiva* o, como más adelante se atenderá en detalle (capítulo VIII), en la categoría del «daño antijurídico» o «daño injustificado», en vista de que es esta dimensión de la antijuridicidad —por oposición a su vertiente *subjetiva*— la que habilita la posibilidad de que el Estado responda ante los administrados de manera *general*, esto es, tanto por su funcionamiento anormal o con falta, como por su funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, tal como se señalará en seguida[428].

3. Responsabilidad general

Con máxima autoridad, BREWER-CARÍAS ha precisado el carácter *general* del sistema venezolano de responsabilidad patrimonial, así: «La expresión "funcionamiento de la Administración Pública", de carácter muy genérico, permite que la responsabilidad del Estado se origine cuando la lesión se derive del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos a cargo del Estado o en general, de la actividad administrativa realizada por la Administración Pública, como estructura orgánica»[429].

De esta manera lo ha sostenido, desde hace casi tres décadas, ORTIZ ÁLVAREZ, quien en forma lacónica precisa que «el sistema de responsabilidad cubre tanto a las actividades ilegales o ilícitas como a las actividades legales o lícitas»[430]. Igual afirmación se encuentra en las palabras

[428] En la doctrina venezolana también se ha desarrollado otra alternativa sobre la interpretación del artículo 140 de la Constitución, que difiere del enfoque sobre la *naturaleza objetiva* (ausencia de culpa) del sistema y del carácter *objetivo de la antijuridicidad del daño*. Al respecto, *vid*. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Reflexiones… cit.*, p. 44-66.

[429] BREWER-CARÍAS, Allan R., *La Constitución… cit.*, p. 274.

[430] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 96.

de BADELL MADRID, para quien la responsabilidad patrimonial extracontractual (y contractual) de la Administración, tiene lugar: «1. tanto por su actividad ilícita, 2. como por su actividad lícita»[431].

En similar sentido, ARAUJO-JUÁREZ señala dentro del contexto del sistema de responsabilidad patrimonial como un elemento de la esencia misma del Estado de Derecho, lo siguiente: «Así, se tiene un gran avance en cuanto a la consolidación, al menos constitucionalmente, de uno de los pilares fundamentales de todo Estado de Derecho, como es el sistema de responsabilidad patrimonial del Estado, y de manera específica bajo la denominación general de "responsabilidad administrativa", que englobaría todas las reparaciones debidas por el Estado por daños causados por el funcionamiento "normal" como "anormal" de la Administración Pública, como estructura orgánica»[432].

Nuevamente se observa cómo la doctrina, al interpretar el artículo 140 de la Constitución de 1999, su Exposición de Motivos, así como el artículo 13 de la LOAP, correctamente afirman y sostienen el carácter *general* de la responsabilidad patrimonial del sistema venezolano, teniendo en cuenta, como la propia jurisprudencia[433] también lo ha considerado, que el Estado

---

[431] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 69.

[432] ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte… cit.*, p. 1011. Con mayor detalle y en otra obra, este mismo autor precisa sobre el carácter *general* del sistema de responsabilidad patrimonial venezolano lo siguiente: «Como quiera que la Administración Pública, aún actuando conforme a Derecho, puede ocasionar a los administrados daños que no están obligados a soportar, se consagra la garantía patrimonial en el ejercicio de la función pública, esto es, la responsabilidad administrativa, que cubre, por tanto, la responsabilidad:// (i) por actividades normales o lícitas (funcionamiento normal o sin falta del servicio); o// (ii) ya por actividades anormales o ilícitas (funcionamiento anormal o con falta del servicio), mendiante la justa indemnización, el restablecimiento del principio de igualdad ante la ley y, con él, el orden jurídico perturbado (Arts. 25, 141 y 259, C)». ARAUJO-JUÁREZ, José, *Introducción… cit.*, p. 68. En igual sentido, *vid*. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 59-60; ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 276; CARRILLO ARTILES, Carlos Luis y MENÉNDEZ, Mayra Emilia, *op. cit*., p. 250-251; DE GRAZIA SUÁREZ, Carmelo, *op. cit*., p. 65; HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad…» *cit*., p. 614-616; ASPRINO SALAS, Marilena, MATA MARCANO, Gladys y GARCÍA MÜLLER, Alberto, *op. cit*., p. 76; ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 414; PELLEGRINO PACERA, Cosimina, *op. cit*., p. 384; TORREALBA SANTIAGO, José Miguel, «Cláusulas constitucionales y responsabilidad del Estado en Venezuela (breves consideraciones)», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 377.

[433] Por vez primera se reconocería en la jurisprudencia venezolana, mediante la icónica sentencia de 25.1.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Sermes Figueroa v. Instituto Autónomo de Ferrocarriles del Estado*, la existencia de los dos sistemas —y sus respectivos fundamentos— de responsabilidad patrimonial del Estado (por funcionamiento anormal o con falta, y por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular), de la manera que sigue: «El fundamento para exigir una indemnización patrimonial al Estado varia si se trata de la llamada responsabilidad con falta o si se trata de la llamada responsabilidad sin falta. En este último caso, se está frente a un caso de responsabilidad por acto lícito, acto respeco del cual la exigencia de responsabilidad viene dada por el principio de la igualdad ante las cargas públicas. En cambio, en el caso de la llamada responsabilidad con culpa, de lo que se trata es de una exigencia de indemnización derivada de una actuación ilícita del Estado productora de daños». En esta línea, también *vid*. Sentencia Nº 962 de 6.10.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Esteban Millán Aguilera y Orlando Millán Rodríguez v. República Bolivariana de Venezuela (Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores y Justicia)*; sentencia Nº 0026 de 9.3.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Nava*; sentencia Nº 1693 de 17.10.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Walter Humberto Felce Salcedo v. República Bolivariana de Venezuela*; sentencia Nº 2132 de 16.11.2004, Tribunal

DE COMPOSTELA

debe responder ante los particulares que experimenten daños resarcibles, tanto por el funcionamiento anormal o con falta de los servicios públicos, como por su funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular.

Con lo anterior, se pone de relieve que el fundamento del sistema venezolano se ubica en la recién comentada *antijuridicidad objetiva*, que es la que habilita la responsabilidad patrimonial de la Administración en sus dos posibles *funcionamientos* (anormal y normal), precisamente porque el sujeto que sufre el daño no está obligado a soportarlo —categoría sobre la cual se volverá, en detenimiento, más adelante (capítulo VIII)—, con lo cual se aprecia, así, que se trata de un sistema de *naturaleza objetiva* (sin culpa), por un lado, y fundamentado en la noción de *antijuridicidad objetiva* (daño antijurídico), por el otro.

4. Responsabilidad unitaria

Antes se había hecho referencia a la *imprecisión terminológica* de la que adolece el artículo 140 de la Constitución venezolana, que en lugar de referirse a que el daño causado sea imputable al funcionamiento de los «Poderes Públicos», más bien hace alusión a estos fines a la «Administración Pública», con lo cual, por lo menos del tenor estrictamente literal del discurso normativo del enunciado, pudiera abrirse la puerta al debate sobre si el sistema de responsabilidad patrimonial configurado en la *norma normarum* comprende a todos los poderes públicos o, si por el contrario, se limita a disciplinar la obligación de indemnización en cabeza de la Administración pública en sentido estricto, con lo cual quedarían fuera de su ámbito de aplicación el Estado juez y el Estado legislador.

Sin embargo, como también fuera resumidamente señalado y ahora será presentado de forma ampliada, varias razones justifican que el sistema constitucional venezolano de responsabilidad patrimonial se identifica con uno de dimensión *unitaria*, con lo cual *todos* los poderes públicos —y no sólo la Administración— son directamente responsables por los daños que causen a los particulares con ocasión a su funcionamiento. Veamos.

En primer lugar, la responsabilidad del Estado juez se encuentra expresamente delimitada en los artículos 49.8 de la Constitución, que es del tenor siguiente:

> «Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas y, en consecuencia: (…)// 8. Toda persona podrá solicitar del Estado el restablecimiento o reparación de la situación jurídica lesionada por error judicial, retardo u omisión injustificados. Queda a salvo el derecho

---

Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hilda Josefina Farfán y otros v. República Bolivariana de Venezuela*; sentencia Nº 730 de 30.6.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Rister de Rodríguez B. v. Universidad de Oriente*; sentencia de 9.10.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hugo Eunices Betancourt Zerpa v. República*; sentencia de 29.10.1998, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Franz Weibezahn v. CANTV y Oficina Técnica Dina*. Sobre la última sentencia indicada, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «Hacia la consolidación de la responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela (Breves comentarios a la sentencia de la CSJ-SPA de fecha 29-10-1998: otro avance en el régimen de la responsabilidad sin falta o por sacrificio particular)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 1999, p. 305-315.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

del o de la particular de exigir la responsabilidad personal del magistrado o magistrada, juez o jueza y del Estado, y de actuar contra éstos o éstas»[434].

En segundo lugar, lo cierto es que por vía jurisprudencial, como por ejemplo se aprecia de las sentencias Nº 1671 de 18 de julio de 2000, Nº 2130 de 9 de octubre de 2001 y Nº 593 de 9 abril de 2002 de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, con relación al poder judicial la primera, al poder legislativo la segunda y a todos los poderes públicos la tercera, el régimen constitucional venezolano de la responsabilidad patrimonial abarca todos los poderes públicos del Estado.

En tercer lugar, la propia Exposición de Motivos de la Constitución —que si bien carece de carácter *normativo* y ha sido abiertamente cuestionada por la doctrina[435], resulta conmensurable su condición *referencial* sobre el texto constitucional—, señala que el Estado responderá «patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento, normal o anormal de los servicios públicos y cualesquiera actividades públicas, administrativas, judiciales, legislativas (…)», con lo cual también comprende todos los poderes públicos[436].

Y en cuarto lugar, tanto por una interpretación *sistemática* de la Constitución (artículos 1, 2, 6, 14, 19, 21, 26, 30, 49, 115, 133, 137, 259, 299, 311 y 316), como por razón de la *ubicación* (apelando a los argumentos interpretativos *sedes materiae*[437] y *a rúbrica*[438], ambos

[434] Artículo 255 de la Constitución: «El ingreso a la carrera judicial y el ascenso de los jueces o juezas se hará por concurso de oposición públicos que aseguren la idoneidad y excelencia de los o las participantes y serán seleccionados o seleccionadas por los jurados de los circuitos judiciales, en la forma y condiciones que establezca la ley. El nombramiento y juramento de los jueces y juezas corresponde al Tribunal Supremo de Justicia. La ley garantizará la participación ciudadana en el procedimiento de selección y designación de los jueces y juezas. Los jueces o juezas sólo podrán ser removidos o removidas o suspendidos o suspendidas de sus cargos mediante los procedimientos expresamente previstos en la ley.// La ley propenderá a la profesionalización de los jueces o juezas y las universidades colaborarán en este propósito, organizando en los estudios universitarios de Derecho la especialización judicial correspondiente.// Los jueces o juezas son personalmente responsables, en los términos que determine la ley, por error, retardo u omisiones injustificadas, por la inobservancia sustancial de las normas procesales, por denegación, parcialidad, y por los delitos de cohecho y prevaricación en que incurran en el desempeño de sus funciones».

[435] Al respecto, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Comentarios sobre la ilegítima "Exposición de Motivos" de la Constitución de 1999 relativa al sistema de Justicia Constitucional», *Revista de Derecho Constitucional,* Nº 2, enero-junio, Editorial Sherwood, Caracas, 2000, p. 47-59.

[436] En esta línea, *vid*. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general… cit.*, p. 369-370 y 373; y BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 59-60.

[437] «Es aquél que por la atribución de significado a un enunciado dudoso se realiza a partir del lugar que ocupa en el contexto normativo del que forma parte, ya que se piensa que la localización topográfica de una disposición proporciona información sobre su contenido». EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, «Argumentos interpretativos y postulado del legislador racional», *Isonomía [Publicaciones periódicas]: Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, Nº 1, octubre, 1994, p. 91.

[438] «Consiste en atribuir a un enunciado un significado sugerido por el título o rúbrica que encabeza el grupo de artículos en el que aquél se encuentra. Su justificación es exactamente la misma que la del argumento *sedes materiae*: de la misma forma que se presume como un atributo del legislador racional que dispone lógicamente las materias tratadas, se presume asimismo que traduce correctamente sus intenciones en los títulos de las leyes y de las divisiones que realiza en su actividad legislativa». *Ibid.*, p. 92.

razonamientos usualmente clasificados bajo el expediente del *argumento topográfico*[439]) del citado artículo 140 (Título IV, Del Poder Público), se permite apreciar que *todos* los poderes públicos son responsables patrimonialmente por los daños que causen, de ahí que no haya lugar a duda alguna sobre el carácter *unitario* del sistema venezolano[440].

IV. Tipologías funcionales de responsabilidad patrimonial en la Venezuela del siglo XX: Estado administrador, juez y legislador

Teniendo en cuenta el consenso doctrinario y jurisprudencial del siglo XX sobre el carácter *unitario* del sistema venezolano de responsabilidad patrimonial del Estado, razón por la cual *todos* los poderes públicos estarían obligados a indemnizar los daños resarcibles que causen a los particulares, corresponde, entonces, traer algunas consideraciones sobre sus tipologías funcionales en particular, esto es, las manifestaciones de responsabilidad del Estado administrador, juez y legislador, también desde una perspectiva doctrinaria y jurisprudencial.

1. Responsabilidad del Estado administrador

Con razón la doctrina venezolana ha considerado —así lo hace LARES MARTÍNEZ— que «El ejercicio de la función administrativa es el campo más fecundo para el brote de conflictos entre el Estado y los particulares que reclaman indemnización por daños»[441], de ahí que,

---

[439] «Este argumento, una de las variantes clásicas del canon sistemático, arranca de que se ha de dar a las normas el significado que deriva o se infiere de su ubicación dentro de un cuerpo legal determinado o de una determinada parte del cuerpo legal (títulos, capítulos, secciones, etc.)». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *Razonamiento jurídico y argumentación. Nociones introductorias*, Eolas Ediciones, León, 2013, p. 151.

[440] En esta misma línea, entre tantos, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 338; ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 272 y s.; BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 37; BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 109 y s.; ROMERO-MUCI, Humberto, «Discurso de contestación del académico Dr. Humberto Romero-Muci al discurso de incorporación del Dr. Rafael Badell Madrid a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 153, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2014, p. 293. Disponible en: https://acienpol.abcdonline.info/bases/biblo/texto/boletin/2014/BolACPS_2014_153_277-298.pdf; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Introducción… cit.*, p. 71; CARRILLO ARTILES, Carlos Luis y MENÉNDEZ, Mayra Emilia, *op. cit*., p. 260 y s.; CARRILLO ARTILES, Carlos Luis, «Reflexiones sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y los efectos temporales de las sentencias», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 422-425; DE GRAZIA SUÁREZ, Carmelo, *op. cit*., p. 34; SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 22; ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 414 y 416; BALASSO TEJERA, Caterina, *op. cit*., p. 186-187; HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad…» *cit*., p. 628-629; TORREALBA SANTIAGO, José Miguel, *op. cit.*, p. 374; PELLEGRINO PACERA, Cosimina, *op. cit*., p. 385; RODRÍGUEZ, Rosa, «La responsabilidad del Estado legislador», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 13, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 195-198; HARO, José Vicente, «La declaratoria de responsabilidad del Estado legislador y la jurisdicción constitucional: una breve reflexión más allá de los paradigmas», *Revista de Derecho Constituiconal*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 118-121; MOYA-OCAMPOS PANZERA, Diego, «De la responsabilidad patrimonial del Estado legislador (Comentarios relativos a su aplicación en Venezuela)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 13, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 109-111; y GUERRERO HARDY, Álvaro, *El régimen de la responsabilidad patrimonial de la Administración Pública durante la vigencia de los Estados de excepción*, Cuadernos de Derecho Público, Nº 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2008, p. 80-83.

[441] LARES MARTÍNEZ, Eloy, *Manual… cit.*, p. 424.

siguiendo esta autorizada opinión, ASPRINO SALAS y MATA MARCANO sostienen que «Es en el ejercicio de la función administrativa cuando el Estado está más propenso a ocasionar daños a los particulares y por ende, más expuesto a incurrir en responsabilidad derivada de sus actos y operaciones materiales»[442].

En los términos que más adelante se precisará (capítulo VII), la doctrina se ha encargado de clasificar desde distintas perspectivas o enfoques las modalidades posibles de responsabilidad patrimonial del Estado administrador. En este particular, y siguiendo los desarrollados de la doctrina venezolana, se harán algunas referencias puntuales en cuanto a las tipologías de responsabilidad en atención a la *actividad administrativa*, sin adentrarnos en consideraciones sobre sus formas de acuerdo a la *fuente jurídica* (responsabilidad contractual o extracontractual), por sólo interesarnos la correspondiente a la responsabilidad extracontractual, ni a las vertientes que se identifican con el *funcionamiento administrativo* (por funcionamiento anormal o con falta, y por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular), habida cuenta de que las mismas ya fueron abordadas en este capítulo (particular III.3), a propósito del carácter *general* que se le ha reconocido al sistema venezolano de responsabilidad patrimonial.

Centrándonos, entonces, en las variantes de responsabilidad en atención a la *actividad administrativa*, la doctrina precisa que en el sistema venezolano «La responsabilidad de la Administración por los daños que ocasione se extiende a todos los actos, hechos u omisiones de las autoridades legítimas en ejercicio de la función administrativa. Así, son fuente de responsabilidad para la Administración, no solamente sus actos y hechos, como acciones positivas, como expresiones de un hacer, sino también sus actos en sentido negativo, como no-hacer o no-actuar, esto es, las omisiones»[443], haciéndose referencia, así, a los supuestos de responsabilidad por *inactividad*, inclusive abarcando, también, las *vías de hecho* y las *actuaciones materiales*.

Deteniéndose en la responsabilidad patrimonial por *inactividad* de la Administración, enseña BADELL MADRID que: «La universalidad o globalidad de la responsabilidad del Estado implica que el Estado responde por daños que le sean imputables, los cuales podrán ser causados tanto por su actividad, como por su inactividad. En efecto, así como el Estado-Administrador es responsable por su *actividad* tanto lícita como ilícita, su *inactividad* es también fuente de responsabilidad en tanto pueda causar daños a los particulares»[444] (cursivas del texto), importante supuesto éste que también ha sido objeto de reconocimiento y pronunciamiento jurisprudencial[445].

---

[442] ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 419.

[443] *Idem.*

[444] BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 137. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 13.

[445] «El ordinal 23º del artículo 42 de la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia consagra la acción por abstención o carencia atribuyendo la competencia para su conocimiento a esta Sala Político-Administrativa cuando la omisión sea de un funcionario nacional. La referida acción se dirige a lograr una actuación que la Administración ha omitido, actuación a la cual está obligada por expreso mandato legal. (…)// Ahora bien, es necesario destacar que el incumplimiento de una Administración de una obligación legal de actuación específica tal que un sujeto de derecho posea un derecho subjetivo administrativo a dicha actuación, puede producir daños al sujeto a favor de quien la norma concreta estipulaba la relación de la conducta omitida. Los daños aludidos pueden haberse producido por tanto por retardo de la obligación específica y concreta de actuar, como por su incumplimiento y en ambos casos los daños producidos en forma directa e inmediata por la omisión de la Administración de realizar una conducta

DE COMPOSTELA

En suma, se aprecia que, tanto vía doctrinaria como jurisprudencial, el sistema venezolano de responsabilidad, en su vertiente del Estado administrador y, con mayor especificidad, dentro de la perspectiva de su *actividad administrativa*, se ha entendido que habrá lugar a reparación por los daños causados en *todos* los supuestos atendidos de: (i) *actos administrativos* (ilegales o legales); (ii) *hechos y actuaciones materiales*; así como (iii) *inactividad y retraso administrativo*; siempre que los mismos sean, naturalmente, imputables a la Administración y tenga lugar la relación de causalidad, supuestos que, en nuestro análisis sobre las tipologías funcionales de responsabilidad patrimonial (capítulo VII), desarrollaremos con mayor detalle de cara a su aplicación en el sistema venezolano.

2. Responsabilidad del Estado juez

Ya decíamos atrás que la responsabilidad patrimonial del Estado juez se encuentra expresamente disciplinada en la Constitución venezolana de 1999, específicamente en sus artículos 49.8 y 255 *in fine*, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas y, en consecuencia: (…)// 8. Toda persona podrá solicitar del Estado el restablecimiento o reparación de la situación jurídica lesionada por error judicial, retardo u omisión injustificados».
>
> «Artículo 255. (…) Los jueces o juezas son personalmente responsables, en los términos que determine la ley, por error, retardo u omisiones injustificadas, por la inobservancia sustancial de las normas procesales, por denegación, parcialidad, y por los delitos de cohecho y prevaricación en que incurran en el desempeño de sus funciones».

Estas normas, que disciplinan los supuestos de responsabilidad por *error judicial*, así como por *retardo* u *omisión injustificados*, han sido atendidas tanto por la doctrina como por la jurisprudencia[446].

---

específica, deben ser indemnizados. En este sentido el artículo 131 de la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia establece la facultad del juez contencioso administrativo para "(…) condenar el pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración (…)", responsabilidad que puede darse tanto por actuaciones como por omisiones. (…)// En consecuencia, sólo será procedente el pago de daños y perjuicios ocasionados por abstenciones de la Administración cuando dichos daños sean la consecuencia inmediata y necesaria de la inactividad de la Administración, en cuyo caso, dichos daños serán requeridos por el sujeto como una pretensión de condena y no como una acción diferenciada de la original». Sentencia de 21.4.1999, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Luis Manuel Leañez Lugo*.

[446] «En lo que respecta a la actividad jurisdiccional, —que (… la Responsabilidad del Estado es perfectamente admisible y de hecho ello es una posibilidad y exigencia de fuerza constitucional—, bien que ciertamente la particularidad de la actividad en un juego trae consigo ciertas limitaciones aceptables y necesarias tales como, por un lado, la utilización de niveles altos de anormalidad funcional —esto es, dada la dificultad de la función jurisdiccional, exigiéndose la falta grave— y, por otro lado, la exclusión de responsabilidad en relación al contenido de las sentencias definitivas…", y que tal determinación en el campo de la responsabilidad, "… se dirige fundamentalmente al caso de las sentencias erróneas o errores judiciales…".// Comparte esta Sala el criterio de la conexidad de los supuestos antes mencionados con la idea de la Responsabilidad de la Administración por funcionamiento anormal (del servicio de la Administración de Justicia), aún cuando considera menester incluir un

Ofreciendo su análisis sobre estos enunciados, ORTIZ ÁLVAREZ considera que «la nueva Constitución de 1999 no ha dudado en otorgar, de forma clara y sin rodeos, la más decidida consagración de la responsabilidad del Estado-Juez en nuestro país, lo que igualmente queda ratificado por previsiones —de rango constitucional— de algunos tratados internacionales sobre derechos humanos»[447].

A lo anterior agrega, sobre el carácter *directo* de la responsabilidad del Estado juez, e indistintamente de acciones particulares que puedan presentarse contra los jueces, lo siguiente: «Ante todo, para aclarar desde temprano eventuales dudas, debe señalarse que la responsabilidad del Estado-juez es y debe ser una responsabilidad "directa", en el sentido que el Estado —concretamente la República, patrimonio público responsable por las actuaciones del Poder Judicial— puede ser demandado directamente por las víctimas, tanto por las faltas puras del servicio como independientemente de las posibles faltas de los magistrados o funcionarios (las cuales, en todo caso, pueden poner en movimiento acciones de regreso del Estado contra éstos, pero sólo a título de opción de los particulares, acciones directas contra los funcionarios en caso de presencia de faltas personales de los jueces o magistrados, esto es, cuando se trata de faltas muy graves)»[448].

También vemos como, en palabras de BADELL MADRID, al entrar en el análisis de los supuestos de responsabilidad del Estado juez, los mismos se identifican con casos de funcionamiento *anormal* de la Administración de Justicia. En estos términos lo explica: «Las normas precedentes consagran la responsabilidad directa del Estado ("Toda persona podrá solicitar del Estado…") por el funcionamiento anormal del Poder Judicial, concepto éste que comprende: (i) el error judicial y (ii) la omisión o el retardo injustificado, como causas que dan origen a la responsabilidad del Estado por los actos u omisiones de su Poder Judicial, que es, en definitiva, quien ejerce el monopolio de la función jurisdiccional con fuerza de cosa juzgada. La responsabilidad del Estado en este sentido se puede verificar en cualquier tipo de proceso, sea éste penal, laboral, civil, mercantil, contencioso-administrativo y sobre cualquier tipo de decisión, autos o sentencias tanto definitivas como interlocutorias»[449].

"no" menos importante supuesto al caso del funcionamiento anormal del Poder Judicial, referido al ilícito de la "denegación de justicia", que bien puede configurar la abstención del juez a emitir un pronunciamiento en la etapa cognitiva, así como también en el incumplimiento de ejecutar la decisión judicial que acordó un derecho a la parte en el juicio a que diera lugar.// Así pues, con la existencia de estos tres supuestos y las diversas manifestaciones de cada uno de ellos en las diversas materias, se puede establecer la Responsabilidad del Estado Juez, partiendo de la noción de que la justicia es por demás un servicio público cuya prestación está garantizada plenamente en la Constitución de la República, y como tal, debe cumplir con las características inherentes a su funcionalidad, so pena de incurrir en falta grave por la anormalidad en su funcionamiento». Sentencia de 18.6.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *CANTV*. También *vid*. Sentencia de 1.6.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Ashlye Alonzo v. República (Ministerio de Justicia).*

[447] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 289-290. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 327-328.

[448] *Ibid*., p. 290. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 328. Siguiendo este planteamiento y, en general, las consideraciones de este autor sobre la responsabilidad del Estado juez, *vid*. ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 416-418.

[449] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 93.

Se observa, así, y volviendo a los planteamientos de ORTIZ ÁLVAREZ[450], que los supuestos de responsabilidad patrimonial del Estado juez no sólo comprenden las manifestaciones de actividades *propiamente jurisdiccionales* (error judicial, retardo injustificado, etc.), sino que también pueden originarse en las que *no sean propiamente jurisdiccionales* (policía judicial, desaparición de dinero consignado en tribunales, etc.).

En cuanto al *error judicial*, BADELL MADRID puntualiza lo siguiente: «**El error judicial** constituye la principal causa generadora de la responsabilidad del Estado Juez, y es que en ejercicio de la facultad de juzgar, el juez no está exento de incurrir en falsas apreciaciones de derecho o de hecho generadoras de responsabilidad.// El error judicial es, en definitiva, una alteración de la realidad fáctica o jurídica que le ha sido planteada, hecha por el juez en la sentencia, bien por incurrir en una errónea apreciación de los hechos, en su adecuación a los supuestos legales, previstos en el ordenamiento jurídico o en la aplicación de las normas legales»[451] (resaltado del texto), debiéndose precisar, como lo hace el mismo BADELL MADRID, que «el error judicial que genera responsabilidad debe ser grave, inaceptable, e inexcusable»[452].

De manera similar, ORTIZ ÁLVAREZ ofrece sus relevantes consideraciones sobre las *modalidades* o *especies* del error judicial que pueden tener lugar, a la vez que sobre el *grado* del error que tiene la entidad de activar este supuesto de responsabilidad, en los términos que siguen: «En lo que respecta a la responsabilidad patrimonial por error judicial, se sostiene que el mismo puede ser de hecho o de derecho, pudiendo responder dicho error a numerosos factores (…)// El error susceptible de comprometer la responsabilidad del Estado [debe ser], en principio, un error grave o manifiesto, esto es, que el régimen de responsabilidad en estos casos debe estar sometido como tendencia —aunque no absoluta— a *standards* altos de anormalidad funcional»[453] (cursivas del texto y corchetes agregados).

Deteniéndose en el *grado* o *calificación* del error como «grave», ORTIZ ÁLVAREZ precisa lo siguiente: «El concepto de error grave (principal forma o expresión del error judicial) es un concepto objetivo, en el sentido de que su verificación depende del análisis de los elementos objetivos mencionados, no siendo necesaria la búsqueda de conceptos subjetivos como un obrar malicioso o el dolo, conceptos que, en todo caso, tendrán mayor relevancia para la configuración de la responsabilidad personal de los jueces y magistrados, responsabilidad ésta última que no debe confundirse con la responsabilidad directa del Estado, la cual coexiste con aquella»[454].

Por su parte, GARCÍA RODRÍGUEZ también ha considerado que «Los errores judiciales pueden dar motivo a reparación del daño causado por ellos. La detención y enjuiciamiento consiguientes por error en la asunción de la prueba, o en su apreciación, error que posteriormente

---

[450] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 580-581. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 291; y ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 329-330.

[451] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 96.

[452] *Ibid*., p. 97.

[453] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 292-293. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 331-332.

[454] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 293.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

fue advertido y por consiguiente se hizo necesario dictaminar sobre la inocencia del imputado, es generador de daños materiales y morales»[455].

Y en relación con el segundo supuesto de responsabilidad del Estado juez, esto es, por *retardo u omisión judicial*, luce particularmente esclarecedora la explicación de BADELL MADRID, quien plantea el tema así: «La omisión y el retardo judicial injustificados se verifican por lo general por las dilaciones ocurridas durante la tramitación del proceso, las cuales, para generar responsabilidad del Estado, deberán estar sujetas a altos estándares de anormalidad en la prestación del servicio. No producirán la responsabilidad del Estado los retardos propios de la correcta observancia de los lapsos establecidos por la ley.// Este retardo puede presentarse, obviamente, en cualquier fase del procedimiento y no debe relacionarse únicamente con las sentencias o decisiones del Tribunal y su ejecución. Caben encuadrar también en este supuesto los retrasos injustificados ocurridos en la sustanciación del proceso (citaciones y notificaciones por cualquier vía, comisiones, etc.) o aquellos relacionados con la inejecución de las sentencias»[456].

Sobre el retardo o retraso judicial, atinadamente calificado por ORTIZ ÁLVAREZ como «un importante supuesto de responsabilidad del Estado-Juez»[457], este autor considera que «para que el retraso en decidir por parte de los tribunales se configure en un supuesto de funcionamiento anormal, debe tratarse de un retraso en decidir dentro de un "plazo razonable", *standard* que deberá determinarse *in concreto* en función de las circunstancias y elementos de la especie concreta»[458], a lo que también agrega varios y múltiples ejemplos de supuestos de *omisiones injustificadas*[459].

---

[455] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 335.

[456] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 98.

[457] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 294. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 333.

[458] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 294. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 333.

[459] «En lo que toca a las omisiones injustificadas, son infinitas las situaciones que pueden subsumirse en tal noción. Caben, pues, todo tipo de omisiones *in procedendo*, como omisiones administrativas. Por sólo dar algunos otros ejemplos, y además de algunos retardos perpetuos asimilables a la llana omisión, piénsese en casos de omisiones en el correcto manejo de los expedientes —incluyendo la pérdida de los mismos—, omisiones de vigilancia de los juzgados y consecuentes robos, omisión de ejecutar sentencias, omisiones de datos en la sentencia o errores en el señalamiento de bienes a ejecutar, etc. A todo lo anterior, meros ejemplos entre un universo de posibilidades, debe sumarse una variante de la omisión injustificada cuya habitualidad exige su mención aquí, y que quizás merezca hasta un profundo estudio doctrinario, como lo es la omisión temporal —absoluta o parcial— del funcionamiento de los tribunales por motivo de las huelgas. Finalmente, valga señalar que aun cuando la Constitución habla —a título enunciativo debe entenderse— de omisiones injustificadas, supuesto que se desdobla en una forma de funcionamiento anormal, no debe descartarse la procedencia de responsabilidad del Estado-Juez por omisiones justificadas, como puede ocurrir, aunque muy excepcionalmente, en materia de inejecución lícita de sentencias por muy particulares e insoslayables razones de interés general, casos en los cuales lo procedente es la indemnización compensatoria del afectado». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 294-295.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Finalmente, y como fuera introducido a partir de las explicaciones de ORTIZ ÁLVAREZ[460] sobre la distinción de los supuestos de responsabilidad patrimonial del Estado juez en el ordenamiento jurídico venezolano, en casos de actividades propiamente jurisdiccionales y no propiamente jurisdiccionales, a los últimos igualmente se ha referido, entre otros, BADELL MADRID: «También generarán la responsabilidad del Estado los daños causados por los órganos del Poder Judicial por actos que si bien no son jurisdiccionales sí son inherentes a su actividad, tales como la desaparición de expedientes, dinero u objetos consignados en los tribunales, la reducción injustificada de los días y horas de despacho, etc.»[461].

3. Responsabilidad del Estado legislador

Terminando con los escenarios de indemnizaciones de daños resarcibles de acuerdo con la tipología funcional del poder público que los causa, de acuerdo con el ordenamiento jurídico venezolano, así como teniendo en cuenta los desarrollos aportados por la doctrina y jurisprudencia —principalmente del siglo XX e inicios del XXI—, tenemos el supuesto correspondiente a la responsabilidad del Estado legislador, sobre el cual, de entrada, ya precisábamos que el mismo no encuentra respaldo expreso en el texto constitucional, ni en las distintas leyes de la materia.

Sin embargo, y como también fuera advertido, cierto es que (i) tanto de pronunciamientos jurisprudenciales; (ii) de la Exposición de Motivos de la Constitución; (iii) como de una interpretación sistemática de varios enunciados constitucionales; es posible entender, como lo ha planteado la doctrina, que la responsabilidad patrimonial del Estado venezolano es *unitaria* y, por ello, necesariamente comprende la correspondiente al Estado legislador.

De esta manera vemos cómo BADELL MADRID, haciendo referencia a una sentencia clave sobre este aspecto[462], da lugar a la responsabilidad del Estado en su función legislativa, al ampliamente referirse a la responsabilidad integral (*unitaria*) del Estado. Así lo plantea el autor: «Asimismo deber tenerse en cuenta que la decisión de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia del 9 de octubre de 2001 (caso Hugo Eunices Betancourt Zerpa) se refiere, precisamente, a la responsabilidad integral del Estado, y como tal, que abarca a todas las funciones que a éste corresponden. De allí, la posibilidad de que sea condenado igualmente en el caso de daños producidos como consecuencia de la aplicación de la ley»[463], a lo cual atinadamente agrega que esta modalidad de responsabilidad comprende los tres niveles —en sentido vertical— del poder legislativo, precisando que: «Es necesario tener en cuenta que se inscriben dentro de este tipo de responsabilidad aquella en la que incurra no sólo el órgano legislativo nacional, sino también los órganos legislativos estadales y municipales»[464].

---

[460] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 580-581.
[461] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 99.
[462] «Por otra parte, cabe destacar que del espíritu del Constituyente se deriva la voluntad de consagrar un sistema integral de responsabilidad patrimonial del Estado, que abarca todos los daños ocasionados por cualesquiera actividad derivada del ejercicio de las funciones ejercidas por los órganos del Poder Público». Sentencia de 9.10.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hugo Eunices Betancourt Zerpa v. República*.
[463] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 104.
[464] *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

A esta misma conclusión se ha arribado en el pasado, desde la —menos acabada— perspectiva normativa de la Constitución de 1961. En esta línea se encuentra, por ejemplo, GARCÍA RODRÍGUEZ[465], para quien las normas de ese texto, la regulación misma del control de constitucionalidad y el derecho de propiedad, se identificaban como base justificadora de la responsabilidad del Estado legislador, permitiéndole afirmar a este respecto que: «Por las razones expuestas, necesario es concluir que el ordenamiento jurídico venezolano sí abre la posibilidad de que los particulares puedan ejercer las acciones correspondientes para exigir la reparación de los daños que el ejercicio de la actividad legislativa pueda ocasionarles»[466].

En ese sentido también se pronunció ORTIZ ÁLVAREZ, con anterioridad a la existencia de la *norma normarum* vigente, indicando a letra lo siguiente: «En definitiva, estimamos que sí es posible admitir —y de hecho ello viene impuesto por los principios y normas constitucionales— la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, tanto por falta o funcionamiento anormal (por leyes inconstitucionales) como sin falta o por sacrificio particular (por leyes constitucionales)»[467].

También debe tenerse a la mano, como lo recuerda BADELL MADRID, la experiencia normativa venezolana cuando se ha establecido un régimen resarcitorio específico en distintas leyes. Así lo relata el autor: «En muchos casos la propia ley prevé cual será el régimen indemnizatorio aplicable a los daños que hubiere causado su aplicación. En el caso venezolano cabe citar, entre otras, la Ley de 24 de marzo de 1854 que declaró la abolición de la esclavitud, previendo el pago de una indemnización en favor de los dueños de esclavos liberados; la Ley de 28 de mayo de 1950 que estableció la obligación del Estado de resarcir los daños causados a los acreedores por la aplicación de la Ley de Espera y Quita de fecha 9 de abril de 1949 que previó una moratoria para el pago de deudas vencidas y la Ley Orgánica que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos del 29 de agosto de 1975»[468].

En suma, resulta apreciable que, allende la falta de una norma expresa en el texto constitucional que discipline la responsabilidad del Estado por función legislativa, lo cierto es que, como la doctrina y jurisprudencia lo han sostenido, la misma es perfectamente demandable con fundamento en los distintos enunciados que delimitan el tema, amén de hacerlo con base en la justificación última del sistema venezolano de responsabilidad patrimonial, que no es otro que la categoría del daño antijurídico o injustificado, la cual da lugar a supuestos de indemnización tanto por funcionamiento anormal como normal de los poderes públicos, evidenciándose, como ya fuera atendido, el carácter *unitario* del régimen indemnizatorio venezolano.

V. Presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial del Estado, en la doctrina y jurisprudencia venezolanas

Corresponde ahora tener en cuenta las consideraciones que se han presentado en la doctrina y jurisprudencia venezolanas, en relación con los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración, a propósito de lo cual atenderemos —

[465] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit.*, p. 293-296.
[466] *Ibid.*, p. 296.
[467] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 189.
[468] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 100-101.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

introductoriamente— lo que se ha considerado sobre las categorías del daño, la imputación y la relación de causalidad, cuya importancia es capital de cara a la aplicación práctica de esta institución y la posibilidad de los particulares de exigir al Estado la indemnización de los daños resarcibles experimentados.

1. Daño resarcible

Sobre el daño que debe ser indemnizado por la Administración y las características que éste debe reunir, ORTIZ ÁLVAREZ ha considerado que «El daño, para que sea reparable, debe tener cierta consistencia. Ciertamente, no basta con alegar la existencia de un daño para obtener indemnización, pues es necesario que el mismo tenga ciertas características. Primero, el daño debe ser "cierto", lo que excluye los daños eventuales. Segundo, el daño debe ser "personal". Estas son las dos grandes condiciones de existencia, y consecuente reparabilidad, del daño»[469].

De otro lado, BADELL MADRID explica que el daño: «Debe ser *cierto y efectivo*, es decir, real y actual no eventual o futuro. También debe ser *especial o personal*, lo que implica que el mismo esté individualizado con relación a una persona o grupo de personas, es decir, que el daño no debe constituir una carga común que todos los particulares deben soportar»[470] (cursivas del texto), a lo que más adelante agrega que «Es necesario además que el daño sea *antijurídico*, esto es, que se trate de un daño que el administrado no tiene el deber jurídico de soportar (…). Esa antijuridicidad se deriva de la inexistencia en el ordenamiento jurídico de una norma que justifique la carga impuesta al administrado, la cual, al carecer de fundamento en derecho, se erige como una lesión injusta que debe ser resarcida»[471] (cursivas del texto).

Enfocándose en la última característica atendida por BADELL MADRID —seguramente la más relevante de todas—, LINARES BENZO centra su atención en que la lesión sea *antijurídica*. Así lo plantea: «el daño que es indemnizable es **aquella disminución patrimonial antijurídica**, es decir, **cuya víctima no tenga el deber jurídico de soportarla**. La antijuridicidad del perjuicio que funda la responsabilidad de la Administración ya no es la antijuridicidad de la conducta del autor del daño (antijuridicidad **subjetiva**) sino reside en la víctima, la cual no tiene obligación de soportar el daño que le causó»[472] (resaltados del texto).

Sobre las características del daño también se han pronunciado ASPRINO SALAS y MATA MARCANO, quienes de manera detallada y, como se podrá apreciar, refiriéndose a las *condiciones concurrentes* que debe reunir la lesión sobre los cuales se ha llegado a pronunciar la jurisprudencia[473], precisan lo siguiente: «Para que el daño sea susceptible de ser reparado y dé

[469] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 58.
[470] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 38.
[471] *Ibid*., p. 39.
[472] LINARES BENZO, Gustavo, *op. cit*., p. 230.
[473] Sobre la presencia concurrente de las condiciones del daño, *vid*. Sentencia de 27.1.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Promociones Terra Cardón, C.A.* Para análisis detenidos sobre cada una de las condiciones del daño, entre otras, *vid*. Sentencia de 20.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Serafín Rodríguez* (carácter antijurídico); sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila* (carácter cierto); sentencia Nº 986 de 30.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ramón Gallardo v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS)* (carácter económicamente evaluable); y sentencia de 13.8.2001, Tribunal Superior Quinto

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cabida a la indemnización correspondiente, es necesario que sea **cierto**, actual, que se haya producido efectivamente (sólo es reparable el daño futuro cuando parezca inevitable o cuando consista en la pérdida de una oportunidad "seria", quedando excluido el daño eventual); **especial**, en el sentido que no debe ser general, sino particular a la víctima; **anormal**, que no sea propio de la actividad o del servicio, que exceda los inconvenientes "normales" al funcionamiento del servicio; y **susceptible de valoración pecuniaria**, esto es, que sea apreciable en dinero, por consistir en una pérdida de valor infligida a un patrimonio»[474] (resaltados del texto).

En suma, de acuerdo con la doctrina y jurisprudencia, a efectos de que se active el sistema venezolano vigente de responsabilidad patrimonial de la Administración, resulta necesario que el daño sea, de manera *concurrente*: (i) antijurídico o no injustificado; (ii) cierto o efectivo; (iii) económicamente evaluable; y (iv) anormal y especial, esto es, individualizado.

2. Imputabilidad

Si bien BADELL MADRID puntualiza que son dos los elementos que deben estar presentes de cara a la procedencia de la responsabilidad patrimonial del Estado, haciendo expresa referencia al daño y a la relación de causalidad, lo cierto es que cuando hace alusión al daño, lo califica como «daño imputable», materialmente dando entrada a la categoría de la «imputabilidad» que normalmente se atiende como un elemento o presupuesto autónomo de activación de este sistema.

Así lo explica el autor: «Igualmente se requiere que el daño sea jurídicamente *imputable* a la Administración pública por su funcionamiento normal (i.e. actividad lícita) o anormal (i.e. actividad ilícita) derivado de cualquier actuación material o formal y debe estar referido a una situación *jurídicamente protegida*, es decir, a una situación permitida por la ley»[475] (cursivas del texto).

Destacando que no es suficiente que se den cita los elementos correspondientes al daño y al nexo causal, como en principio lo refería BADELL MADRID, a efectos de activar el régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración, SOTO HERNÁNDEZ ha precisado lo siguiente: «no basta con la presencia del daño y de la relación de causalidad, sino que además es necesario que este vínculo entre la conducta causante del daño y el daño mismo sea atribuible a un órgano del Estado»[476].

De su lado BALASSO TEJERA ha precisado, siguiendo lo que se en su momento se disciplinó por la jurisprudencia[477] en el contexto de la distinción entre la imputación de la

---

de lo Contencioso Tributario (con asociados), caso *Supercable ALK, C.A. v. Fisco Nacional* (carácter individualizado: anormal y especial).

[474] ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 422.

[475] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 39.

[476] SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 39

[477] «Responderá también la Administración, si las acciones o actos imputables al agente público conforman actos de servicio público o ejecutados evidentemente con ocasión al mismo y, en tal sentido, los vicios en su actuar son inseparables de la función pública por él cumplida». Sentencia Nº 943 de 11.5.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa. También *vid*. Sentencia de 14.12.1989, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Desarrollos Tercera Avenida, C.A.*

Administración y del funcionario, que: «en el caso de la responsabilidad de la Administración se requiere que al conducta dañosa sea imputable a la Administración, y no necesariamente al funcionario; pues podrá suceder que sea imputable únicamente al funcionario tal como sucede cuando aquel se vale de los poderes y ventajas inherentes a su carácter para cometer actos delictivos respecto de los cuales la Administración permanece ajena»[478].

Por su parte, ASPRINO SALAS y MATA MARCANO explican la necesaria imputación que debe tener lugar, cuestión que enfocan a partir del artículo 140 de la Constitución. Así lo exponen: «El acto lesivo del derecho o interés del particular y que se produce el daño, debe ser imputable a la Administración, lo que implica que el perjuicio debe estar directamente vinculado con la actuación (positiva o negativa) de la Administración y haber sido consumada por una persona legitimada para actuar en nombre de ésta. El artículo 140 de la Constitución de 1.999 lo expresa de manera clara e inequívoca: para que proceda la reparación por parte del Estado venezolano, es necesario que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Pública»[479].

Lo señalado evidencia, de esta manera, que para la doctrina y jurisprudencia venezolanas resulta indispensable que tenga lugar la «imputabilidad» de la acción u omisión desencadenante del daño, a la Administración, de cara a activar su responsabilidad patrimonial y, con ello, el particular o los particulares afectados puedan exigir la indemnización correspondiente.

3. Relación de causalidad

En cuanto a la *relación de causalidad*, que durante el siglo XX fue objeto de múltiples pronunciamientos jurisprudenciales[480], explica ORTIZ ÁLVAREZ que se trata de «la otra condición común a todo régimen de responsabilidad administrativa. No basta que un particular haya sufrido daños, sino que es necesario también que tales daños puedan atribuirse a una actividad administrativa»[481].

Por su parte, BADELL MADRID ha planteado lo que sigue: «*El nexo causal* que permita vincular ese daño con la gestión administrativa es también elemento de la responsabilidad patrimonial del Estado. Es necesario que el daño sea consecuencia de la actividad de la Administración, esto es, que existe un vínculo causal entre el daño causado y la actividad lícita o

[478] BALASSO TEJERA, Caterina, *op. cit.*, p. 184.
[479] ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 423.
[480] «El nexo causal entre la caída de la valla y la muerte de Freddy Luis Cabello Sánchez queda corroborado además con las declaraciones de los testigos presenciales, quienes manifiestan haber visto caer la valla sobre la camioneta de Cabello Sánchez causando la muerte del conductor; que antes del accidente la valla desprendida se encontraba en mal estado pues se veía inclinada por estar cediendo sus bases y que después del accidente observaron que los tornillos que sujetaba el poste desprendido a su base de concreto, se encontraban partidos y oxidados». Sentencia de 19.7.1984, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Alba Orsetti-Cabello Sánchez II.* También *vid*. Sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia de 14.12.1989, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Desarrollos Tercera Avenida, C.A.*; y sentencia de 24.3.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Política-Administrativa, caso *Nemecio Cabeza v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*.
[481] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 31.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

ilícita desplegada por el Estado»[482] (cursivas del texto), agregando que la relación de causalidad no tendrá lugar ante la presencia de las causas extrañas no imputables referidas a: (i) la fuerza mayor; (ii) el hecho de un tercero; y (iii) la culpa de la víctima[483].

Refiriéndose a esta categoría desde el *principio causa-efecto*, SOTO HERNÁNDEZ señala que: «La relación de causalidad obedece a la configuración del principio causa-efecto, en el cual la causa lo configura la actuación lícita o ilícita de la Administración Pública, representada por el ente público o ente privado en cuestión, y el efecto viene dado por los daños y perjuicios que se pretende sean indemnizados»[484].

En resumen, resulta apreciable la necesaria presencia de la *relación de causalidad*, *nexo causal* o *relación causa a efecto* entre la acción u omisión de la Administración y el daño resarcible, para que el régimen venezolano de responsabilidad patrimonial se active, en los términos que la doctrina y jurisprudencia[485] lo han precisado.

VI. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XX

De la revisión efectuada al sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en la Venezuela del siglo XX, se evidencia cierta evolución normativa (allende su marcada precariedad) y jurisprudencial que se experimentó durante el mismo, resultando posible afirmar que, de acuerdo con sus fundamentos normativos, desarrollos jurisprudenciales y consideraciones doctrinales, se estaría ante un régimen *directo*, *objetivo*, *general* y *unitario*, a la vez que *integral*, de acuerdo con el cual *todos* los poderes del Estado (horizontal y verticalmente) serían responsables por los *daños* resarcibles que generasen, en tanto los mismos les sean *imputables* y esté presente la necesaria *relación de causalidad* entre las acciones u omisiones y la lesión patrimonial.

Sin embargo, y como será estudiado en el próximo capítulo, otra es la historia que se ha venido desarrollando durante el siglo XXI, a propósito de la decidida penetración que ha tenido lugar en el ordenamiento jurídico venezolano, en lo general, y en el régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración, en lo particular, de la corriente neoconstitucional, cuyos efectos resultan más que apreciables, como en seguida se dará cuenta de ello.

---

[482] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 41.
[483] *Ibid*., p. 42.
[484] SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *op. cit.*, p. 35.
[485] Así lo ha sentado la jurisprudencia, en un caso de responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular: «Por lo que respecta a la responsabilidad sin falta de la Administración esta Sala observa que, dado su eminente carácter objetivo, ésta surgirá cuando se encuentren presentes tres elementos o condiciones, los cuales son: (1) la existencia de un daño constituido por una afección a un bien o derecho tutelado por el ordenamiento jurídico o disminución patrimonial; (2) una actuación u omisión atribuible a la Administración; y, (3) la relación de causalidad entre tales elementos». Sentencia de 15.6.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Germán Heriberto Avilez Peña v. Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eloriente)*.

Capítulo IV. Neoconstitucionalismo y responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XXI

Introducción

En los capítulos anteriores pudimos revisar los antecedentes y evolución de la responsabilidad patrimonial de la Administración, así como su regulación actual en varios países con miras a identificar sus rasgos característicos e intentar una visión de conjunto sobre su situación normativa, para luego ocuparnos de su estatus jurídico integral (normativo [constitucional y legal], jurisprudencial y doctrinario) en la Venezuela del siglo XX.

Se atendió, en este último aspecto, la evolución histórica de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública venezolana durante el tiempo precisado, las características que pueden inferirse del sistema, así como sus tipologías funcionales y presupuestos de activación, de acuerdo con la jurisprudencia y la doctrina. En suma, la idea fue presentar un reflejo lo más fiel posible de la categoría en la realidad jurídica venezolana del siglo anterior.

Sin embargo, la situación jurídica de la responsabilidad patrimonial de la Administración en Venezuela ha sido otra en lo que va del siglo XXI. Para entender esta nueva realidad e involución aplicativa, se presenta de especial relevancia tener en cuenta la acogida del denominado «neoconstitucionalismo» en la Constitución venezolana y su irradación en el ordenamiento jurídico, cuestión que habilitará comprender las actuaciones (y decisiones) del poder público nacional, en general, y en el contexto de la desarticulación práctica de la responsabilidad patrimonial de la Administración por parte del Tribunal Supremo de Justicia, en particular.

A estos fines, se comentarán algunas generalidades sobre el neoconstitucionalismo, para luego tratar de identificar algunas de las propiedades definitorias o características esenciales de esa concepción del Derecho, para sentar las bases teóricas necesarias que nos permitan adentrarnos, a renglón seguido, en la recepción del neoconstitucionalismo en la Carta Magna venezolana, lo que ha dado pie —junto con otros factores— a un redimensionamiento de la (otrora) situación evolutiva del sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública venezolana durante el siglo XX (capítulo III).

La adopción de la concepción neoconstitucional proyecta sus efectos —en tanto enfoque integrante de la teoría general del Derecho— en la interpretación y aplicación de los enunciados normativos de las distintas parcelas específicas del fenómeno jurídico, no siendo la excepción el Derecho privado[486], el Derecho administrativo[487] ni, como podrá pensarse, el Derecho

[486] Al respecto, *vid*. RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, *Propiedad privada y Estado de Derecho: garantías fundamentales de la actividad económica del empresario*, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2013, p. 63-67 («c.2 Ubicación histórica del Neo-constitucionalismo»). Disponible en: https://saber.ucv.ve/bitstream/10872/9618/1/T026800011035-0-AndreaRondon_finalpublicacion-000.pdf.

[487] Al respecto, *vid*. DURÁN MARTÍNEZ, Augusto, «Neoconstitucionalismo. Proyecciones en el Derecho administrativo uruguayo», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ,

tributario[488], en los cuales precisamente se da cita la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, de por sí bastante poderosa y, tanto más, con la relativización del ideal político del Estado de Derecho, dando paso al «Estado constitucional», «Estado constitucional de Derecho» o «Estado de Derecho constitucional», fenómeno que se ha concretado en la Venezuela del siglo XXI por medio de la implantación del denominado «Estado de Justicia», como más adelante se podrá apreciar.

I. Sobre el neoconstitucionalismo. Generalidades

En seguida nos adentraremos en el fenómeno del neoconstitucionalismo[489], para lo cual, como se podrá apreciar, resulta de especial apoyo e insumo conceptual traer —en simultáneo—

Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 197-219.

[488] Por todos, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, «Principios tributarios en América Latina y neoconstitucionalismo», inédito, *in totum*; y CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía… cit.*, p. 111-189 («Capítulo II - La CRBV como expresión del neoconstitucionalismo»).

[489] Sin pretender resolver aquí la difícil cuestión sobre los distintos sentidos o variantes del denominado «neoconstitucionalismo», ni mucho menos, basta señalar que lo que se intentará será un análisis descriptivo de los que pudieran entenderse —no sin discusión, ello es obvio— los rasgos más o menos comunes (y esto pudiera ser bastante relativo) que en la doctrina se suelen afirmar de esa corriente. De lo anterior que, antes de abordar esta tarea, deba tenerse en cuenta lo que al respecto precisa GARCÍA AMADO: «Se suele señalar que el llamado neoconstitucionalismo es una doctrina de caracteres un tanto difusos. Entre los autores que a menudo son adscritos a ella los más mencionados son DWORKIN, ALEXY, NINO o ZAGREBELSKY. Ciertamente, son importantes las diferencias entre todos ellos, lo cual marca una primera dificultad para decantar esos elementos comunes que permitirían identificar esa doctrina neoconstitucionalista, que ha sido a veces calificada como nuevo paradigma. Posiblemente la formulación más radical y terminante del neoconstitucionalismo aparece en el libro *El derecho dúctil*, de GUSTAVO ZAGREBELSKY, obra que ha tenido importante eco, pero que no deja de ser un producto de menor enjundia que los escritos capitales de los otros autores mencionados. En cualquier caso, nos hallamos ante una teoría que no ha encontrado aún plasmación completa y coherente en una obra central y de referencia, por lo que sus caracteres deben ser espigados de aquí y de allá, más construidos como descripción del común denominador de una tendencia genérica actualmente dominante y presente en la teoría constitucional y iusfilosófica de hoy y, muy en particular, en la propia jurisprudencia de numerosos tribunales constitucionales, que como balance a partir de una obra canónica con perfiles bien precisos y delimitados. Está hoy muy presente esa impregnación neoconstitucionalista en numerosos escritos teóricos y sentencias, pero puede que esa falta de definición clara, de rigor analítico y de empeño fundamentador en sus propios cultivadores sea una de las bazas que alimentan el éxito del neoconstitucionalismo. Lo muy vago e impreciso de las tesis de partida lo convierte en teoría superficialmente atractiva y aparentemente novedosa, al tiempo que en la práctica cumple a la perfección lo que me parecen sus cometidos principales, que serían los de reforzar la influencia política de la presunta ciencia jurídico-constitucional, por un lado, y, por otro, impulsar un judicialismo que subvierte la relación entre los poderes constitucionales, pone en jaque el principio democrático y la soberanía popular y desdobla las propias constituciones, haciendo que ciertos derechos "materializados" y fuertemente vinculados a valores morales sustanciales imperen absolutamente sobre los derechos constitucionales de tipo político, participativo y procedimental. El equilibro entre derechos humanos y soberanía popular, en el que tanto insiste por ejemplo HABERMAS, se rompe a favor de una concepción moralizante y absolutizadora de los primeros, con la consecuencia de que acaba por promoverse un nuevo soberano que no es otro que la judicatura, y en especial la jurisdicción constitucional, en alianza con la doctrina. Es lo que podríamos llamar el complejo académico-judicial, que, desde su afán de excelencia ética y de elitismo político, pretende suplantar los dictados de un pueblo que las constituciones dicen soberano, pero que es tenido por incapaz (por sí o por sus representantes en democracia) de calar en esos contenidos morales que formarían el cimiento de las constituciones y en los que sólo logran penetrar con propiedad los profesores y los jueces de las más altas cortes». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho y sus circunstancias. Nuevos ensayos de filosofía jurídica*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2010, p. 131-132. Sobre los orígenes de esta expresión («neo-constitucionalismo») en la escuela genovesa (POZZOLO, COMANDUCCI y BARBERIS) y el uso confuso de ese rótulo, *vid*. ATIENZA, Manuel, *Filosofía del*

algunas consideraciones sobre el positivismo jurídico[490], dado que el mismo se encuentra en muchos sentidos en la *acera de enfrente* de la corriente jurídica que a nuestros fines resulta de interés.

En este sentido, es mucho lo que se puede decir del positivismo, así como de las distintas concepciones que a lo largo del tiempo se han desarrollado del mismo. No obstante lo anterior, sólo se trazará la idea básica de esta corriente del pensamiento jurídico, a fines de hacer una breve caracterización de la misma que reportará utilidad más adelante, aun cuando —realmente— el enfoque versará sobre la tesis conceptual o metodológica del positivismo, habida cuenta de que, como podrá apreciarse, pareciera seguro afirmar que el punto de inflexión entre esta corriente y el neoconstitucionalismo se ubica en la cuestión valorativa de la moral y la justicia, a otro decir, la defensa positivista de la *tesis de la separación*, por oposición a la defensa neoconstitucional de la *tesis de la conexión*, sobre las cuales se volverá más adelante.

Así, para el positivismo jurídico —en los términos estipulados— es posible identificar un sistema jurídico, tildar una realidad de *jurídica*, sin acudir a criterios morales o de justicia[491]. Bajo este enfoque, se da una separación clara entre Derecho y moral: una cosa es el Derecho, la *descripción* del fenómeno jurídico como conjunto de normas o enunciados (lo que *es*) y otra, muy distinta, su moralidad o justicia (lo que *debería ser*). En efecto, el test o juicio de juridicidad de las normas está estrictamente vinculado con su *validez* (entendida como «regularidad»[492]),

---

Derecho y transformación social, Editorial Trotta, Madrid, 2023, p. 117-146 («V. Ni positivismo jurídico ni neoconstitucionalismo: una defensa del constitucionalismo postpositivista»). En general, sobre las distintas corrientes o concepciones del «neoconstitucionalismo», entre tantos, *vid*. CARBONELL, Miguel (Ed.), *Teoría del neoconstitucionalismo. Ensayos escogidos*, Editorial Trotta, Madrid, 2007, *in totum*; CARBONELL, Miguel (Ed.), *Neoconstitucionalismo(s)*, Editorial Trotta, 4ª edición, Madrid, 2009, *in totum*; COMANDUCCI, Paolo, AHUMADA, María Ángeles y GONZÁLEZ LAGIER, Daniel, *Positivismo jurídico y neoconstitucionalismo*, Fundación Coloquio Jurídico Europeo, Madrid, 2009, *in totum*; CARBONELL, Miguel y GARCÍA JARAMILLO, Leonardo (Eds.), *El canon neoconstitucional*, Editorial Trotta, Madrid, 2010, *in totum*; FERRAJOLI, Luigi *et al*., *Un debate sobre el constitucionalismo. Monográfico revista Doxa, núm. 34*, Marcial Pons, Madrid, 2012, *in totum*; FERRAJOLI, Luigi y RUIZ MANERO, Juan, *Dos modelos de constitucionalismo. Una conversación*, Editorial Trotta, Madrid, 2012, *in totum*; ORTIZ GAZPAR, David Aníbal y AQUIZE CÁCERES, Katty Mariela (Coords.), *Tendencias actuales del Estado constitucional contemporáneo*, tomo V-Neoconstitucionalismo y argumentación jurídica. Constitucionalismo y principio de proporcionalidad, ARA Editores, Lima, 2013, *in totum*; CASAL HERNÁNDEZ, Jesús María, *La justicia constitucional y las transformaciones del constitucionalismo*, Universidad Católica Andrés Bello - Fundación Konrad Adenauer, Caracas, 2015, p. 13-93 («Capítulo Primero - El constitucionalismo y algunas de sus transformaciones»); BARROSO, Luis Roberto, *La interpretación constitucional y los desafíos del neoconstitucionalismo*, Ediciones Jurídicas Axel, Bogotá, 2015, *in totum*; VIGO, Rodolfo Luis, *Iusnaturalismo y neoconstitucionalismo. Coincidencias y diferencias*, Editorial Porrúa, México, D.F., 2016, *in totum*; SALOMÃO LEITE, George, SALOMÃO LEITE, Glauco y STRECK, Lenio (Coords.), *Neoconstitucionalismo. Avances y retrocesos*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016, *in totum*; HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, *¿Constitucionalismo o neoconstitucionalismo? Aportes a un debate contemporáneo*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2020, *in totum*; y IPPOLITO, Dario *et al*., *Para Luigi Ferrajoli*, Editorial Trotta, Madrid, 2021, *in totum*.

[490] Para una muy buena sistematización de estudios de KELSEN, RAZ, ROSS, HART, BOBBIO, MACCORMICK, WRÓBLEWSKI y GUASTINI, entre otros, sobre la corriente positivista, específicamente su contraste con el iusnaturalismo y el realismo jurídico, las variedades de positivismo, y los conceptos de Derecho, validez, interpretación, actividad judicial, sistema jurídico y derechos, *vid*. JORI, Mario (Ed.), *Legal positivism*, Dartmouth Publishing, Cambridge, 1992, *in totum*.

[491] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 93.

[492] Esto es, normas: (i) dictadas por el órgano competente, (ii) siguiendo el procedimiento establecido, y (iii) en respeto de las normas jerárquicamente superiores. Al respecto, *vid*. PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, «La

razón por la cual es analíticamente posible hablar, desde este punto de vista, de un Derecho inmoral o de un Derecho sin justificación moral. Este tema, de la esencia misma de la cuestión, será luego revisitado en mayor detalle.

Como lo plantea GARCÍA AMADO, «El positivismo jurídico es una manera de nombrar, es una opción sobre qué es funcional y comunicativamente más razonable llamar derecho. Su razón fundamental es que no se debe confundir la denominación socialmente establecida sobre lo que cuenta como derecho con las pretensiones que se tengan sobre cómo debería ser o cómo debería usarse y para qué el derecho. Es, pues, antes que nada, una tesis conceptual y semántica. Cada persona o grupo pueden tener su opinión sobre el cuchillo mejor, sobre el sexo ideal o sobre el amor perfecto, pero no está en su mano determinar las propiedades del concepto de cuchillo y, en consecuencia, la referencia de términos como "cuchillo", "amor" o "sexo".// Desde ese núcleo de la tesis se pueden comprender las dos notas con que el positivismo acostumbra a presentarse, la de la separación conceptual entre derecho y moral y la del carácter convencional del derecho»[493].

Ahora bien, en lo que al neoconstitucionalismo toca (también referido, por algunos sectores de la doctrina, bajo el rótulo de «postpositivismo»[494] o simplemente «constitucionalismo»[495], así como de «constitucionalismo avanzado» o «constitucionalismo de derechos»[496] o, más ampliamente, «iusmoralismo»[497]), si bien han sido consideradas bastante eclécticas tanto sus *bases filosóficas*, como la posición que asume frente a la *teoría general del Derecho*[498], en la medida que las primeras (sus bases filosóficas) muestran una clara influencia de la filosofía analítica, de la filosofía hermenéutica y de la teoría del discurso habermasiana; mientras que la segunda (su posición de cara a la teoría del Derecho), resulta ser en alguna medida una combinación de las corrientes del realismo, del positivismo y del propio

---

tridimensionalidad del fenómeno jurídico. Validez, eficacia y justicia» (materiales docentes del Máster en Argumentación Jurídica, Universidad de Alicante, España), p. 2, inédito.

[493] GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Positivismo jurídico», *Garcíamado* (Blog), julio 2014. Disponible en: https://www.garciamado.es/2014/07/positivismo-juridico-por-juan-garcia-amado/.

[494] En esta línea, *vid*. ATIENZA, Manuel, *Curso de argumentación jurídica*, Editorial Trotta, Madrid, 2013, p. 28-30; y AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho y argumentación*, Lleonard Muntaner Ed., Palma de Mallorca, 2008, p. 16 y s.

[495] Así lo explica ATIENZA: «En términos generales, cabría decir que esa nueva concepción del Derecho (a la que no sólo se adscriben ciertos teóricos del Derecho, sino también muchos juristas prácticos) supone, entre otras cosas, lo siguiente. El Derecho no puede verse exclusivamente como una realidad ya dada, como el producto de una autoridad (de una voluntad), sino (además y fundamentalmente) como una práctica social que incorpora una pretensión de corrección o de justificación. Ello implica un cierto objetivismo valorativo; por ejemplo, asumir que los derechos humanos no son simplemente convenciones, sino que tienen su fundamento en la moral (en una moral universal y crítica, racionalmente fundamentada). Atribuir una especial importancia a la interpretación, entendida como una actividad guiada por la necesidad de satisfacer los fines y los valores que dan sentido a la práctica. Y otorgar cierta prioridad al elemento valorativo del Derecho sobre el autoritativo, sin desconocer por ello los valores del "legalismo"; el ideal regulativo del jurista del constitucionalismo, o del jurista post-positivista, tendría que ser el de integrar en un todo coherente la dimensión autoritativa del Derecho con el orden de valores expresado en los principios constitucionales». ATIENZA, Manuel, *Curso… cit.*, p. 29.

[496] «Se habla en ocasiones también de "constitucionalismo avanzado" o "constitucionalismo de derechos" (cfr. S. SASTRE ARIZA. "La ciencia jurídica ante el neoconstitucionalismo", en M. CARBONELL (ed.). *Neoconstitucionalismo(s)*, Madrid, Trotta, 2003, p. 239». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 131.

[497] Al respecto, *vid*. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *Iusmoralismo(s). Dworkin, Alexy, Nino*, Cevallos Editora Jurídica, Quito, 2015, *in totum*.

[498] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 309.

iusnaturalismo; no es menos cierto que, desde un *enfoque político*, se refiere a una concepción que pretende fundamentar y estar al servicio del Derecho del Estado constitucional[499].

En este sentido, el Estado constitucional, Estado constitucional de Derecho o Estado de Derecho en sentido «fortísimo»[500], ha sido considerado el producto del proceso histórico de constitucionalización del orden jurídico[501], cuyos factores principales podrían enumerarse —como lo hace AGUILÓ REGLA[502] siguiendo a GUASTINI[503]— de la manera siguiente: (i) rigidez constitucional, entendida como imposibilidad o dificultad para modificar la Constitución; (ii) supremacía de la Constitución por encima de la ley, así como reserva constitucional, que impediría la derogación o modificación de ciertas materias por vía legal, pudiendo hacerse sólo vía constitucional; (iii) fuerza vinculante de la Constitución y, con ella, desaparición de las normas programáticas; (iv) desplazamiento de la interpretación literal a favor de la interpretación extensiva de la Constitución; (v) aplicación directa de las normas de la Constitución, tanto en las relaciones de Derecho público como en las de Derecho privado; (vi) establecimiento del criterio de interpretación de la ley de conformidad con la Constitución; y (vii) la significativa influencia constitucional en el debate y proceso político.

Distinguiendo entre un neoconstitucionalismo *conceptual* y un neoconstitucionalismo *normativo*, GARCÍA JARAMILLO ofrece unas consideraciones bastante esclarecedoras sobre esta corriente que, a partir de cuatro aspectos, permiten aprehender algunos de sus rasgos característicos. Así lo plantea: «El neoconstitucionalismo es una doctrina integral que reconstruye, con dos propósitos, el modelo jurídico de los ordenamientos jurídicos de los estados constitucionales: elevar conclusiones sobre la naturaleza del derecho en un plano conceptual o justificar normativamente ese modelo. Es posible distinguir entonces entre un *neoconstitucionalismo conceptual* y un *neoconstitucionalismo normativo*: el primero redefine la teoría del derecho al cuestionar los principales cimientos teóricos e ideológicos sobre los que se estructuró el discurso jurídico durante décadas; el segundo estructura una nueva política del derecho al objetar muchos presupuestos positivistas como la no necesaria vinculación entre el derecho y la moral, la consideración de las reglas como el principal tipo de normas en un ordenamiento jurídico, la centralidad de la ley proveniente del Poder Legislativo como fuente de derecho y la menor intensidad en la colaboración entre las ramas del poder público para la realización de los fines del Estado»[504]. De estos aspectos, y otros más, nos encargaremos a continuación.

---

[499] Cf. *Idem*.

[500] En contraposición a los sentidos «débil» (o etimológico de la expresión alemana *Rechtsstaat*) y «fuerte» (referido al Estado de Derecho «legislativo») que se explican en: BARBERIS, Mauro, *op. cit.*, p. 150 y s.

[501] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 12.

[502] Cf. *Ibid*., p. 12 y s.

[503] Cf. GUASTINI, Riccardo, *Lezione di teoria del diritto e dello Stato*, G. Giappichelli editoriale, Turín, 2006, p. 239 y s.

[504] GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *Activismo judicial y dogmática de los márgenes de acción: una discusión en clave neoconstitucional*, Instituto de Estudios Constitucionales del Estado de Querétaro, Querétaro, 2016, p. 37. De manera algo distante, si bien haciendo alusión a ambas manifestaciones del neoconstitucionalismo, explica GARCÍA FIGUEROA lo siguiente: «Esto permite distinguir dos manifestaciones fundamentales de neoconstitucionalismo. El neoconstitucionalismo meramente normativo o débil se limita a prescribir un modelo jurídico-político: el propio del Estado constitucional de Derecho. Para autores como Luigi Ferrajoli o Luis Prieto en España las especificidades del Derecho constitucionalizado constituyen un modelo deseable que merece la atención de los teóricos del Derecho, pero ello no afecta en nada a la tesis de la separación conceptual entre Derecho y moral. Por el contrario, el

II. Algunas propiedades (más o menos) definitorias del neoconstitucionalismo

Es ya un lugar común afirmar que el sistema jurídico está compuesto de *reglas* y *principios*[505], ambos dirigidos a *guiar la conducta*. Estas tipologías normativas forman parte de los denominados enunciados *regulativos* que, junto con los *constitutivos* —que confieren poderes o atribuyen competencias— forman parte de las *normas prácticas*[506]. En particular, las reglas (o mandatos *definitivos*, en la denominación de ALEXY[507]), que representan la tipología de normas del positivismo, son las generalmente explicadas como de aplicación de tipo «todo o nada», «cerrada» o «excluyente». Por su parte, los principios (o mandatos de *optimización*, también en la denominación de ALEXY[508]), cuya aplicación se realiza en la «mayor medida posible», de manera «abierta» o «no excluyente» (débil), integrarían junto a las reglas —a su vez dotándolas de sentido[509]— la tipología normativa del neoconstitucionalismo, enfatizándose —como explica ATIENZA[510]— la importancia de los principios para entender a cabalidad la estructura y el funcionamiento mismo del sistema jurídico. Más adelante se insistirá en esta cuestión.

---

neoconstitucionalismo conceptual o fuerte no se limita a reconstruir y prescribir el modelo de Derecho de los Estados constitucionales a la manera del neoconstitucionalismo débil o normativo. El neoconstitucionalismo fuerte o conceptual de Alexy, Dworkin o Nino sostiene que las particularidades del Derecho verificadas bajo el Estado constitucional contribuyen de algún modo a revisar nuestra visión del Derecho, cuestionando la tesis de la separación entre Derecho y moral en algún sentido». GARCÍA FIGUEROA, Alfonso, «Derrotabilidad normativa y antipositivismo externo. Dos aspectos esenciales del neoconstitucionalismo», en GRÁNDEZ, Pedro y MORALES, Félix (Eds.), *La argumentación jurídica en el Estado constitucional*, Palestra Editores, Lima y México, D. F., 2013, p. 118.

[505] Contraste normativo que, como es sabido, se dio a propósito del debate entre Herbert L. A. HART y Ronald DWORKIN. Sobre esta distinción, así como en relación con esa conocida contienda, *vid*. BULLOCH, Penélope y RAZ, Joseph (Eds.), *La decisión judicial. El debate Hart-Dworkin*, Universidad de los Andes Facultad de Derecho - Siglo del Hombre Editores, 1ª edición, 6ª reimpresión, Bogotá, 2008, *in totum*. Sobre la distinción entre reglas y principios, es verdaderamente incalculable la doctrina que puede consultarse gracias al auge que el tema ha tenido en los tiempos más recientes, tanto en Europa como en Latinoamerica. Entre tantos, *vid*. ALEXY, Robert, *Teoría de los derechos fundamentales*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p. 81 y s.; y, en general, sobre la teoría de los enunciados jurídicos, *vid*. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*, Ariel, 2ª edición, 4ª reimpresión, Barcelona, 2007, *in totum*.

[506] En atención a la clasificación de los enunciados de carácter *práctico* y *no práctico*, tenemos que los primeros *guían* la conducta, desde las perspectivas *permisivas*, *prohibitivas* y *obligatorias*, mientras que los segundos establecen *definiciones* para delimitar la interpretación jurídica de las categorías definidas y, con ello, habilitan la aplicación de las normas *prácticas*. Las segundas (las *no prácticas*) sirven para concretar la aplicación de las primeras (las *prácticas*). Si bien, en principio, los enunciados *no prácticos* no guían propiamente la conducta —por lo menos no *directamente* hablando—, lo cierto es que sí lo hacen de manera *indirecta* al definir la categoría jurídica que es empleada en la norma práctica que guía la conducta directamente, gozando, así, de *finalidad práctica*. Al respecto, *vid*. *Ibid*., p. 189-190.

[507] Cf. ALEXY, Robert, *Teoría de la argumentación jurídica*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2007, p. 349-350.

[508] Cf. *Ibid*., p. 350.

[509] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 17-18; lo que vendría a poner sobre la mesa la «superioridad axiológica» de los principios frente a las reglas, sostenida por la doctrina neoconstitucional. En este sentido, al definir las *reglas*, ÁVILA hace expresa alusión a la «superioridad axiológica» de los *principios*, en los términos siguientes: «*Las reglas son normas inmediatamente descriptivas, primariamente retrospectivas y con pretensión de decidibilidad y comprensión, para cuya aplicación se exige la valoración de la correspondencia, siempre centrada en la finalidad que les da soporte o en los principios axiológicamente superiores, entre la construcción conceptual de la descripción normativa y la construcción conceptual de los hechos*» (cursivas del texto). ÁVILA, Humberto, *Teoría de los principios*, Marcial Pons, 10ª edición, Madrid, 2011, p. 70.

[510] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 309.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

De otro lado, en el positivismo se entiende que las relaciones entre las normas son de naturaleza lógica, de *consistencia normativa*, que supone la aplicación y cumplimiento simultáneo de varias normas[511]; de ahí que se hable, cuando éstas fallan, de los «defectos lógicos de los sistemas jurídicos»[512]. Los conflictos lógicos, por su parte, se refieren a los resultados incompatibles que se producen en la aplicación de normas (reglas) a un mismo supuesto de hecho, generándose una situación de contradicción o antinomia, que puede ser de distintos tipos[513], solucionables, en principio, por medio de la «exclusión»[514] de una de las normas a través de los criterios *lex superior, lex specialis y lex posterior*; mientras que, por otra parte, están los problemas de las lagunas normativas, que se presentan cuando una determinada situación de hecho no está regulada por norma (regla) alguna[515].

En cambio, del lado del neoconstitucionalismo las relaciones normativas exceden del campo de la lógica, pasando de la «consistencia normativa» a la «coherencia valorativa», para la cual es necesario que las normas «presenten una unidad de sentido y/o de propósitos prácticos»[516]. Por su parte, los problemas de incoherencia valorativa, esto es, de ausencia de unidad, no se resuelven como en el caso del positivismo mediante la «exclusión» de la norma incoherente, sino a través del «juicio de ponderación»[517] de los principios aplicables a la situación concreta.

En cuanto a la concepción de los *derechos*, en el positivismo, se trata de una de tipo «correlativo»: los derechos de un sujeto suponen los *deberes* de otro sujeto. En el neoconstitucionalismo los derechos suponen deberes, pero desde un sentido meramente *regulativo*, esto es, en tanto guía de conducta; por lo que si se observa la cuestión desde un sentido *valorativo*, esa correlación se pierde: el hecho de que alguien tenga un deber, porque otro tiene un derecho, no equivale a afirmar que alguien tiene un derecho, porque otro sujeto tiene un deber. A otro decir, la titularidad de los derechos justifica la imposición de los deberes, pero no a la inversa[518].

También, el razonamiento jurídico del positivismo jurídico corresponde al de la técnica de la *subsunción* en las reglas. En efecto, se subsume una situación *concreta* dentro de una norma (regla) *genérica*, en cuya realización pueden surgir inconvenientes o desajustes, tanto de la situación concreta (calificación *fáctica*), como de la regla genérica (interpretación *normativa*), siendo ambos desajustes esencialmente semánticos[519]. En cambio, el neoconstitucionalismo no sólo se rige por un razonamiento jurídico de tipo subsuntivo, en la medida que el sistema jurídico está compuesto tanto por reglas como principios y, así, también tiene cabida la técnica aplicativa

[511] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 18.
[512] Cf. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 272 y s.
[513] Cf. *Ibid.*, p. 274-275, apoyándose en las ideas de ROSS, en la clasificación que hace de las inconsistencias tipo «total-total», «total-parcial» y «parcial-parcial».
[514] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 18.
[515] A las *contradicciones* y *lagunas normativas*, se les suman las «redundancias normativas». Al respecto, *vid.* NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 279-280.
[516] AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 18.
[517] Cf. *Ibid*., p. 19.
[518] Cf. *Idem*.
[519] Cf. *Ibid*., p. 19-20.

de la «ponderación» —en lo absoluto exenta de críticas[520]—, adquiriendo la dimensión valorativa del Derecho, bajo este enfoque, considerable importancia[521].

En lo que a la creación y aplicación normativa se refiere, en la corriente positivista se trata de momentos claramente diferenciables del Derecho. A este respecto, explica AGUILÓ REGLA[522] que la *creación* normativa es una actividad fundamentalmente «política» y «moral», y que representa un «acto de voluntad»[523]; mientras que la *aplicación* normativa es una actividad de naturaleza y carácter «técnico» y «jurídico», no siendo —en su opinión— una cuestión de voluntad, sino un «acto de conocimiento»[524].

---

[520] Como lo ha hecho GUASTINI, para quien los principios realmente se adjudican (interpretan y aplican) mediante una particular forma de subsunción, denominada «concretización». Así lo explica: «La aplicación de un principio exige, por lo tanto, concretización, puesto que "aplicar" un principio consiste precisamente en concretarlo.// La concreción de un principio es un razonamiento —generalmente no deductivo y, por tanto, no vinculante— que (a) tiene entre las premisas el principio en cuestión y (b) tiene como conclusión una regla (implícita).// (…) Repito: Aplicar un principio significa ya no usarlo para resolver un caso, sino concretarlo, esto es, usarlo para elaborar una regla implícita, esta sí, idónea para resolver el caso. Y, de otra parte, la concreción de un principio implica frecuentemente una subsunción: por ejemplo, incluir el interrogatorio del imputado en el concepto de procedimiento, a fin de concretar el principio del derecho de defensa, no es otra cosa que una subsunción "genérica".// En suma, tengo la impresión que la insistencia sobre la idea de que los principios no admiten subsunción es testimonio de la gran ignorancia que reina entre los juristas en materia de razonamiento jurídico en general y de subsunción en particular». GUASTINI, Riccardo, «A propósito del neoconstitucionalismo», *Gaceta Constitucional*, Nº 67, Gaceta Jurídica, Lima, 2013, p. 240. En igual sentido, *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Estudios de teoría constitucional*, Distribuciones Fontamara - Universidad Nacional Autónoma de México, México, D. F., 2001, p. 136-137; y del mismo autor y sobre este tema, también *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Teoría e ideología de la interpretación constitucional*, Editorial Trotta, Madrid, 2008, p. 78-80. También considerando que en la ponderación se aplica un método interpretativo/subsuntivo, *vid*. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 207-245.

[521] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit*., p. 20.

[522] Cf. *Ibid*., 21.

[523] También se ha precisado, de manera algo distinta a la expuesta por AGUILÓ REGLA, que el momento o campo de la creación (producción) del Derecho, puede a su vez distinguirse en las fases: (i) *prelegislativa*, en la cual los argumentos tendrían un carácter «político» y «moral», y (ii) *legislativa*, en la cual se abordarían las cuestiones de tipo «técnico-jurídico». Cf. ATIENZA, Manuel, *Las razones del Derecho. Teorías de la argumentación jurídica*, Universidad Nacional Autónoma de México, México D. F., 2003, p. 1-2.

[524] Como es sabido, en un sentido estricto se han diferenciado la *interpretación* (o interpretación *cognitiva*) y la *aplicación* (o interpretación *decisoria*) del Derecho, en la medida que la primera respondería a un *acto de conocimiento*, consistente en la identificación o desentrañamiento por parte del intérprete de las *distintas opciones* presentes en la norma bajo análisis, teniendo en cuenta, claro está, que dicho acto pudiese a su vez comprender *aspectos voluntarios* al excluir posibilidades interpretativas del marco normativo objeto de la descripción; mientras que la segunda (la aplicación o interpretación *decisoria*) constituye plenamente un *acto de voluntad*, dirigido a *escoger* —entre las distintas opciones identificables y brindadas por la norma— la que más se apegue o ajuste al *entender* de su aplicador, por la cual, en definitiva, se decantará. Cf. GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 35. Igualmente, si bien es cierto que es posible la realización aislada de un acto interpretativo sin faz aplicativa (*e. g.*, por el teórico del Derecho), no es menos cierto que toda labor de aplicación supone un acto previo de interpretación. En esta línea, resulta importante una reflexión que presenta TOSTA, en relación con la naturaleza de la *aplicación* del Derecho y, específicamente, sobre los *actos de voluntad* que ella implica: «Ya se ha señalado que el acto de voluntad tiene que ser guiado por algo; ese algo no es una deducción matemática, ni resulta, por ejemplo, de la aplicación del principio de tercero excluido. Ese algo depende de las creencias políticas, de las convicciones morales, de las ideas sobre lo que es justo o equitativo. Siendo así las cosas, ¿puede decirse que se trata de un proceso racional, objetivo? ¿Se desarrolla por procedimientos que conciernen a la razón? ¿Es algo válido para todos, con independencia del sujeto que actúa? Parece que no». TOSTA, María Luisa, *Lo racional y lo irracional en el Derecho*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2009, p. 91. De la misma autora y en igual línea de pensamiento, *vid*. TOSTA, María Luisa, *Ensayos de filosofía del Derecho*, Ediciones Paredes, Caracas, 2012, p. 141-144. La cuestión, como es sabido, alcanza niveles de mayor complejidad

Para el neoconstitucionalismo, la separación apuntada entre el razonamiento moral y político, por un lado, y el técnico y jurídico, por el otro, no es categórica. Más bien, el razonamiento moral y político del legislador se juridifica, en la medida que la ley es un desarrollo de la Constitución, así como el razonamiento jurídico se politiza y moraliza, en tanto se impregna de los valores constitucionales (principios y derechos)[525], esto es, se produce una «integración entre las diversas esferas de la razón práctica: el Derecho, la moral y la política»[526].

En sintonía con lo anterior, teniendo en cuenta que en la corriente positivista el Derecho es *creado* (y es posteriormente *aplicado*), el fenómeno jurídico se identificada por la «forma» de esa creación, su «fuente», es ésta la que determina su *juridicidad*, de allí que esté condicionada su *validez* a una «racionalidad formal»[527]: (i) el dictado por el órgano competente, (ii) siguiendo el procedimiento legalmente establecido, y (iii) respetando las normas superiores constitucionales[528].

Por su parte, la concepción neoconstitucional reconoce —pero no se limita a— las fuentes del Derecho, la cuestión formal. En este sentido, se ocupa también de criterios materiales de validez («racionalidad material»)[529], como es el caso de las llamadas «normas necesarias»,

---

cuando no se está frente a un *caso claro*, en los cuales las circunstancias fácticas encuadran *claramente* en el supuesto de hecho o anteceden de la regla, sino más bien ante uno ubicado en la *zona de penumbra*, en la cual no se tiene certeza sobre la inclusión o exclusión del caso en las *palabras de la ley*, en su supuesto fáctico. En estos últimos casos, el intérprete se ve obligado a *decidir* si los hechos en cuestión encuadran o no en la regla, para lo cual deberá *adjudicarle* un sentido a la misma que hasta ese momento no tenía —dada la textura abierta de la propia regla— bajo *su* responsabilidad, poniéndose así de relieve, aún más, su inevitable *subjetividad*. Cf. CARRIÓ, Genaro, *Notas sobre Derecho y lenguaje*, Abeledo-Perrot, 5ª edición, Buenos Aires, 2006, p. 56, 57 y 72. En definitiva, se ha precisado que la interpretación jurídica consiste en: (i) *descubrir* el sentido de la norma, esto es, desentrañar la opción u opciones presentes en la norma bajo examen, de acuerdo con la tesis *formalista*; (ii) *adjudicar* sentido a la norma, que consiste en decidir si los hechos en cuestión encuadran o no en la misma, para la tesis *realista*; y (iii) *descubrir* el sentido de la norma en los casos fáciles y *adjudicarle* sentido a la norma en los casos difíciles, según la tesis *intermedia*. Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 270-271. Sobre la relación «lenguaje-interpretación», *vid*. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 245-272; y CARRIÓ, Genaro, *op. cit.*, p. 17-89. Por su parte, sobre la relación «vaguedad del lenguaje-interpretación», *vid*. ENDICOTT, Timothy, *Vagueness in Law*, Oxford University Press, Oxford, 2000, p. 159-183; y, puntualmente sobre la «textura abierta del Derecho», *vid*. HART, Herbert L. A., *The Concept of Law*, Oxford University Press - Clarendon Law Series, 2ª edición, Oxford, 1994, p. 124-136. En general, sobre distintas teorías de la interpretación jurídica, *vid*. LIFANTE VIDAL, Isabel, *La interpretación jurídica en la teoría del Derecho contemporánea*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1999, *in totum*. En cuanto a la interpretación jurídica, con especial énfasis en la subjetividad inherente a la aplicación del Derecho, *vid*. TOSTA, María Luisa, *Lo racional… cit*., p. 84-85, 89-93, 199-201 y 214-216. También, sobre el tema «interpretación y objetividad», *vid*. DWORKIN, Ronald, *A Matter of Principle*, Harvard University Press, Cambridge, 9ª impresión, Massachusetts y Londres, 2000, p. 167-177; y FISS, Owen M., «Objectivity and Interpretation», en COLEMAN, Jules L. (Ed.), *Philosophy of Law. A Five-Volume Anthology of Scholarly Articles*, vol. 3 (*Constitutional Law and Its Interpretation*), Garland Publishing, New York y Londres, 1994, p. 433-457.

[525] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 21.

[526] ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 310.

[527] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 22.

[528] En los términos expuestos con ocasión al *juicio de juridicidad* de las normas en el pensamiento positivista, que se encuentra vinculado con la «validez» (regularidad) de las mismas, en el sentido precisado con anterioridad.

[529] Al respecto explica ATIENZA, que el neoconstitucionalismo (constitucionalismo o postpositivismo, como lo refiere) supone: «entender la validez en términos sustantivos y no meramente formales (para ser válida, una norma debe respetar los principios y derechos establecidos en la constitución)». ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 310.

esto es, aquéllas cuya derogación conllevaría al cambio del sistema jurídico mismo, sobre las cuales recae una validez material por su «coherencia valorativa», de lo que se desprende que —según esta corriente— sería posible que una norma fuese *formalmente* válida (por su origen), pero *materialmente* inválida (por su «incoherencia valorativa»)[530].

Ya antes se introdujo la noción de laguna, en el seno de la corriente positivista, al tratarse la cuestión de los defectos lógicos de los sistemas jurídicos. Como fue expuesto, las lagunas *normativas*[531] consisten en la no regulación de un supuesto fáctico, por parte de alguna norma integrante del sistema jurídico, calificando, así, como un *caso no regulado*. Estos casos no regulados o supuestos fácticos carentes de solución normativa, son remediados con diversos recursos (analogía, principios generales del Derecho, etc.)[532], dependiendo de la situación concreta.

Frente a la distinción caso regulado versus caso no regulado del positivismo, se erige la de «casos fáciles» versus «casos difíciles» del neoconstitucionalismo. Se entiende por «casos fáciles», aquéllos en los que tiene lugar la aplicación de una *regla* del sistema jurídico y la misma genera una solución *consistente* (*lógicamente* justificada frente a las demás reglas) y «coherente» (*valorativamente* justificada frente a los demás principios). Y por «casos difíciles», tenemos aquéllos cuya solución no viene dada directamente de la aplicación de una regla jurídica del sistema, sino que hay que acudir a una labor deliberativa y justificativa de «ponderación» de *principios*[533].

Por otra parte, la distinción entre lenguaje descriptivo y prescriptivo se hace patente en el pensamiento positivista. Una cosa es el lenguaje del Derecho[534], de las normas que lo integran (prescriptivo) y otra es el lenguaje de la llamada «ciencia jurídica»[535], que funge a título de metalenguaje[536] (descriptivo) del Derecho, del fenómeno normativo[537]. La distinción apuntada se debilita en el marco del neoconstitucionalismo, cuestión que paralelamente se traduce, según ATIENZA, en la «reivindicación del carácter práctico de la teoría y de la ciencia del Derecho que no pueden reducirse ya a discursos meramente descriptivos»[538], en tanto que el jurista ya no se

---

Sin embargo, y como podrá apreciarse, este enfoque sigue identificándose con la racionalidad formal precisada del positivismo, específicamente con su tercer canon de validez.

[530] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 22.

[531] Por oposición a las lagunas «axiológicas», en las cuales —al plantearse una solución en el orden jurídico— no existe laguna normativa alguna, siendo lo que ocurre que tal solución resulta inadecuada «porque el legislador no tuvo en cuenta una distinción que debía haber tomado en cuenta». ALCHOURRÓN, Carlos y BULYGIN, Eugenio, *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales,* Astrea, 4ª reimpresión, Buenos Aires, 2002, p. 154.

[532] Al respecto, *vid*. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 281 y s.

[533] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit*., p. 23-24.

[534] Unas breves consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «El Derecho como lenguaje (o el lenguaje del Derecho)», *Ámbito Jurídico*, Año XI - Nº 144, junio, Legislación Económica, Caracas, 2010.

[535] Para un desarrollo de la caracterización *científica* del Derecho, *vid*. ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 225 y s.

[536] Entendiendo por «metalenguaje» aquél *en el que* se habla, en el que se comenta otro lenguaje, siendo este otro lenguaje, *sobre el cual* se habla y comenta, el denominado «lenguaje objeto». Sobre el metalenguaje y su distinción con el lenguaje objeto, *vid*. ACERO, Juan *et al.*, *Introducción a la filosofía del lenguaje*, Ediciones Cátedra, Madrid, 1982, p. 30-31.

[537] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 24.

[538] ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 309.

limita a observar desde afuera el fenómeno jurídico, sino que participa en la práctica social que éste supone, colaborando con sus acciones en su formación[539].

Otro tanto debe tenerse en cuenta, sobre la fórmula positivista, en cuanto a su concepción del Derecho como una estructura, un conjunto de enunciados (normas) que pueden *describirse*, sin tener que valorarse su contenido, esto es, «el Derecho se objetiva en normas y en actos (o procedimientos)»[540], en fin, una «realidad estática». Mientras que para el neoconstitucionalismo, esa concepción es desbordada e integrada por su «práctica social», que necesariamente debe atender a cuestiones valorativas de sus participantes, de los sujetos que lo utilizan[541], esto es, se ve al Derecho como una «realidad dinámica», en los términos que también ATIENZA lo ha entendido: «la idea de que el Derecho es una realidad dinámica y que consiste no tanto —o no sólo— en una serie de normas o de enunciados de diversos tipos, cuanto —o también— en una práctica social compleja, que incluye, además de normas, procedimientos, valores, acciones, agentes, etc.»[542].

Para terminar, en la medida que el Derecho se presenta como un conjunto de normas (reglas) para la concepción positivista, su conocimiento y transmisión consiste —fundamentalmente— en saber cuáles son las reglas jurídicas que lo componen, que lo integran. Por su parte, y teniendo en cuenta que para la corriente neoconstitucional el Derecho no es sólo el fenómeno jurídico descriptivamente hablando, pues entonces su manejo no se circunscribe al conocimiento de los enunciados que lo integran, sino que amerita —necesariamente— el desarrollo de habilidades prácticas, dirigidas a resolver problemas jurídicos teóricos y prácticos[543], aunque ello también es predicable, naturalmente, del positivismo.

III. La nota distintiva del neoconstitucionalismo

Todo lo anterior se puede reconducir a un conocido debate, que ALEXY resume así: «el problema central de la polémica acerca del concepto del derecho es la relación entre el derecho y moral»[544], el cual puede sistematizarse teniendo en cuenta la expresión de tres líneas de pensamiento a partir de las cuales, como enseña GARCÍA AMADO[545], se pueden identificar las corrientes positivista y neoconstitucional, a saber: (i) las relaciones entre el Derecho y la moral; (ii) las concepciones del Derecho con las que se identifica cada escuela de pensamiento; y como consecuencia de las dos anteriores (iii) los límites del juez al momento de adjudicar (interpretar y aplicar) el Derecho. Veamos, entonces, cómo se manifiesta cada uno de estos enfoques y sus implicaciones.

Empecemos, ahora, por el neoconstitucionalismo o, como también lo rotula GARCÍA AMADO, «iusmoralismo»[546]. En primer lugar, bajo esta corriente se entiende que la moral es una

---

[539] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 24-25.
[540] *Ibid*., p. 25.
[541] *Idem*.
[542] ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 309.
[543] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 26-27.
[544] ALEXY, Robert, *El concepto y la validez del Derecho*, Gedisa, Barcelona, 1977, p. 13.
[545] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *Iusmoralismo(s)… cit.*, p. 7-8.
[546] «Así como en el debate iusteórico está desde hace tiempo bien acotado el concepto de positivismo jurídico o iuspositivismo, no se contaba con una denominación abarcadora de las doctrinas antipositivistas, en particular de las

propiedad definitoria del Derecho, al punto que éste no puede existir divorciado de aquélla, cuestión que implicaría la inviablidad analítica de predicar algo así como un «Derecho injusto», lo que no sería posible porque hablar de Derecho necesariamente se traduciría en hacerlo de su componente moral y ello, a su vez, significaría entrar en el terreno de la *justicia*. Se evidencia, entonces, que bajo este enfoque la moral es tan fundamental para el Derecho y su aplicación —en tanto elemento característico del mismo— que un Derecho desprovisto de moral, esto es, la existencia de un «Derecho inmoral», ni siquiera calificaría como Derecho.

En segundo lugar, desde un enfoque neoconstitucional sería de recibo afirmar que el Derecho no se identifica solamente con la concepción *estructural* del fenómeno jurídico, cuya pregunta clave se centra en *cómo está integrado o compuesto* el mismo (un asunto de *validez*), ni con la dimensión *funcional*, conforme con la cual interesa saber *para qué sirve* (una cuestión de *eficacia*), sino que también implicaría la concepción *valorativa*: ya no se trata solamente de *cómo es* y *para qué sirve*, sino de *cómo debería ser el Derecho*, siendo las palabras clave *moral* y *justicia*. Por lo anterior, el Derecho no sólo se identificaría con *convención* (concepción estructural: validez) y *convicción* (concepción funcional: eficacia social), sino también con la *pretensión de justificación o corrección moral* (concepción valorativa: justicia) del fenómeno jurídico. Para ALEXY[547], todas las teorías que siguen esta línea de pensamiento defienden la *tesis de la conexión*[548], «de acuerdo con la cual el concepto de derecho incluye elementos morales»[549].

Y estas dos premisas de las cuales partiría cualquier tesis neoconstitucional, no-positivista o iusmoralista, se decantarían en una conclusión de acuerdo con la cual el juez, al momento de decidir, de fallar, pudiera hacerse de la moral como parte de su ejercicio de adjudicación del orden jurídico para fundamentar su sentencia, lo que permitiría apreciar, desde ya, que eso de interpretar y aplicar el Derecho «conforme con *la* moral», no sería otra cosa que decidir de acuerdo con *su* moral, por razón de que la moral es un concepto y orden normativo *subjetivo*[550].

---

que atacan dos de los caracteres que según el positivismo configuran el concepto de Derecho, como son la separación *conceptual* entre Derecho y moral y el carácter convencional del Derecho (la llamada tesis sobre las fuentes sociales del Derecho) (…)// En la actualidad, y en autores como los tres que aquí se estudian, el fundamento de la moral determinante de la juridicidad o validez plena de normas y sistemas jurídicos ya no se pone en tal idea de la naturaleza, sino que va de la mano de teorías éticas de corte objetivista, cognitivista y constructivista. La moral determinante de lo jurídico se desubica, en cuanto que ya no tiene su sede en la naturaleza, pero se sigue afirmando como existente, subsistente y cognoscible mediante la razón metódicamente guiada» (cursivas del texto). *Ibid*., p. 7 y 9, respectivamente.

[547] Cf. ALEXY, Robert, *The argument… cit.*, p. 4.

[548] «Por el contrario, todos los no positivistas defienden la tesis de la conexión, según la cual hay una vinculación necesaria entre la validez jurídica o corrección jurídica, por un lado, y el mérito moral o corrección moral, por el otro. Esto implica que, con el fin de determinar el concepto y la naturaleza del derecho, todas las teorías positivistas están limitadas a dos elementos, específicamente, a la expedición autoritativa y a la eficacia social. La caracterización de las teorías no positivistas, en cambio, incluye un tercer elemento: la corrección del contenido». ALEXY, Robert, *La doble naturaleza del Derecho*, Editorial Trotta, Madrid, 2016, p. 73.

[549] BULYGIN, Eugenio, «Alexy entre el positivismo y el no-positivismo», en FERRER BELTRÁN, Jordi, MORESO, José Juan, PAPAYANNIS, Diego M. (Eds.), *Neutralidad y teoría del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2012, p. 61.

[550] En cuanto al «objetivismo moral», sostenido por un sector importante de la doctrina, resulta de importancia tener a mano las consideraciones que presenta GUASTINI, para quien: «En primer lugar, la idea de que existen valores morales (o de justicia) objetivos es una idea típicamente metafísica. Del todo análoga con las creencias religiosas: la existencia de valores objetivos es controlable empíricamente tanto cuanto la existencia de dios. Ello la hace, en mi visión, francamente privada de cualquier tipo de interés.// En segundo lugar, la idea de que existen valores morales (o de justicia) objetivos es una idea políticamente repugnante. El no-cognitivismo ético "implica" (pragmáticamente,

O lo que es lo mismo, como corolario de los razonamientos anteriores, el juez pudiera sentenciar las causas hasta algún punto distanciándose del Derecho democráticamente legislado, siempre y cuando su posición encuentre respaldo en «la» (*su*) moral.

En suma, el neoconstitucionalismo y las distintas doctrinas o corrientes que lo integran compartirían, por lo menos, las tres premisas siguientes: (i) la moral es tan fundamental para el Derecho —en tanto elemento o propiedad definitoria del mismo—, que un Derecho desprovisto de bases morales o justicia no gozaría de la entidad necesaria para considerarse Derecho; (ii) el Derecho no es sólo una cuestión estructural (validez) y funcional (eficacia), sino también un fenómeno valorativo (justicia); y como corolario de los razonamientos anteriores (iii) el juez debe sentenciar «complementando» el Derecho legislado con *razones morales* que integren su justificación[551].

En la corriente positivista, más bien, se separan conceptualmente Derecho y moral, se entiende que son órdenes normativos distintos y que cada uno de ellos tiene su propia existencia autónoma, no necesariamente vinculada, o como bien lo explica BULYGIN al analizar la posición de ALEXY[552], las distintas modalidades de positivismo sostienen la *tesis de la separación*[553], «de acuerdo con la cual no hay una conexión conceptualmente necesaria entre derecho y moral»[554].

Por razón de lo anterior, en la escuela positivista es analíticamente posible sostener que: (i) existan normas válidas que se consideren injustas, por lo que ni la validez de una norma supone su justicia, ni la justicia de la misma implica su validez; (ii) el fenómeno jurídico se ve materializado sólo en sus concepciones *estructural* y *funcional*, respondiendo, en los términos precisados, a *cómo es* y *para qué sirve* el Derecho (teoría *descriptiva* o de «evaluación epistémica»[555]), no al ideal de *cómo debería ser* el Derecho (teoría *valorativa* o de «evaluación ética»[556]); y a partir de lo indicado (iii) no sería viable que los jueces dicten sentencias al margen del Derecho válido y eficaz (democráticamente establecido), que vendría a ser el único canon que debe obedecerse a la hora de hacer efectiva (adjudicar: interpretar y aplicar) la norma, de conformidad con el principio de independencia judicial. Después de todo y como por ejemplo enseña HART, su explicación del Derecho «*is descriptive in that it is morally neutral and has no*

---

se entiende, y no lógicamente) la autonomía moral de los individuos, el liberalismo político, la tolerancia; y por simetría, el cognitivismo ético, a su vez, "implica" (pragmáticamente) alguna forma de intolerancia, de fundamentalismo o de totalitarismo». GUASTINI, Riccardo, «A propósito…» *cit*., p. 234-235. Al respecto, también *vid*. FERRAJOLI, Luigi, «El constitucionalismo garantista. Entre paleo-iuspositivismo y neo-iusnaturalismo», *Un debate sobre el constitucionalismo. Monográfico revista Doxa, núm. 34*, Marcial Pons, Madrid, 2012, p. 335 y s.

[551] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *Iusmoralismo(s)… cit.*, p. 7-8.

[552] Cf. ALEXY, Robert, *The argument… cit.*, p. 4.

[553] «Todos los positivistas defienden la tesis de la separación. En su forma más general, esta dice que no hay una conexión necesaria entre el derecho tal como es y el derecho como debe ser. O, en una formulación más precisa, afirma que no hay una conexión necesaria entre la validez jurídica o corrección jurídica, por un lado, y el mérito moral o corrección moral, por el otro». ALEXY, Robert, *La doble… cit.*, p. 73.

[554] BULYGIN, Eugenio, «Alexy entre…» *cit*., p. 61.

[555] BULYGIN, Eugenio, «Raz y la teoría del Derecho. Comentarios sobre "¿puede haber una teoría del Derecho?" de Joseph Raz», en RAZ, Joseph, ALEXY, Robert y BULYGIN, Eugenio, *Una discusión sobre la teoría del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2007, p. 109.

[556] *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

justificatory aims: it does not seek to justify or commend on moral or other grounds the forms and structures (...) of law»[557].

Se observa, en definitiva, y en los términos que lo precisa VIGO, que «no existe alternativa para posturas eclécticas, dado que el positivismo reduce el derecho a lo puesto, y el no positivismo reconoce alguna juridicidad como tal, aunque no se haya puesto como derecho. Dicho lo mismo pero en relación a la validez o existencia jurídica: mientras el positivismo no condiciona la misma a ningún contenido moral, el no-positivismo defiende que aquella depende en alguna medida del contenido moral. Por supuesto que aquí moral no se reduce a la vigente en la sociedad, sino que supone algún control de la razón sobre la misma»[558]. La cuestión de la relación entre Derecho y moral es de la esencia misma para el concepto del fenómeno jurídico. ¿Derecho y/o moral? *Ésa es la pregunta*[559].

IV. Neoconstitucionalismo y el sistema jurídico venezolano del siglo XXI: entre *chavismo y Derecho*[560]

[557] HART, Herbert L. A., *The Concept… cit.*, p. 240.
[558] VIGO, Rodolfo Luis, *op. cit.*, p. 230-231.
[559] Cf. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «¿Derecho o justicia? *That is the question*…», *Ámbito Jurídico*, Año XVI - Nº 198, mayo, Legislación Económica, Caracas, 2015, *in totum*.
[560] El «chavismo», entendido como una ideología política basada en el «bolivarianismo», en el que se mezclan elementos del pensamiento de Simón BOLÍVAR, Simón RODRÍGUEZ y Ezequiel ZAMORA, rotulados bajo el concepto «El Arbol de las Tres Raíces», ha sido explicado por el destacado historiador y escritor venezolano CARRERA DAMAS, de la manera que sigue: «Independientemente de que se valore este uso del culto a Bolívar como una ideología, en el sentido que ya comentamos, ahora es utilizado abiertamente como marco ideológico legitimador del segundo intento de establecer un régimen dictatorial militarista, pero esta vez apoyado en las prácticas democráticas pervertidas, mediante el uso demagógico y autocrático del poder, y envuelto en una vigencia más aparente que real de las formas constitucionales.// En los últimos tiempos han escaseado y perdido fuerza hasta casi desaparecer, las invocaciones del "Árbol de las Tres Raíces", quedando de manifiesto la maniobra de encubrimiento, así montada, del que se revela cada día más como el verdadero proyecto político del bolivarianismo-militarismo hoy denominado "chavismo"». CARRERA DAMAS, Germán, *El bolivarianismo-militarismo, una ideología de reemplazo*, Editorial Alfa, Caracas, 2011, p. 31. Por su parte, la expresión «chavismo y Derecho» la empleamos con un doble propósito: (i) para hacer referencia a la relación entre el «chavismo», recién referido, y el Derecho en Venezuela, desde la instauración de aquél hace más de un cuarto de siglo; y (ii) para hacer alusión al título de la obra («*Chavismo y Derecho*») de DELGADO, cuyo objeto, como en la presentación del libro su autor lo precisa, consiste en: «la descripción, el análisis y la valoración crítica de las ideas más generales que sobre el derecho ha defendido el chavismo desde el proceso constituyente de 1999 hasta la actualidad. No es un examen del conjunto de su ideología, de sus conceptos sobre el Estado, la política, el hombre, la economía, la sociedad y la democracia; nuestra pretensión es mostrar y valorar lo que podría denominarse su ***filosofía del derecho***» (cursivas y resaltados del texto). DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 9. Y a renglón seguido, el mismo DELGADO precisa su pensar sobre la existencia o no de una tal «filosofía del Derecho chavista», así: «Pero aclaremos: ¿hay una filosofía chavista del derecho? Si se entiende por ello un cuerpo conceptual coherente, en buena medida original, organizado en una unidad sistemática, *jerárquicamente estructurado*, en el que se formulan y responden todas o la mayor parte de las cuestiones importantes acerca del ser y el valor del derecho, con pretensión de que su vigencia vaya más allá de las particulares circunstancias de la historia venezolana, tendríamos que contestar negativamente esta pregunta. No existe tal cosa. Pero si se entiende por ***filosofía del derecho*** una concepción general, una forma de pensar, entender y actuar en el mundo jurídico no necesariamente elaborada como teoría, una visión relativamente abstracta del universo normativo y de la que se derivan métodos para determinar el funcionamiento del derecho, responderíamos que sí. Desde el año 1999 esta concepción ha condicionado la totalidad de la vida institucional y social venezolana. Ciertamente, no se trata de una doctrina destinada a ocupar un lugar en la historia del pensamiento, puesto que, entre otras razones, no son originales los elementos que la componen; pero para los venezolanos, especialmente para los juristas, es una tarea crucial procurar entenderla, porque de otra manera no es posible dar cuenta de las

Luego de haber analizado el neoconstitucionalismo, sus características más destacables y su nota distintiva, para entender las premisas sobre las cuales se erige el mismo, corresponde ahora evaluar su irrupción en el sistema jurídico venezolano del siglo XXI, cuestión que se abordará —principalmente— a partir del pensamiento crítico de la doctrina más autorizada en el país a estos fines, encabezada por el iusfilósofo venezolano Francisco DELGADO[561].

Con este propósito, y siguiendo el camino trazado por DELGADO[562], abordaremos cinco problemas fundamentales que evidencian la recepción neoconstitucionalista en el sistema jurídico venezolano, a saber: (i) la superposición del «Estado de Justicia» al Estado de Derecho; (ii) el antiformalismo en la aplicación del Derecho; (iii) la subvaloración de las reglas y la sobrevaloración de los principios; (iv) el activismo judicial y la subordinación del Derecho a la política; y (v) el método constituyente.

1. Superposición del «Estado de Justicia» al Estado de Derecho

Atrás decíamos, en relación con el neoconstitucionalismo, que el mismo parte del denominado «Estado constitucional», «Estado constitucional de Derecho» o «Estado de Derecho constitucional», el cual reúne, en los términos precisados por la doctrina referida[563], los rasgos siguientes: (i) rigidez constitucional; (ii) supremacía y reserva constitucional; (iii) fuerza vinculante de la Constitución y desaparición de normas programáticas; (iv) favorecimiento de la interpretación extensiva de la Constitución; (v) aplicación directa de las normas constitucionales en las relaciones de Derecho público y privado; (vi) adopción de la interpretación de la ley de conformidad con el texto constitucional; y (vii) relevante influencia constitucional en el proceso político.

Pues bien, ciertos elementos del denominado Estado constitucional se han adoptado, en la Venezuela del siglo XXI y como en seguida se apreciará, bajo la fórmula del «Estado de Justicia», que tanto se ha difundido y que, sin embargo, también ha sido objeto de detenidos análisis y fundadas críticas por parte de la doctrina.

Al respecto, PESCI FELTRI comenta que «existe una teoría en torno al Estado de Justicia distinto al Estado de derecho que busca satisfacer, como valor supremo, la igualdad social y cuya última misión es garantizar una sociedad en la que prevalezca una ética comunitaria que permita la materialización de la "verdadera justicia": vale decir, el bien común de todos, en donde los intereses individuales son también colectivos y cuyo fundamento teórico son las teorías socialistas y comunistas»[564].

---

circunstancias de nuestra vida actual y de lo que nos condujo hasta aquí. El presente ensayo aspira a describir y valorar sus aspectos esenciales» (cursivas y resaltados del texto). *Ibid.*, p. 9-10.

[561] Cf. DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, *in totum*; y DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, *in totum*.

[562] Cf. *Ibid*., p. 29-108 y 145-158.

[563] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 12 y s.

[564] PESCI FELTRI, Flavia, «Hacia la implementación inconstitucional del Estado de justicia (1999-2012)», *Justicia Constitucional*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo II, Caracas, 2012, p. 8.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

De su lado, luego de analizar con detenimiento las tesis sobre los distintos significados de esta categoría, como la recién referida, DELGADO[565] sistematiza lo que pudiera entenderse como el concepto del Estado de Justicia, el cual estaría determinado por (i) su oposición al Estado legal, (ii) su pretensión de hacer efectiva la participación de las clases populares, (iii) demandar una mayor equidad, y (iv) su identificación con el iusnaturalismo, que postula la existencia de derechos fundamentales de la persona que son previos y superiores al Estado; con lo cual se pretende superar, respectivamente: (i) la limitación de realizar la justicia sólo mediante la ley, (ii) las nociones de capitalismo y democracia representativa, a favor del socialismo y la democracia participativa; (iii) la estricta subordinación del juez a la norma legal y la concepción de la ley como fuente principal de Derecho; y (iv) la visión del Estado de Derecho como manifestación del principio de soberanía de la ley.

Aterrizando lo anterior, DELGADO[566] también da cuenta de la acentuada inclinación hacia la superposición del denominado Estado de Justicia sobre el Estado de Derecho[567], ambos sincréticamente incluidos —junto a las cláusulas del Estado social y del Estado democrático[568]— en el artículo 2 de la Constitución venezolana[569]. En efecto, un sector importante de la doctrina venezolana[570] considera que eso debe ser así, esto es, que el Estado de Justicia debe prevalecer sobre el Estado de Derecho, lo que el iusfilósofo ha caracterizado en otras oportunidades como «el propósito transformador de la Asamblea Nacional Constituyente»[571]. Esta línea de

---

[565] Cf. DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, p. 31-32.
[566] Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 29-41.
[567] Al respecto, *vid*. DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, p. 16-57, 94-104 y 199-237; y DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 37-38.
[568] Sobre las cláusulas recogidas en el artículo 2 de la Constitución venezolana, resulta de provecho el debate sostenido en la doctrina entre HERNÁNDEZ y ARIAS CASTILLO en el Seminario de Profesores de Derecho Público de la Universidad Monteávila. En dicho seminario, el profesor HERNÁNDEZ publicó un trabajo intitulado «Estado social y libertad de empresa en Venezuela: consecuencias prácticas de un debate teórico», el cual fue respondido por ARIAS CASTILLO en «Vendiendo utopías: una respuesta al profesor José Ignacio Hernández». Luego, HERNÁNDEZ publicó «La Constitución fabulada: breve contra réplica a la respuesta del profesor Tomás Arias Castillo», y ARIAS CASTILLO cerró con «Una réplica no es una contrarréplica: contrarréplica al profesor José Ignacio Hernández». Los cuatro trabajos pueden consultarse en el blog del seminario: www.seminarioprofesoresderechopublico.blogspot.com.
[569] Artículo 2 de la Constitución venezolana: «Venezuela se constituye en un Estado democrático y social de Derecho y de Justicia».
[570] Entre otros, *vid*. RODRÍGUEZ-ARIAS BUSTAMANTE, Lino, «Perfiles del Estado comunitario», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 67, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1987, p. 68-69; DELGADO OCANDO, José, *Curso de filosofía del Derecho actual*, Vadell Hermanos Editores, Caracas, 1996, p. 438; FERNÁNDEZ, Julio César, «Una justicia de paz para la democracia. De la jurisdicción a la justicia popular», *Ley Orgánica de la Justicia de Paz*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 15, Caracas, 1996, p. 45; COMBELLAS, Ricardo, *Derecho constitucional. Una introducción al estudio de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*, McGraw-Hill Interamericana, Caracas, 2001, p. 36; BREWER-CARÍAS, Allan R., *La Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2000, p. 48; y DE PEDRO ROBLES, Pelayo, «Los valores superiores en el marco de la Constitución de 1999», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje, Nº 13, Caracas, 2004, p. 441.
[571] DELGADO, Francisco J., «La enseñanza del Derecho y su dimensión ideológica en la actualidad», *300 años del inicio de la enseñanza del Derecho en Venezuela*, Academia Nacional de la Historia - Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Universidad Monteávila - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2016, p. 105. También explica DELGADO que: «Si se revisa con atención la transcripción de las sesiones de la Asamblea Nacional Constituyente de 1998 se constatará fácilmente que en ellas se reiteró una y otra vez la idea de la *ruptura* con el orden anterior. No sólo de la ruptura con el orden jurídico o político hasta ese momento vigente sino de la ruptura con la idea de derecho que había prevalecido entre nosotros durante décadas. Una manifestación de cómo se

pensamiento, por demás, no es exclusiva de la doctrina venezolana dedicada al Derecho constitucional, sino que también se ha extendido a otros sectores del pensamiento jurídico del país, como más adelante se constatará.

La tesis sobre el Estado de Justicia ha encontrado un nicho en la doctrina venezolana, bien sea por razón de una utópica abstracción teórica, por cierto nivel de idealismo o por algún otro motivo. Sea cual fuere la razón de la buena prensa y defensa que ha recibido en la doctrina esta idea, lo cierto es que cuando la misma se aterriza al mundo real, sus riesgos —que no son menores— se hacen presentes. Debe tenerse cuenta que buena parte de los peligros que acechan en el seno del Estado de Justicia se materializan con la actividad desplegada por los llamados «jueces justos» y los «jueces justicieros» —más adelante atendidos—, quienes, como explica NIETO, no desconocen que están «realizando "su" justicia, ya que "la" justicia abstracta, universal y perfecta no existe o, al menos, no es accesible con certeza a los humanos»[572]. Sobre este tema volveremos luego, a propósito del polémico *activismo judicial*.

Específicamente en lo que tiene que ver con el Estado de Justicia, el problema es que éste *amplía el poder*, en la medida que deja de lado la aplicación rigurosa de la ley, del Derecho. A otro decir: en el Estado de Justicia se da cita la conocida frase de acuerdo con la cual se pasa del *rule of law to the rule of men*, esto es, del gobierno de las leyes al gobierno de los hombres, al adjudicarse el Derecho conforme con la concepción que el juez tiene del fenómeno jurídico, de cómo él piensa que «debería ser» el Derecho, en lugar de limitarse a aplicar los materiales jurídicos *tal como son*, como han sido democráticamente legislados (válidos) y están vigentes (eficaces) en el ordenamiento jurídico.

Pensar lo contrario, habilita la moralización del Derecho, adentrándonos en el mundo de los jueces justicieros y activistas que no conciben al fenómeno jurídico como un instrumento para lograr la justicia, sino que, paradójicamente, pretenden instrumentalizar la justicia «decidiendo conforme con ella», realmente de acuerdo con *su* idea de justicia: en definitiva, conforme con *su* moral, como ya pudimos ver. Esto, además de dejar de lado la *legalidad*, *seguridad jurídica* y la *libertad de los individuos* —que están íntimamente vinculadas[573]—, y la necesaria previsibilidad en la aplicación del Derecho como conjunto de normas *anteriores,*

---

concretó tal ruptura es la definición de Venezuela que encontramos en la Constitución como "un Estado democrático y social, de derecho y de justicia". Si el Estado no es sólo "de derecho" sino también "de justicia", obviamente esto supone una modificación sustancial del modo en que tiene que entenderse, estudiarse y aplicarse el orden normativo. El ambicioso propósito constituyente abarcaba, además de elaborar una nueva Constitución, refundar la República y edificar un nuevo Estado, el de sustituir por otra la forma en la que entendemos, estudiamos y aplicamos el derecho» (cursivas del texto). *Idem*.

[572] NIETO, Alejandro, *El desgobierno judicial*, Editorial Trotta - Fundación Alfonso Martín Escudero, 3ª edición, Madrid, 2005, p. 89.

[573] Debe tenerse en cuenta que la seguridad jurídica (así como su concepción de *derecho a la certeza* mediante el cual se concreta el *ideal de previsibilidad* de conductas *permitidas*, *prohibidas* y *obligatorias*) es, como en efecto, condición necesaria de la libertad, en los términos que lo enseña CALAMANDREI, para quien: «La legalidad es condición de libertad, porque solo la legalidad asegura, de la manera menos imperfecta posible, esa certeza del derecho sin la cual prácticamente no puede existir libertad política. Certeza del derecho, es decir, certeza de los límites dentro de los que se extiende la libertad de cada uno y más allá de los cuales comienza la libertad del otro. Certeza del derecho, o sea, posibilidad práctica para cada uno de conocer, antes de obrar, cuáles son las acciones lícitas y cuáles las prohibidas, esto es, cuáles son las que puede realizar para ejercitar su libertad sin violar al mismo tiempo la libertad ajena». CALAMANDREI, Piero, *Sin legalidad no hay libertad*, Editorial Trotta, Madrid, 2016, p. 32.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

generales y abstractas a los sucesos *posteriores, particulares y concretos*, se ve encontrado con los principios lógicos de identidad y no contradicción, de acuerdo con los cuales «algo no puede ser y no ser al mismo tiempo una misma cosa», *i. e.*, la justicia no puede ser medio y fin en sí misma.

Además, en contextos como el venezolano se aprecia con particular nitidez que «el Estado de justicia se concibe como un instrumento dirigido a establecer una relación integral entre la justicia formal (derecho positivo) y la justicia material (valores absolutos, derecho natural); lo cual permitiría afirmar la necesidad de que los órganos a quienes les compete la interpretación y aplicación del derecho (concretamente los jueces), **puedan cambiar** su contenido en aras de proteger aquellos valores que pudieren verse afectados por la norma a aplicar»[574] (resaltado del texto).

Por contraposición al Estado de Justicia —y, con éste, al Estado constitucional—, el Estado de Derecho se erige como un franco *límite al poder*, sobre el cual DELGADO precisa que: «El contenido básico del concepto de Estado de derecho es bien conocido. Se trata del Estado cuyos actos están estrictamente apegados a las determinaciones de la ley. Acerca de la justicia de esas leyes puede haber diferencias y puntos de vista, pero mientras ellas están vigentes tienen que ser aplicadas puesto que son obligatorias y no pueden, ni las autoridades, ni los destinatarios directos de las normas, justificar la desobediencia en su sentido personal de justicia, entrando en cada caso a condicionar su observancia al juicio individual que hagan sobre ello. El concepto contemporáneo de Estado de derecho incluye elementos que como el reconocimiento de los derechos fundamentales del hombre, la organización de una justicia imparcial, la separación de poderes y el principio de la soberanía popular, dejan en claro que no es una noción puramente formal que se reduce a la aplicación de la ley vigente. Desde luego, en un Estado de derecho podríamos encontrar normas que a nuestro juicio sean contrarias a la justicia: en principio, siempre hay la posibilidad de plantear públicamente la derogación o reforma de una ley tal, pero si la regla está vigente, el orden exige su aplicación. Ahora bien, "garantizar la justicia por encima de la legalidad formal", es un proyecto incompatible con el Estado de derecho en su sentido estricto debido a que despoja a la ley de su carácter obligatorio y la convierte, para quien tiene que aplicarla, en una mera propuesta que para adquirir concreción deberá ser siempre evaluada en su contenido de justicia»[575] o, como fuera referido, a criterios materiales de validez o «racionalidad material» y, con ello, nuevamente se entraría en la «coherencia valorativa», esto es, ya no se trata de *cómo es* el Derecho, sino «cómo debería serlo», cuyo veredicto último quedará en manos del juez y *su* moral.

En suma, la noción de Estado de Justicia desdibuja la idea de Estado de Derecho, habida cuenta de que mientras ésta encuentra su razón de ser en la *limitación* del poder y de *garantizar* la libertad de los individuos, aquélla, de una u otra manera, lo *amplía* y lo coloca en manos del juez, mediante su habilitación de integraciones y superposiciones morales del fenómeno jurídico, con la finalidad de lograr «la» —y, nuevamente, *su* idea particular de— justicia. Aquí lo delicado del tema.

---

[574] PESCI FELTRI, Flavia, «Hacia…» *cit*., p. 13.
[575] Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 38.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2. Antiformalismo en la aplicación del Derecho

Al precisar algunos rasgos característicos del neoconstitucionalismo, se pudo apreciar que el mismo, por razón de su enfoque con pretendida superioridad axiológica, daría pie a justificar que la corriente positivista pueda —o, más bien, *deba*— «complementarse» (en mayor o menor medida, *dejarse de lado*), esto es, que el mismo sea «derrotado»[576], indistintamente de identificarse con un Derecho positivo válido y eficaz en un determinado tiempo y espacio, bajo la línea de pensamiento de que éste no goce de la comentada «racionalidad material» y, por vía de consecuencia, de «coherencia valorativa», teniendo en cuenta que el *formalismo* del fenómeno jurídico pasa —bajo esta razonamiento, *debe pasar*— a un segundo plano.

Bajo esa línea de pensamiento, la *formalidad* del Derecho[577] —y, con ésta, la corriente positivista— es concebida como algo no particularmente deseable, estático, en lo absoluto dinámico que, a la postre, debe «superarse», debe «dejarse atrás»[578] y desplazarse a favor de la justificación «material/valorativa», en lugar de la *formal/descriptiva* del fenómeno jurídico, cuestión que se habilita —nuevamente— a partir de la politización y moralización del razonamiento jurídico, gracias a su integración con «superiores valores constitucionales», lográndose de esta manera, así, la «unidad de la razón práctica»[579] (Derecho, moral y política), cuya garantía axiológica se ubicará en la «objetividad de la moral»[580], y que se erigirá como el «canon de corrección moral del Derecho»[581], a la vez que la «garantía» misma del razonamiento judicial.

Todo lo anterior, si se viviera en un plano *ideal* —por oposición al *real*— y se contara con jueces infalibles (el utópico juez Hércules *dworkiniano*[582]) con una «moral crítica»[583]

---

[576] Cf. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, «La derrotabilidad y los límites del positivismo jurídico», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 5, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2009, p. 102-117.

[577] Con máximo provecho, sobre el tema, *vid*. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Sobre formalismos y antiformalismos en la teoría general del Derecho», *Eunomía: Revista en Cultura de la Legalidad*, Nº 3, Universidad Carlos III de Madrid, Madrid, 2013, p. 13-43. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5127779.

[578] Cf. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, «Dejemos atrás el positivismo jurídico», *Isonomía: Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, Nº 27, Instituto Tecnológico Autónomo de México, Ciudad de México, 2007, p. 7-28.

[579] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 310; y, más recientemente, *vid*. ATIENZA, Manuel, *Filosofía… cit.*, p. 135-136.

[580] Por todos, *vid*. ATIENZA, Manuel, *Curso… cit.*, p. 625-628 («4.5,C) Una defensa del objetivismo moral»); ATIENZA, Manuel, *Sobre la dignidad humana*, Editorial Trotta, Madrid, 2022, p. 161-164 («4. Defensa del objetivismo moral»); y ATIENZA, Manuel, *Filosofía… cit.*, p. 246-281 («VIII. Objetivismo moral y Derecho»). En respuesta a la posición de ATIENZA, *vid*. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Objetivismo moral y Derecho. Argumentos para el debate con Manuel Atienza», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 27, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020, p. 14-43; y GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Duplica a Manuel Atienza sobre Objetivismo moral y Derecho», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 27, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020, p. 58-65.

[581] Sobre este tema, resulta de máximo interés el debate sostenido en: ALEXY, Robert y BULYGIN, Eugenio, *La pretensión de corrección del Derecho. La polémica sobre la relación entre Derecho y moral*, Universidad Externado de Colombia, Serie de Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho Nº 18, Bogotá, 2001, *in totum*.

[582] Al respecto, *vid*. DWORKIN, Ronald, *Law's Empire*, Harvard University Press, 1986, *in totum*.

[583] «Una cosa es la *moral social o positiva*, el conjunto de normas morales vigentes en un determinado grupo y en un momento histórico concreto (la "moral establecida"), y otra *la moral crítica*, los principios morales que se consideran justificados y que cabe utilizar para la crítica de las instituciones sociales vigentes, incluida la moral

igualmente irrefutable y cognoscible, pudiera entenderse y hasta, por qué no, respaldarse. Sin embargo, la realidad es otra y más bien dista sobremanera de tal pretensión de corrección ética. No es casual que en la práctica se aprecie como un bien intencionado enfoque neoconstitucional puede, a partir del relego de las formas del Derecho, servir de justificación a la ampliación del poder, a la arbitrariedad de las decisiones judiciales (por ejemplo, a través de interpretaciones constitucionales *extensivas*, como enseguida se apreciará), tal como ha ocurrido en el sistema jurídico venezolano, a partir de la cláusula constitucional de Estado de Justicia.

Como se aprecia, las referencias al formalismo, inclusive en los ya distantes debates de la Asamblea Nacional Constituyente de 1998 —como recuerda DELGADO[584]—, siempre se han hecho presentes con tono crítico, «como una concepción o método que es preciso rechazar o de la que hay que procurar alejarse»[585], lo cual evidencia «una contraposición de lo formal y lo material en la vida jurídica, en la que se procura minimizar el peso de lo formal»[586], como antes se advertía desde un enfoque teórico, en el análisis de contraste entre las concepciones positivista y neoconstitucional.

Ya se pudo ver cómo, desde los desarrollos del Estado de Justicia —por oposición al Estado de Derecho— se ha dado mayor peso a la «justicia material» y no a la *legalidad formal*. Inclusive, a partir de la entrada en vigencia de la Constitución de 1999, en variadas leyes, en cualquier cantidad de sentencias del Tribunal Supremo de Justicia, así como en no pocos discursos y declaraciones de sus magistrados[587], se encuentran expresiones con un marcado rechazo hacia el formalismo y al Derecho, dando preponderancia a la justicia. Sin embargo, por demás de manera paradójica, tampoco faltan ejemplos en que la jurisprudencia del máximo tribunal del país se ha apoyado en el «formalismo» para no entrar en la evaluación de algún asunto en particular[588]. Habría, así, dos lecturas antagónicas sobre las formalidades del Derecho.

Una cosa sería, de un lado, el formalismo que justificadamente se critica porque redunda simplista, irracional y entorpecedor del Derecho mismo (y del ejercicio de los derechos de los particulares), cuyos ejemplos sobran[589]. Ése donde se impone «la exacerbación de lo formal más

---

positiva; los principios de la moral crítica pueden concidir o no (o coincidir sólo en parte) con los de la moral establecida» (cursivas del texto). ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 67. Del mismo autor y sobre el mismo tema, también *vid*. ATIENZA, Manuel, *Curso… cit.*, p. 559-562.

584 Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 55 y s.

585 *Ibid.*, p. 56.

586 *Idem*.

587 Al respecto, *vid*. ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Los actos de apertura del año judicial en Venezuela (1999-2012): de la relativa solemnidad a la política descarnada», *Crisis de la función judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo IX, Caracas, 2012, p. 99-167.

588 Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 56.

589 «Los pasos innecesarios, lapsos muy largos o muy cortos, el uso obligado de un lenguaje ceremonial, el orden en que se exige que las cosas se hagan, la forma de contar los días hábiles o no, el pago de determinados aranceles, el uso de un papel con especiales características, el empleo de fórmulas tradicionales en los escritos y multitud de otros detalles, pueden ser percibidos como verdaderos obstáculos para la justicia, si lo que está en juego es la libertad, la vida, el cuerpo, la propiedad o el trabajo de una persona. El punto es que una exigencia de estricto cumplimiento de dichas condiciones o su omisión, puede conducir en un caso concreto a una injusticia. Este es un tópico que aparece con frecuencia en la literatura, el cine y el teatro, en historias en las que un inocente es condenado, un culpable absuelto o una persona común pierde su patrimonio sólo porque se cumplió mal o no se cumplió una particular exigencia que no tiene relación directa con la cuestión de fondo planteada. Si la crítica del formalismo conduce a

allá del sentido común y de las convenciones lingüisticas»[590]. Otra historia, muy distinta, tiene que ver con la aplicación rigurosa del fenómeno jurídico (*dura lex sed lex*), que permite a los operadores del sistema conocer con anterioridad al caso concreto las conductas permitidas, obligatorias y prohibidas, en respeto de la seguridad jurídica. Por ello, las más de las veces, el formalismo bien entendido sería sinónimo a «respeto estricto de la ley»[591]. De ahí que se considere que «Si se entiende la crítica del formalismo como una recomendación de ignorar el derecho vigente y sustituirlo por una máxima que elaboramos para el caso concreto que hay que decidir, entonces debemos considerarlo un método incompatible con el Estado de derecho y con el principio de legalidad»[592]. Paralelamente, se entiende que tal concepción «Obviamente no es incompatible con un Estado de justicia visto como un Estado que aspira lograr la justicia por encima de la legalidad formal, dado que este Estado parece tener uno de sus fundamentos precisamente en la crítica de lo que considera el exceso de formas jurídicas en la sociedad moderna y en la vida institucional»[593].

Deja entrever esta última posición, nos parece, los azares ínsitos a la corriente de pensamiento neoconstitucional. Si el juez, de cara a poner la «coherencia valorativa» por encima de la «consistencia normativa», se hace de los «axiológicamente superiores» principios constitucionales, entonces, nada impediría que en su loable búsqueda de la realización de la justicia desarticule el ordenamiento jurídico identificado con reglas legales, si bien válidas y vigentes, «derrotables»[594] (*defeasibles*[595]), es decir, sujetas a excepciones implícitas no

---

una corrección del sistema legislativo a partir de la experiencia concreta de cómo específicas exigencias regulatorias en nada ayudan o más bien obstruyen a la consecución del fin que perseguimos, nada hay que reprocharle». *Ibid.*, p. 59.

[590] *Ibid.*, p. 68.

[591] *Ibid.*, p. 60.

[592] *Idem*.

[593] *Idem*.

[594] Nos referimos, como podrá pensarse, a la conocida doctrina de la «derrotabilidad de las normas jurídicas». Sobre la misma, a partir de las visiones neoconstitucional (*iusmoralista* en su discurso) y positivista, sin desperdicio explica GARCÍA AMADO lo siguiente: «El iusmoralista admite con gusto la existencia de excepciones implícitas a las normas contenidas en o derivadas de los enunciados jurídicos presentes en los cuerpos legales, pues desconfía grandemente ante la sospecha de que tales normas puedan ser injustas. Para el iusmoralista, las excepciones implícitas por antonomasia son las que sirven para descartar la solución derivada de esas normas debido al contenido de injusticia o inmoralidad de tales soluciones, de la solución de esa norma para todos los casos o para el caso concreto que se juzgue. Ahora bien: el iusmoralista no se preocupa por el componente de relatividad que así adquiere el derecho para los casos, o de la posible arbitrariedad de las decisiones judiciales, porque normalmente entiende que el contenido normativo que impone esas excepciones frente a las normas "jurídicas" viene dado por la moral verdadera, una moral verdadera existente y cognoscible, no relativa a preferencias individuales del juzgador o a determinaciones meramente contextuales. Que las normas jurídicas sean derrotables es indicador, ante todo, de la superioridad de la moral sobre el derecho y de la mayor capacidad determinativa de las normas morales frente a las normas jurídicas.// Desde una perspectiva positivista, las cosas se ven distintas. El positivista suele ser reticente a creer que existe "la" moral verdadera. No significa que no tenga "su" moral y que no le parezca la mejor o la más verdadera, sino que admite la posibilidad del propio error al contemplar que otros, a los que no tiene por degenerados, abrazan con idéntica convicción sistemas morales con muchas normas diferentes de las del suyo. Por eso teme que por la vía de la derrotabilidad de las normas a manos de las excepciones implícitas los jueces hagan valer su moral personal como la moral verdadera y, simultáneamente, como derecho. El positivista prefiere como sistema político la democracia, a fin de que las pautas de conducta común que el derecho impone recojan las opiniones —en primer lugar las opiniones morales— de la mayoría, no las de una única persona o grupo que se pretendan en posesión privilegiada de la verdad moral. El positivista se suma al valor del pluralismo, consustancial a la democracia, desde la convicción de que son plurales los sistemas morales concurrentes en una sociedad libre y que todos o la mayoría de ellos son por igual legítimos y tienen derecho a expresarse y a concurrir en la formación

identificables *a priori*[596], para justificar la no aplicación al caso concreto de una regla a favor de algún principio[597] (u otro) que, a la sazón, se dotaría de contenido *ex post*, pudiendo el mismo variar de caso en caso, en atención a las argumentaciones jurídicas, morales y políticas —por aquello de la unidad del razonamiento práctico— de cada juez. Lo anterior, además, bajo la siempre generosa (y, por ello, no fácilmente atacable) premisa del superior respeto a la Constitución, cuyo contenido mismo sería —en mayor o menor medida, y aquí la paradoja— el otorgado por el propio juez.

La cuestión de una eventual «superioridad axiológica» de los principios —allende su propia «derrotabilidad»[598]—, de la mano con la «coherencia valorativa» del sistema jurídico, en

---

de los contenidos de las leyes establecidos mediante procedimientos mayoritarios respetuosos también con las minorías». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 111-112. En otro estudio sobre el tema, GARCÍA AMADO puntualiza que: «Toda norma jurídico-positiva es potencialmente derrotable por algún principio; y dado que los principios son normas morales en origen, toda aplicación de una norma jurídico-positiva a un caso es potencialmente excepcionable con base en una norma moral que, al juridificarse por transustanciación, llamamos principio jurídico. En conclusión, el juez debe inaplicar las normas jurídico-positivas que vengan al caso siempre que pesen claramente más las normas morales, revestidas de principios jurídicos, que para ese caso se traigan a colación». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Principios, antinomias, derrotabilidad... misterios y aporías del neoconstitucionalismo y sus parientes cercanos», *Revista Internacional de Pensamiento Político*, I Época, vol. 17, Centro de Investigación de la Universidad Pablo de Olavide, Sevilla, 2022, p. 278. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8765069. Sobre la derrotabilidad normativa como aspecto esencial del neoconstitucionalismo, *vid*. GARCÍA FIGUEROA, Alfonso, *op. cit*., p. 113-137. En general, sobre la derrotabilidad normativa, entre tantos, *vid*. BAYÓN, Juan Carlos, «Derrotabilidad, indeterminación del Derecho y positivismo jurídico», en GAIDO, Paula, SÁNCHEZ BRÍGIDO, Rodrigo y SELEME, Hugo (Eds.), *Relevancia normativa en la justificación de las decisiones judiciales*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003, p. 157-208; SÁNCHEZ BRÍGIDO, Rodrigo y SELEME, Hugo, «Derrotabilidad de las normas jurídicas», en ORTEGA GOMERO, Santiago (Ed.), *Interpretación y razonamiento jurídico*, Ara Editores, Lima, 2009, p. 107-118; y, nuevamente, el propio GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas y principios», *Revista Cubana de Derecho*, vol. 4, Nº 1, Unión Nacional de Juristas de Cuba, La Habana, 2024, p. 44-72. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9814273; y GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «¿Dónde va el Derecho actual?». Disponible en: https://www.youtube.com/watch?v=eWPZSkW-00Y.

[595] Cf. GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 32.

[596] Cf. *Idem*.

[597] Precisamente porque, bajo el enfoque del neoconstitucionalismo, «las reglas pueden sucumbir a manos de principios. Un principio en sentido estricto puede igualmente vencer a una regla, excepcionando su aplicación, aunque ella plenamente venga al caso. Es decir, si una regla lo es porque tiene sus condiciones de aplicación completamente definidas, y si en los hechos de un caso se cumplen exactamente y sin margen de duda esas condiciones de aplicación, no siempre se va a considerar que la solución jurídicamente correcta consiste en aplicar esa regla a esos hechos por ella abarcados y deónticamente calificados, pues también un principio puede derrotar a una regla y, en suma, no existe absolutamente ninguna norma inderrotable, con la posible salvedad, según RUIZ MANERO o ATIENZA, de la que consagra como superprincipio la dignidad humana». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas…» *cit*., p. 52. A propósito de las referidas «excepciones implícitas» de las que adolecerían los principios, explica GUASTINI que, bajo esa línea de pensamiento, las reglas no serían derrotables o, mejor aún, serían *inderrotables*, precisamente porque sus antecedentes (y excepciones) se estructuran de manera *plena* o *cerrada*. Así lo explica el iusfilósofo genovés: «Una norma es «inderrotable» —y entonces es una «regla»— cuando establece de manera completa, exhaustiva, tanto los hechos en presencia de los cuales se produce la consecuencia jurídica que la propia norma establece, como las excepciones en presencia de las cuales la consecuencia no se produce. Una norma, por el contrario, es «derrotable» (*defeasible*) —y entonces es un «principio»— cuando no establece exhaustivamente los hechos condicionantes, o bien no enumera todas las excepciones». GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 75-76. Con lo anterior, se entendería que no todas las normas regulativas serían «excepcionables», como —convenientemente— lo sostiene la corriente neoconstitucional.

[598] «Lo que hace que una norma sea un principio no es, en verdad, el que estén o no definidas las condiciones de aplicación. La auténtica clave se halla en la introducción en la descripción de la norma de la cláusula "a no ser…",

el ejercicio de la justicia constitucional para alcanzar la «obediencia» de la Constitución, ha sido analizada por autorizada doctrina venezolana. Más adelante nos adentraremos un poco más sobre esto. Por los momentos, interesa volcar nuestra atención en las posibles consecuencias prácticas de posturas que, como se apreciará y sobre la base de la especial importancia aplicativa (por maleables, ante su falta de contenido *ex ante*) que se reconoce a los principios (inclusive los no escritos), dan pie a dejar atrás los formalismos del Derecho (y sus rígidas reglas) y a extender los poderes e interpretaciones del juez constitucional, en el particular contexto del desentrañamiento del sentido del artículo 335 de la *norma normarum* venezolana. De acuerdo con este enunciado:

> «El Tribunal Supremo de Justicia garantizará la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales; será el máximo y último intérprete de la Constitución y velará por su uniforme interpretación y aplicación. Las interpretaciones que establezca la Sala Constitucional sobre el contenido o alcance de las normas y principios constitucionales son vinculantes para las otras Salas del Tribunal Supremo de justicia y demás tribunales de la República».

Al respecto, LAGUNA es de la opinión que «las sentencias que interpreten normas legales dirigidas a garantizar la eficacia de un derecho o principio fundamental, podrían también tener carácter vinculante», aun cuando precisa —con meridiana importancia— que lo anterior «no justifica que la Sala Constitucional invada la reserva legal, pues si bien existen derechos fundamentales que para su eficacia requieren desarrollo legislativo, y si bien la labor de la Sala Constitucional es velar por la eficacia y operatividad de estos derechos, el ejercicio de la jurisdicción constitucional no puede ser un motivo que permita exceder otros límites constitucionales, ya que ello sería negar la propia esencia de dicha jurisdicción»[599].

Por su parte, para CASAL «importa señalar que del artículo 335 de la Constitución se desprende claramente que el efecto vinculante allí previsto se circunscribe a la interpretación de

---

que ya conocemos bien: "y en relación con el caso individual o genérico de que se trate no concurre otro principio que, en relación con el mismo, tenga un mayor peso".// *Si queremos que una norma funcione como regla, no introducimos en su estructura y descripción la cláusula "a no ser". Si queremos que sea un principio o que a efectos prácticos funcione como un principio, insertamos esa cláusula*.// Normas jurídicas derrotables serían todas aquellas en las que es posible introducir la cláusula "a no ser"; normas inderrotables o imponderables, al menos, *prima facie*, son en las que no se admite que puedan llevar en su seno esa cláusula, las que no son descritas con esos componentes de su estructura. Pero como para el pospositivismo y todos los iusmoralismos de hogaño, y por mor de la llamada unidad de la razón práctica, todas las normas son derrotables, necesariamente todas las normas pueden llevar esa cláusula y jugar como principios.// No quedan más que dos salidas: o bien asumimos que todas las normas son, a fin de cuentas, principios, aunque algunas tengan apariencia inicial de reglas (porque parece que están cerradas sus condiciones de aplicación, signifique eso lo que signifique), o aceptamos que cualesquiera normas que se ponderen *no se ponderan porque sean principios, sino que son principios porque se ponderan*; es decir, porque el que trabaja con la norma en cuestión ha decidido relativizar su valor normativo, convirtiéndola en derrotable *ab initio*, a base de presuponer que en su esencia lleva la cláusula "a no ser que…"» (cursivas del texto). GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas…» *cit*., p. 53-54.

[599] LAGUNA NAVAS, Rubén, «El carácter vinculante de las sentencias de la Sala Constitucional», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004, p. 921, 925 y 926, respectivamente. En esa misma línea, *vid*. LAGUNA NAVAS, Rubén, *La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia: su rol como máxima y última intérprete de la Constitución*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajo de Grado Nº 7, Caracas, 2005, p. 242-248.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

las normas y principios constitucionales, lo cual, como ya apuntamos, puede equipararse a la distinción entre reglas y principios generalizada en la teoría del derecho. Se trata, pues, de la interpretación de normas constitucionales de cualquier índole, incluso de principios constitucionales no escritos, dimanantes del ordenamiento jurídico-constitucional.// Al respecto, puede surgir un interrogante acerca de la posible extensión del efecto vinculante del artículo 335 a interpretaciones de disposiciones legales realizadas por la Sala Constitucional. Es indudable que la pura interpretación legal llevada a cabo por dicha Sala, al resolver una acción, solicitud o recurso, no posee fuerza vinculante. Pero sí pueden ostentarla las aseveraciones de dicha Sala acerca de la interpretación constitucionalmente necesaria de una disposición legal o, en sentido inverso, acerca de la interpretación constitucionalmente excluida de un precepto legal. Esta clase de pronunciamientos no es extraña a la jurisdicción constitucional, sobre todo en virtud de la superación de la visión de los tribunales constitucionales como simples legisladores negativos. En ejercicio del control concentrado de constitucionalidad de las leyes resulta a veces aconsejable, en lugar de caer en el dilema de la anulación de la norma legal o la total desestimación del recurso interpuesto en su contra, determinar el sentido en el cual esta norma es compatible con la Constitución o, al contrario, precisar aquel que debe ser rechazado por vulnerar la Carta Fundamental. Estas interpretaciones quedan comprendidas por el artículo 335 y son obligatorias para los tribunales de la República»[600].

A propósito de las posiciones referidas sobre el eventual carácter vinculante de sentencias que interpreten normas *legales*, se presenta necesario hacer un comentario para poner de relieve la importancia de sus planteamientos. Luce en cierto modo de cuidado inferir poderes del juez constitucional venezolano, a partir de las «prácticas» o «tendencias» del Derecho comparado, máxime cuando éstas no encuentran fundamento expreso en el ordenamiento jurídico venezolano, *v. g.*, el artículo 335 de la Constitución.

Aunado a lo anterior, tampoco pareciera viable hacer una interpretación *extensiva* del artículo 335 de la *norma normarum* —como la predica el neoconstitucionalismo en el «Estado constitucional», en los términos antes señalados— para incluir, dentro del carácter vinculante de las sentencias de la Sala Constitucional, la interpretación de normas *legales*, si se entiende que las *normas constitutivas* (que confieren poderes[601]) deben entenderse de interpretación *restrictiva.* De por sí, ya bastante amplias, «auto-atribuidas» y extralimitadas son las facultades de la Sala, como para abrir un poco más la puerta a esta revisable tendencia con consideraciones metanormativas (constitutivas constitucionales), paradójicamente en sostenido respeto —y aquí lo más complejo del tema— de la propia Constitución.

Lo anterior, daría lugar a preguntarse: ¿acaso alguna norma (regla) *legal* no encuentra su fundamento en —o no está llamada a concretar— algún principio *constitucional* e, inclusive, yendo un poco más allá, en los valores superiores del ordenamiento jurídico, habida cuenta la inclusión que hace LAGUNA de éstos en los principios constitucionales (aun cuando son cuestiones diferentes)? Como resulta apreciable, esta posición pudiera justificar la extensión del

[600] CASAL HERNÁNDEZ, Jesús María, «Cosa juzgada y efecto vinculante en la justicia constitucional», *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano*, décimo año, tomo I, Konrad-Adenauer-Stiftung, Montevideo, 2004, p. 320. En idéntico sentido, del mismo autor, *vid*. CASAL HERNÁNDEZ, Jesús María, *Constitución y justicia constitucional*, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2014, p. 269-270.
[601] Cf. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas… cit.*, p. 69-114.

carácter vinculante de las sentencias de la Sala Constitucional a fallos que interpreten normas *legales* —como, en efecto, ya ha ocurrido[602]—, sin norma *constitutiva* que expresamente confiera tal poder, pero sin duda justificable desde la «coherencia valorativa» de la Constitución y del carácter extensivo de la interpretación constitucional[603].

A contracorriente de las posiciones referidas, enseña BREWER-CARÍAS que «lo vinculante es la "interpretación constitucional" (de alguna norma o principio constitucional) y no cualquier interpretación normativa. Por tanto, no tiene carácter vinculante la interpretación que pueda hacer la Sala Constitucional de alguna ley o de cualquier norma de rango legal o reglamentario»[604]. En efecto, de acuerdo con el artículo 335 en cuestión, tienen carácter vinculante las sentencias (i) de la Sala Constitucional que (ii) interpreten (iii) normas (reglas) y principios constitucionales; condiciones necesarias éstas que deben estar presentes de manera *concurrente* para otorgar el carácter vinculatorio al fallo de que se trate, lo que a su vez permite afirmar, por argumento *a contrario*, que si alguna sentencia (i) no es dictada por la Sala Constitucional, o (ii) no concreta o materializa actividad interpretativa alguna, o (iii) en caso de que sí haya tenido lugar actividad interpretativa, ésta no versa sobre normas (reglas) o principios establecidos en la Constitución, entonces esa sentencia no tendrá (no puede tener) carácter vinculante al amparo del artículo 335 de la *norma normarum*. En una palabra: no es posible «extender» la interpretación constitucional a normas *legales*.

Sin pretender entrar en mayores cuestiones sobre la interpretación constitucional, que en todo caso excedería nuestro enfoque, importa tener claro el campo de habilitación de las normas constitutivas o que confieren poderes en el otorgamiento de facultades de adjudicación —no de cambio— del Derecho al juez constitucional, en la medida que su actuación es *limitada* por las mismas, teniéndose en cuenta que «la jurisdicción constitucional, aún como *jurisdatio*, no puede afectar el principio de separación del poder ni autorizar la injerencia en la potestad de los demás poderes públicos y, mucho menos, vulnerar el principio de reserva legal»[605].

---

[602] Entre tantas, y específicamente en materia tributaria, por todas *vid*. Sentencia Nº 00607 de 3.6.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Deportes El Marquéz, C.A*., que versó sobre el (entonces) artículo 263 del COT de 2001 (COT/2001) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 37.305, 17 de octubre de 2001).

[603] Un razonamiento cercano al presentado —y sus corolarios inconvenientes— es puesto de relieve por GARCÍA AMADO, a propósito de la aplicación de la ponderación a conflictos entre derechos *legales*, por oposición a derechos o principios *constitucionales*: «¿Por qué, pues, no se resuelven mediante una ponderación metodológicamente idéntica los conflictos entre derechos legales? Súmese a esto el hecho de que la gran mayoría de los derechos legales es reconducible a derechos y principios constitucionales, de los que serían desarrollo o plasmación. Por consiguiente, siempre estaría en manos del juez la posibilidad de reconducir o traducir un conflicto entre derechos legales a conflicto entre derechos constitucionales y optar, así, por resolverlo ponderando a la luz de las circunstancias del caso concreto. Tendríamos, si esto es cierto, que el juez puede siempre elegir el método preferible y que mejor se adapte a la índole de la decisión que quiera tomar y al tipo de fundamento que le resulte más cómodo: la letra de la norma, interpretada, o la justicia del caso concreto, establecida mediante la ponderación». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 139.

[604] BREWER-CARÍAS, Allan R., *Reflexiones sobre el constitucionalismo en América*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Dr. Charles Brewer Maucó «Historia del Derecho de Venezuela» de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 2, Caracas, 2001, p. 273.

[605] BAUMEISTER TOLEDO, Alberto, «Aproximaciones al poder de interpretación de los jueces constitucionales a las normas y principios constitucionales con especial referencia al sistema contemplado en la Constitución Bolivariana de Venezuela de 1999», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 143, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2005, p. 151.

DE COMPOSTELA

Lo anterior es especialmente relevante a los fines de establecer claros (y necesarios) límites *formales* a la «interpretación constitucional», en tanto *interpretación normativa*. Si cuando un Tribunal constitucional pretende interpretar una disposición legal o constitucional «conforme» u «orientada» a la Constitución[606], y termina, al amparo del argumento de proteger la Constitución, *modificando* leyes o, peor aun, el mismo texto constitucional, entonces estaría auto-atribuyéndose poderes (y usurpando funciones) que sólo le pueden ser conferidos por *normas constitutivas* (de cambio), cuya interpretación debe necesariamente ser *restrictiva*, por razón de que está en juego la libertad de los particulares. Pensar lo contrario, daría lugar a interpretaciones *extensivas* mediante las cuales se termina *ampliando* —allende del Derecho positivo, y aquí el velado riesgo neoconstitucional— los poderes del juez constitucional.

En suma, resultan apreciables las consecuencias prácticas en la aplicación del Derecho venezolano ante la recepción del influjo neoconstitucional, así como los riesgos que supone de cara a la ampliación del poder del juez constitucional y sus interpretaciones extensivas de la Carta Magna, desdibujándose las formas y contornos del Derecho positivo, a la vez que imponiéndose un enfoque principalmente *valorativo* y *justiciero*, siempre en (discutible) respeto de la Constitución por razón de la superposición del Estado de Justicia al Estado de Derecho.

3. Subvaloración de las reglas y sobrevaloración de los principios

Decíamos atrás que se ha llegado a sostener —no sin cuestionamientos[607], agregamos ahora— la pretendida «superioridad axiológica» y mayor peso de los principios sobre las reglas[608], lo que vendría a explicar, entre otras cosas, que éstas sean derrotables por aquéllos y éstos lo sean entre ellos mismos también[609]. Así lo ha considerado, en múltiples oportunidades, la jurisprudencia constitucional venezolana[610]. Igualmente se precisaba, dentro de las

---

606 Cf. KUHLEN, Lothar, *La interpretación conforme a la Constitución de las leyes penales*, Marcial Pons, Madrid, 2012, p. 24-30.

607 Por todos, *vid*. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 140.

608 «El método en cuestión se perfecciona en su utilización práctica, cuando se postula y defiende una relación de jerarquía entre los principios y valores, por un lado, y las normas, por otro. Puede expresarse esto afirmando que los principios y valores constituyen la fuente de las normas, que están en la base de éstas o que son su fundamento; de cualquier modo, lo que pretende sostenerse es que los valores y principios son más importantes que las normas. Si son más importantes, es fácil concluir que son jerárquicamente superiores, y si lo son, cuando se produzca un conflicto entre la norma y el valor o principio, deberán prevalecer éstos. La relación de jerarquía entre principios y valores, por un lado, y normas, por otro, ha sido defendida por la Sala Constitucional del TSJ en numerosos fallos// (…) Precisemos que la idea de la superioridad de los valores y principios se ha extendido en el mundo jurídico académico venezolano desde mucho antes de que el chavismo llegara al poder. Resulta muy significativo que numerosos constitucionalistas se muestren en sus obras como defensores de la superioridad de los valores y principios. Particularmente en la teoría del derecho constitucional se propagó, hasta hacerse mayoritaria, la visión de la Constitución como un conjunto de normas, principios y valores, en el que la preeminencia no la tienen las normas sino los principios y valores (…) Como ya señalamos, el problema más importante que plantea el adoptar semejante concepción, es la imposibilidad de armonizarla con la necesidad de certeza que tiene el sistema jurídico». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 79-81.

609 Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas…» *cit*., p. 52-54.

610 Entre tantas, *vid*. Sentencia de 27.5.2011, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Desaplicación por control difuso de la constitucionalidad del artículo 213 de la Ley de Instituciones del Sector Bancario y aplicación con carácter vinculante del artículo 432 de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras*; y sentencia Nº 1049 de 23.7.2009, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Recurso de nulidad*

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

características de ambas tipologías normativas, que las reglas se suelen entender de aplicación tipo «todo o nada», «cerrada» o «excluyente», mientras que los principios se aplican en la «mayor medida posible», de forma «abierta» o «no excluyente». Éstas, sin embargo, no son todas las diferencias que de ordinario se señalan sobre estos enunciados.

En este sentido, también suele explicarse que las *reglas*, además (i) se estructuran bajo la fórmula *antecedente* (supuesto de hecho, condiciones de aplicación o caso[611]) y *consecuente* (consecuencia jurídica o solución normativa[612]); (ii) son dotadas de contenido *ex ante*, por el propio legislador; (iii) tienen un «alto costo de creación» (son difíciles de crear) y «bajo de aplicación» (son «fáciles» de aplicar); y (iv) se aplican a través de la técnica de la *subsunción*. Por su parte, los *principios* (i) no tienen una estructura *antecedente-consecuente*, o por lo menos no serían de antecedente definido; (ii) se dotan de contenido *ex post*, directamente por el juez; (iii) tienen un «bajo costo de creación» (son fáciles de crear) y «alto de aplicación» (son difíciles de aplicar); y (iv) en los términos antes señalados, se entiende que son aplicados (no sin reparos, como también fuera precisado[613]) mediante la técnica de la «ponderación».

De las características o, si se quiere, propiedades definitorias de las reglas y los principios, no resulta especialmente complejo identificar la «precisión/rigidez» de las reglas, por oposición a la «ambigüedad/flexibilidad» de los principios, lo que viene a recordar los aspectos atendidos sobre el *formalismo* del positivismo y el *antiformalismo* del neoconstitucionalismo, no-positivista o iusmoralista. También salta a la vista otro denominador común, que es corolario natural de lo recién precisado: la *certeza* o *seguridad* que brinda la aplicación de las reglas, por oposición a la *incerteza* o *inseguridad* que se permite apreciar en la aplicación —no cerrada o «dúctil»[614]— de los principios. A esta afirmación se puede arribar, como en efecto, a partir de las características de estas normas, particularmente de su «dotación de contenido», su «técnica de aplicación» e, inclusive, su modalidad de «aplicación cerrada o abierta». Veamos.

---

conjuntamente con medida cautelar innominada contra los artículos 53, 54, 83, 84, 85, 86, 87 (numerales 5, 6 y 8) en concordancia con los artículos 125, 92, 119, 122 y 150 de la Ley de Protección al Consumidor y al Usuario, publicada en Gaceta Oficial Nº 37.930 de 4 de mayo de 2004. Sobre este último fallo, *vid*. HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, ARIAS CASTILLO, Tomás A., y GARCÍA RONDÓN, Andrea Isabel, *Del Estado social de Derecho al Estado total (Crítica filosófica-jurídica a la sentencia de la Sala Constitucional No. 1.049, de 23 de julio de 2009)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009, *in totum*.

611 Cf. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas... cit.*, p. 191.

612 *Idem.*

613 Al respecto, *vid*. GUASTINI, Riccardo, «A propósito…» *cit*., p. 240; y GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 136-137.

614 «Si, mediante una palabra lo más aproximada posible, quisiéramos indicar el sentido de este carácter esencial del derecho de los Estados constitucionales actuales, quizás podríamos usar la imagen de la ductilidad.// La coexistencia de valores y principios, sobre la que hoy debe basarse necesariamente una Constitución para no renunciar a sus cometidos de unidad e integración y al mismo tiempo no hacerse incompatible con su base material pluralista, exige que cada uno de tales valores y principios se asuma con carácter no absoluto, compatible con aquellos otros con los que debe convivir. Solamente asume carácter absoluto el metavalor que se expresa en el doble imperativo del pluralismo de los valores (en lo tocante al aspecto sustancial) y la lealtad en su enfrentamiento (en lo referente al aspecto procedimental). Estas son, al final, las supremas exigencias constitucionales de toda sociedad pluralista que quiera ser y preservarse como tal. Únicamente en este punto debe valer la intransigencia y únicamente en él las antiguas razones de la soberanía aún han de ser plenamente salvaguardadas». ZAGREBELSKY, Gustavo, *El Derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, Editorial Trotta - Comunidad de Madrid, Madrid, 1995, p. 14-15.

USC DE COMPOSTELA

En cuanto a su dotación de contenido, decíamos que las reglas vienen delimitadas por el propio legislador, *con anterioridad* a su —naturalmente *posterior*— aplicación por parte del juez. Ello permite entender que el juez, al hacer efectivo el Derecho, esto es, al cumplir su labor adjudicadora (interpretativa y aplicativa) de las reglas, está limitado, si se quiere constreñido en su acción, por los contornos previamente definidos de la norma. Aquí el aplicador debe calificar el hecho y considerar si el mismo encuadra (o no) en su antecedente, con lo cual entra en juego la técnica de aplicación de las reglas: la subsunción. No hay lugar para que el juez dote de contenido, con integraciones morales ni de ningún tipo, a la ya legislativamente creada regla. La misma resulta aplicable o no, tipo «todo o nada».

Por el contrario, el campo de acción del juez en cuanto a los principios, ya no sólo desde la perspectiva de su aplicación, sino en relación con su contenido mismo, es notablemente superior que frente a las reglas, es mucho más amplio y flexible (nuevamente: *dúctil*), menos controlado y, por eso, marcadamente discrecional y subjetivo. Regresa con fuerza, así, la cuestión valorativa y la integración moral del fenómeno jurídico[615].

Veíamos antes como la doctrina ha considerado que los problemas de «incoherencia valorativa» (o ausencia de unidad), por oposición a los de «consistencia normativa» propia de las reglas, se atienden y resuelven mediante el denominado «juicio de ponderación» de los principios aplicables a la situación concreta. Aquí, en la aplicación de la fórmula del peso y la técnica de la ponderación, es donde el juez dota de contenido a los principios a partir de sus consideraciones jurídicas, morales y políticas, en aterrizaje de la llamada «unidad del razonamiento práctico». Se aprecia, entonces, que esta delimitación *ex post* y judicial del contenido de los principios, en lugar de restringir o limitar la acción del juez, más bien la amplía, dándole poder para —en buena medida— *crear* Derecho[616].

El juez ya no se limita a la adjudicación del fenómeno jurídico, esto es, a interpretar y aplicar, mediante la técnica de la subsunción, los enunciados que lo integran y que fueron previamente creados por el legislador, sino que haciéndose de la (*su*) moral dotaría de contenido, le daría sustancia, a los principios al momento de su «aplicación» mediante la técnica de la ponderación, con lo cual, al aportarles o asignarles contenido, se delimitaría —en mayor o menor

[615] Pero, además, si en un ordenamiento jurídico se da preferencia desde la función legislativa a preparar leyes que, en lugar de establecer reglas (claras) se decante por sistematizar principios (ambiguos), tanto más imprecisa será su aplicación, a la vez que tanto más activa y dotadora de contenido será la labor judicial. Así lo explica DELGADO, en relación con la realidad normativa venezolana actual: «Dado que el chavismo ha sustituido el Estado de derecho por el Estado de justicia, y para él la certeza del derecho no tiene la misma relevancia que en un orden democrático-liberal, es de esperar que su técnica normativa tenga grandes diferencias con la técnica tradicional. El rasgo más resaltante y al que nos queremos referir en particular en esta sección es el esfuerzo por redactar leyes que sean más un conjunto de principios, metas, fines, aspiraciones y valores, que un conjunto de preceptos determinados e inequívocos. El examen de la legislación que ha producido nos muestra como un rasgo muy común que las leyes y todo tipo de normas generales sublegales incluyan, especialmente en sus primeras disposiciones, uno o más artículos sobre "fines y principios" en los que encontramos una lista de palabras que refieren a un contenido valorativo, como solidaridad, paz, igualdad, dignidad, amor, bien común, libertad, soberanía, etc., a las cuales debe sujetarse la labor administrativa o judicial, y también la propia actividad particular de cumplimiento de la ley. Habitualmente también se incluye en estos artículos la enunciación de metas o propósitos muy generales a los que tiene que orientarse la conducta de los destinatarios». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 75.

[616] Sobre esta polémica, siempre es importante tener a mano las (hoy, clásicas) reflexiones de: CARRIÓ, Genaro, *op. cit.*, p. 105-114.

USC CENTRO DE COMPOSTELA

nivel— en qué consisten y cómo funcionan, a otras voces, se estaría en esencia *creando* —pero formalmente «aplicando»— Derecho, actividad ésta de *material* invención normativa (recuérdese: los principios *son normas*) que, como ya fuera referido, es una labor fundamentalmente *política* y *moral*, y que representa un *acto de voluntad*[617], características que al trasladarse a la labor de «aplicación jurídica» de los principios, en los términos señalados, hace palpable los componentes *políticos*, *morales* y eminentemente *voluntarios* que la misma supone.

Después de todo, y como también se precisaba atrás, en la concepción neoconstitucional la separación entre el razonamiento moral-político, de un lado, y el técnico-jurídico, del otro, no se presenta *a rajatabla*. Antes por el contrario, de acuerdo con esa doctrina el razonamiento jurídico se moraliza y politiza, dado que el mismo se hace de los valores constitucionales (principios y derechos)[618] y, con ello, tiene lugar una integración entre el Derecho, la moral y la política, esto es, de los distintos ámbitos —así lo sostiene ATIENZA[619], como ya vimos— de la razón práctica.

Es así como el enfoque neoconstitucional, nos parece, amplía de manera inmoderada (y, por ello, contingente) los poderes del juez, siempre bajo el argumento —difícilmente reprobable, y aquí el anzuelo— de hacer realmente efectiva la Constitución (su supremacía, interpreación, aplicación directa, fuerza vinculante, etc.), y como ésta está principalmente integrada por principios[620], los cuales requieren ser dotados de contenido al momento de su aplicación (*ex post*), pues entonces el razonamiento se cierra de manera circular: sin el juez constitucional, la Constitución misma no tendría contenido pleno, puesto que sus principios carecen de esencia hasta tanto sean llenados de sustancia por el propio juez. Se necesita, así, del juez constitucional, de la ponderación de principios y de la integración del Derecho, la moral y la política como manifestaciones de la razón práctica, para lograr la unidad del razonamiento y, con éste, la aplicación valorativamente coherente del fenómeno jurídico[621].

---

[617] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho… cit*., p. 21.
[618] Cf. *Idem*.
[619] ATIENZA, Manuel, *El sentido…cit.*, p. 310.
[620] «Si el derecho actual está compuesto de reglas y principios, cabe observar que las normas legislativas son prevalentemente reglas, mientras que las normas constitucionales sobre derechos y sobre la justicia son prevalentemente principios (y aquí interesan en la medida en que son principios). Por ello, distinguir los principios de las reglas significa, a grandes rasgos, distinguir la Constitución de la ley». ZAGREBELSKY, Gustavo, *op. cit.*, p. 109-110.
[621] En similar sentido lo ha sostenido la doctrina venezolana, como lo señala DELGADO: «A las fallas relativas a la configuración del tribunal tenemos que sumarle una idea del alcance de la jurisdicción constitucional, muy extendida en el mundo académico, según la cual la instancia de mayor jerarquía en el poder judicial, aquélla que debe ocuparse de velar por el respeto de la Constitución, no puede limitarse a cumplir una función jurisdiccional en en sentido estricto». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 139. En esta línea se pronunció, así lo recuerda DELGADO, el académico DUQUE CORREDOR, para quien: «desde el punto de vista de su función de controlar la integridad de la Constitución, la jurisdicción constitucional es una verdadera institución de génesis constitucional porque tiene por misión garantizar la integración de la sociedad, de ser su guía social y moral, y de salvaguardar sus valores éticos y morales. (…)// Teniendo presente el contexto doctrinario anterior examinaré ahora la Sala Constitucional contemplada en la vigente Constitución. Primeramente, en el entendido que por su función y poderes la jurisdicción constitucional tiene una dimensión política dentro del Estado de Derecho, como un gobierno de la sociedad». DUQUE CORREDOR, Román J., «La Sala Constitucional contemplada en la Constitución de 1999», *Estudios de Derecho público. Libro homenaje a Humberto J. La Roche*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 3, Caracas, 2001, p. 292-293 y 294, respectivamente. Esa posición es comentada por

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sin embargo, nada impide que el juez, ante una incómoda regla o principio que no se ajuste a su razonamiento moral o político, o que no prevea la solución deseada, discrecionalmente la considere derrotable por un (hasta ese momento, carente de sustancia y, por ello, *ambiguo*) principio (o principio distinto), cuyo contenido será dotado —paradójicamente— por él mismo, logrando así subordinar la referida regla (o principio) no deseable a su canon de corrección moral/política cuando la situación planteada exija —a su decir— un tratamiento distinto del previa, legislativa y democráticamente disciplinado[622]. Esto invita a tener presente, como es sabido, que «la ambigüedad del derecho favorece al poderoso»[623].

De lo anterior que DELGADO explique, en el contexto del ejercicio del poder en Venezuela, que «al chavismo le resulta insoportable el hecho de que las reglas limiten sus posibilidades de acción. Si se ve obligado a aceptar su existencia, las subordinará a la conveniencia política cuando ésta exija una solución diferente a la que la norma prevé. Es evidente que a veces semejante subordinación es imposible de argumentar y surge muy nítida la imagen de una cruda violación de la ley; pero en otros casos es manejada con herramientas que permiten justificar ante determinados auditorios el curso de acción que se adopta»[624], siendo una de esas tantas herramientas, precisamente, las posturas provenientes del enfoque neoconstitucional. La cercanía, entre la crítica teórica al pensamiento neoconstitucional y la realidad práctica del juez constitucional venezolano, es preocupante.

La norma (regla) positiva pierde, de esta manera, virtualidad. O como lo afirma DELGADO: «Se legislará, pero subordinando la interpretación y aplicación de las normas a una serie de valores y principios que se consideran fundamentales y que ofrecen a autoridades administrativas y judiciales un enorme poder discrecional como instancias de aplicación del derecho»[625]. En palabras llanas: las reglas claras y anteriores (dotadas de contenido *ex ante* por el legislador), estarán subordinadas a los principios ambiguos y posteriores (dotados de contenido *ex post* por el juez constitucional) y éstos (los principios), a su vez, serán intercambiables (por sus excepciones implícitas) al antojo del juez constitucional y su inclinación particular en la solución del caso concreto.

Paradójicamente el Derecho (a secas), como podrá observarse, ya no limitaría al poder, sino que su «axiológicamente coherente concepción» (Derecho, moral y política) vendría a sentar las bases para su (pragmáticamente ilimitado) ejercicio desde la función judicial. Realmente no se estaría —como se sostiene en el neoconstitucionalismo— moralizando y politizando al Derecho, «integrándolo» con argumentaciones de ese cuño (unidad del razonamiento práctico), ya de por sí revisable, sino más bien y con delicado alcance,

---

DELGADO, en términos que suscribimos, de la manera que sigue: «Por mejores intenciones que se tengan, es claro que la afirmación de que el tribunal constitucional es el guía moral de la sociedad se acomoda muy fácilmente con enfoques de la política que son totalmente incompatibles con el concepto de Estado de derecho, dado que tienden a reconocerle al tribunal un poder orientado hacia un horizonte no jurídico». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 139.

[622] Este problema es abordado, con especial provecho, en: WALDRON, Jeremy, «The Core of the Case Against Judicial Review», *The Yale Law Journal*, vol. 115, Nº 6, New Haven, 2006, p. 1346-1406.

[623] DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 82.

[624] *Ibid.*, p. 73.

[625] *Ibid.*, p. 78.

DE COMPOSTELA

veladamente *subordinando* el Derecho a las razones morales y políticas del juez, con lo que ello implica, por demás, para la seguridad jurídica. Sobre esto se volverá más adelante.

Y de esta manera se cae, nuevamente, en lo ya analizado sobre la superposición del Estado de Justicia (agregando ahora: y de sus «superiores» principios) al Estado de Derecho (también incluyendo a esta altura: y sus «subordinadas» reglas). Una cosa lleva a la otra: el desplazamiento del poder de la imperfecta democracia de la ley y sus reglas, a las sustancialmente ampliadas posibilidades de *discrecionalidad práctica* (acción y decisión «jurídica», subordinada a la *moral-política*) del juez y sus principios, bajo el resguardo de su bandera de defensa de la Constitución y sus valores.

Antes de pasar al próximo aspecto, y teniendo en cuenta que los principios constitucionales no son «axiológicamente superiores» a las reglas legales[626], entre otras razones, porque el valor mismo detrás del principio *tampoco lo es*[627], vale la pena cerrar estas

---

[626] A este respecto, se presenta esclarecedora la explicación que sigue de GARCÍA AMADO: «No se ve por qué ha de confundirse la importancia de una norma jurídica con su mayor contenido moral. Que una norma jurídica sea más relevante como regla del juego social no implica necesariamente que sea mayor su carga moral o su sintonía con normas morales presuntamente objetivas. Tampoco la exigencia de procedimientos especiales o mayorías cualificadas para la elaboración o reforma de ciertas normas es sinónimo de superioridad moral de las mismas, sino indicio de la mayor relevancia social que se les atribuye. Que en el derecho español y a tenor del artículo 81 de la Constitución determinadas materias deban regularse como ley orgánica y no como ley ordinaria no indica mayor cualidad moral o más proximidad a los fundamentos morales del sistema, sino mayor importancia en los esquemas organizativos del Estado y la sociedad. Un Estatuto de Autonomía, que ha de ser aprobado mediante ley orgánica, ni tiene más entidad moral ni afecta en más a los valores morales más destacados que una ley de reproducción asistida, una ley de ventas a plazos o una ley del suelo.// En las constituciones se recogen las normas jurídicas más importantes para la comunidad, las que marcan las reglas de juego esenciales. Cierto es que ese juicio de importancia, esa jerarquización de las normas, se basa en razones morales, normalmente razones de moral positiva, de la moral social imperante, al menos cuando las constituciones se elaboran por procedimientos democráticos. Pero ese fundamento moral fáctico no hace que varíe su condición de normas jurídicas, de jerarquía superior, pero jurídica, convirtiéndolas en normas a medio camino entre la moral y el derecho o en normas morales constitucionalizadas pero que hayan de ser aplicadas mediante un razonamiento que sea más moral que jurídico y que esté más atento a la justicia que a la letra. De la misma manera que la superioridad jerárquica de la ley sobre el reglamento y el hecho de que se reserve a la ley la regulación de materias que se consideren más importantes o dignas de cuidado y control no supone que tengan las normas legales una naturaleza moral superior a los reglamentos, un tipo de validez jurídica distinta de la de éstos ni un método de aplicación específico y con mayor presencia de las consideraciones de justicia o de la misteriosa razón práctica. En suma, la jerarquía de las normas jurídicas no es directamente traducible a jerarquía moral, aunque refleje de hecho un juicio de importancia moralmente condicionado». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 140.

[627] Pretendida «superioridad axiológica» que, en la doctrina venezolana, DELGADO rebate de la manera siguiente: «Se preguntará: si el valor es la fuente de la norma, ¿por qué no debería prevalecer el valor en caso de que de la norma se deduzca una decisión incompatible con él? Esta pregunta contiene en sí los errores que condicionan la respuesta que habitualmente se le da. Expongamos nuestra posición primero, el valor no es la fuente de la norma; segundo, la norma no es creada con el propósito de realizar un valor; y tercero, no hay una relación de jerarquía entre el valor y la norma. La norma es el sentido de un acto de voluntad. Su fuente es esta voluntad tanto si se trata de un legislador como si se trata de sujetos que celebran un contrato. Lo que busca la norma es regular la conducta de una categoría de personas o de las personas específicas que participan del acuerdo. El contenido de lo que establece: prohibiciones, obligaciones, derechos, competencias, procedimientos, permisos, facultades, prerrogativas, etc., es la expresión de tal voluntad. Lo que el autor o autores de la norma pretenden no es darle concreción o desarrollo a un valor o principio, sino evitar determinadas conductas, prevenir cierto tipo de conflictos, ordenar el modo en que es necesario llevar a cabo cierto procedimiento, atribuir derechos, transmitir la propiedad de determinados bienes, dar solución a cierto tipo de problemas prohibiendo alguna conducta o asignando la propiedad

DE COMPOSTELA

consideraciones recalcando esta idea e, inclusive, planteando algunos señalamientos desde una perspectiva —nos parece— no fácilmente refutable, a partir de las teoría de las fuentes del Derecho y de la organización jerárquica del sistema jurídico.

Ya se pudo apreciar que los principios no son, por definición, jerárquicamente superiores a las reglas. Ahora bien, la justificación de esta afirmación también se encuentra, desde nuestra perspectiva, en que no es la naturaleza del enunciado, como tal, la que determina su jerarquía normativa, sino, más bien, es el cuerpo normativo (Constitución, ley, reglamento, etc.) donde el enunciado está contenido lo que viene a delimitar la jerarquía del mismo, bien sea una regla o un principio. Pensar lo contrario, esto es, que el enunciado del que se trate tiene una jerarquía propia por razón de su naturaleza misma y al margen del cuerpo normativo en el que se encuentre disciplinado, llevaría a afirmar que un principio establecido en una ley sería —por su mera condición de principio— jerárquicamente superior a una regla —también por su propio carácter— contenida en la Constitución. O, peor aún, que un principio disciplinado en un reglamento se encuentra jerárquicamente por encima de una regla legal o constitucional. Esto, nos parece, carecería de todo sentido.

También luce oportuno reparar en que no es casual que sea la doctrina afín al neoconstitucionalismo, la que insista en dotar de una mayor jerarquía a los principios a partir de su «superioridad axiológica», para de manera «justificada» hacer a un lado —nuevamente— la importancia del formalismo del Derecho y, en este caso, de la teoría de las fuentes y la estructuración jerárquica del sistema jurídico.

Al enfocarse en el comentado canon de «racionalidad material» y, con éste, justificar la «superioridad axiológica» de los principios, entonces no estarían los neoconstitucionalistas haciendo otra cosa que, al fin y a la postre, dándole mayor importancia, peso o relevancia a los enunciados jurídicos que se identifican con su corriente de pensamiento, a la vez que minorando los enunciados jurídicos que se presentan como el estandarte del positivismo, con la consecuente (y peligrosa) *flexibilización* de la aplicación de las reglas en atención a la solución que (convenientemente) se desee adoptar en el caso concreto[628].

---

de ciertas cosas, regular un determinado tipo de intercambio, etc. El derecho no es creado para darle realidad a los valores». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 84-85.

[628] Como bien lo explica DELGADO: «En la práctica, y por diversos motivos, ello conduce a una sustancial disminución de la seguridad y la certeza. Primero, tales listas de fines y valores no son necesariamente coherentes; tomar en cuenta uno de ellos podría implicar el rechazo de otro; segundo, la consideración de los valores y fines puede llevar a limitar, impedir o sancionar conductas para las que no está prevista una prohibición expresa; se les consideraría antijurídicas en virtud de no estimarse compatibles con el fin o la meta fijada; y tercero, la conducta examinada o el acto del que se trate quedarían sujetos a la valoración que se haga de ellos empleando criterios políticos o morales o ideas de significación muy abstracta que no permiten una conclusión definida sobre la juridicidad. Las largas listas de valores y principios que encontramos en cada ley le permitirán siempre a un tribunal u órgano administrativo hallar un valor o meta en el que pueda fundamentarse retóricamente la decisión particular que se ha adoptado.// (…) Con la idea de que en determinados casos la interpretación correcta es "la contraria a la disposición normativa", se llega al punto central de la cuestión. El chavismo ha adoptado la idea de que los valores, fines y principios son más importantes que las normas. Las razones ya las hemos señalado; mejor dicho, la razón, puesto que es una sola: considerarlos más importantes ayuda a flexibilizar la aplicación de la regla de acuerdo con los variables fines que se persigan en una situación dada; permite "ideologizar" por completo la vida jurídica, sometiéndola a nociones vagas a las que es posible atribuir cualquier contenido que sea conveniente; y ayuda también a ampliar el alcance de las potestades del Estado en todos los ámbitos, dado que su determinación fundamental depende de los fines y valores que hay que realizar.// (…) La insistencia del chavismo en este método

4. Subordinación del Derecho a la política y activismo judicial

Este particular, como fácilmente se podrá apreciar, no es más que mera consecuencia de lo precisado en el contexto venezolano hasta este punto. Si se superpone el Estado de Justicia al Estado de Derecho, se justifica el antiformalismo en la aplicación del fenómeno jurídico y se subvaloran las reglas a la vez que se sobrevaloran los principios, es lógico pensar que la subordinación del Derecho a la política y el activismo judicial estarían dentro de sus naturales desenlaces.

En cuanto a la subordinación del Derecho a la política, y teniendo a mano la referida «unidad de la razón práctica» (nuevamente: Derecho, moral y política), y su garantía axiológica de la «objetividad de la moral», no resulta particularmente difícil pensar que si tal moral es la impuesta desde el poder, entonces la adjudicación (interpretación y aplicación) del fenómeno jurídico se vería supeditada o moldeada por la politización y moralización misma de las decisiones del juez constitucional, en el marco del Estado constitucional o Estado de Justicia venezolano.

Recordando los planteamientos de GUASTINI[629] sobre el «objetivismo moral», para quien el cognitivismo ético implica alguna modalidad de *intolerancia*, *fundamentalismo* o *totalitarismo*, precisamente por entenderse como «la moral única», en este caso, *la moral del poder*, aunado a la «colaboración» —en sustitución de la *separación*— de poderes, como en el caso venezolano[630], entonces el poder judicial y, particularmente, el juez constitucional, se

---

de legislación que pone a los fines y valores por encima de las normas es desde luego perfectamente comprensible si se consideran las ventajas que de ello se derivan para un régimen que concibe su existencia y actividad desde una perspectiva totalitaria. Es difícil de entender, en cambio, que lo defiendan quienes aspiran a establecer en Venezuela un orden jurídico respetuoso de los derechos, con tribunales imparciales y que permita a las personas tener expectativas ciertas acerca de las consecuencias de sus actos y decisiones. Lo que el concepto de Estado de derecho implica en su sentido más básico es un determinado modo de entender la relación entre fines y valores, por una parte, y normas, por otro. No un modo en el que se rechazan los principios y los valores, sino uno en el que los órganos del Estado y los tribunales se comprometen a ejercer sus potestades y competencias con estricta sujeción a los límites que la ley establece y no de acuerdo con nociones valorativas cuyo sentido queda sujeto a la libre interpretación». *Ibid.*, p. 78-80 y 85-86.

[629] Cf. GUASTINI, Riccardo, «A propósito…» *cit*., p. 235.

[630] «En este punto importa llamar la atención acerca del hecho de que en la Constitución venezolana no está consagrado de forma expresa el concepto de separacion de poderes. Lo más cercano es lo que se establece en el artículo 136: "Cada una de las ramas del Poder Público tiene sus funciones propias, pero los órganos a los que incumbe su ejercicio colaborarán entre sí en la realización de los fines del Estado". El principio de separación fue sustituido por el principio de colaboración. Los poderes colaborarán "en la realización de los fines del Estado", pero ¿quién formula estos fines sino el Ejecutivo mediante la planificación y la formulación del presupuesto anual? El principio de colaboración no significa otra cosa que la cooperación de todos los demás poderes con el Ejecutivo en el cumplimiento de sus metas y programas. Por otra parte, la inconveniencia de la separación de poderes es reconocida públicamente y defendida por las más altas autoridades del Estado». DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 90-91. Así también se evidencia de la jurisprudencia, como por ejemplo, la sentencia Nº 1683 de 4.11.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *solicitud de aclaratoria de la Defensoría del Pueblo*: «De tal modo que, ante la existencia de una novedosa jurisdicción constitucional, la conservadora separación absoluta de poderes se plantea de una manera distinta, pues ante un Estado democrático, de Justicia y de Derecho, que propugna como valores superiores, entre otros, la libertad, la democracia, la responsabilidad social y la preeminencia de los derechos humanos, no resulta acorde ni conveniente una concepción rígida y aislada respecto de la actividad ejercida por cada uno de los poderes públicos; antes por el contrario, no sólo se justifica sino que se

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

presenta como el brazo ejecutor del poder ejecutivo, en manifiesta concreción de una falta (absoluta[631]) de independencia judicial[632].

Esto invita a nuevamente reflexionar sobre las consideraciones de la doctrina venezolana[633] en relación con la «dimensión política» de la jurisdicción constitucional y su condición de «guía social y moral», así como «garante de los valores éticos y morales». El problema está —ello salta a la vista— en cuál es (y quién decide) la moral imperante, la moral social o positiva vigente en un determinado tiempo y espacio o, bajo la corriente objetivista, y yendo más allá, esa «moral verdadera, una moral verdadera existente y cognoscible»[634], en definitiva, la moral crítica.

No hay duda, así, sobre la subordinación del Derecho a la política[635]. Pero hay más. En efecto, «la vinculación de los jueces a la política —explica DELGADO— puede manifestarse y de hecho se manifiesta entre nosotros de una manera diferente, más relacionada con la ideología socialista y con una concepción de la justicia. Nos referimos al concepto de *activismo judicial*» (cursivas del texto)[636]. De esta manera, entramos en el controvertido tema del *activismo judicial* y su relación con la subordinación de la adjudicación jurídica a la política y a la moral, bajo la concepción del Derecho y de los jueces como «agentes de transformación social», en pretendida «constitucionalización» del ordenamiento jurídico[637]. Como lo recuerda DELGADO[638], no son pocos los cuerpos normativos que promueven este activismo, como es el caso de la Ley del

---

hace necesaria la colaboración de los poderes entre sí, propugnando más bien una invasión de un poder sobre el otro, en aras de lograr la tutela efectiva y el pleno ejercicio de los derechos fundamentales de los justiciables».

631 Al respecto, entre tantos, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Sobre la ausencia de independencia y autonomía judicial en Venezuela a doce años de vigencia de la Constitución de 1999», *Independencia judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo I, Caracas, 2012, p. 9-103; y RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel y HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, «Independencia judicial y libertad: el Tribunal Supremo de Justicia y su incidencia en la propiedad privada», *Independencia judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo I, Caracas, 2012, p. 105-149.

632 Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 88-89.

633 DUQUE CORREDOR, Román J., «La Sala Constitucional…» *cit*., p. 293-294.

634 GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 112.

635 En esta línea, también resulta de peso la conclusión a la que llega LOUZA, en su investigación de campo sobre la «revolución judicial venezolana»: «ya el Derecho no es un medio para limitar y regular el poder del Estado y proteger al ciudadano, sino para lograr un objetivo político. Las formas del Derecho ya no importan, el Poder Judicial decide lo que se requiere para el objetivo político, y no hay seguridad jurídica, por ello las reglas de juego son cada vez menos claras y el derecho de propiedad está desapareciendo paulatinamente». LOUZA SCOGNAMIGLIO, Laura, *La revolución judicial en Venezuela*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011, p. 94.

636 DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 102.

637 «La doctrina del activismo judicial (*judicial activism*) se inspira, ya sea en el valor de la congruencia del derecho con la "conciencia social"; ya sea en una metaética utilitarista (tarea de los jueces es favorecer la mejor distribución de los recursos); ya sea en el deber constitucional de los jueces de proteger los derechos de los ciudadanos (así como los derechos de las minorías) contra las mayorías políticas; ya sea en otros valores que es difícil identificar. Esta doctrina sugiere a los jueces una interpretación tendencialmente libre de todo vínculo textual: en otras palabras, favorece la "libre creación" del derecho constitucional por parte de los jueces, con la finalidad de adaptar los valores constitucionales a las necesidades de la vida real, que los jueces sólo pueden identificar mediante sus sentimientos de justicia». GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 64-65.

638 Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit*., p. 102-103.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sistema de Justicia[639] y del Código de Ética del Juez Venezolano y Jueza Venezolana[640], de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 3 de la Ley del Sistema de Justicia. Esta Ley tiene las siguientes finalidades: (…)// 5. Impulsar el compromiso de quienes laboran en el Sistema de Justicia con las transformaciones sociales, la lucha contra la exclusión social y la consolidación del Estado Democrático y Social de Derecho y de Justicia».
>
> «Artículo 7 del Código de Ética del Juez Venezolano y Jueza Venezolana. ***Valores republicanos y Estado de derecho***// Los jueces y juezas como integrantes del Sistema de Justicia, tienen un compromiso permanente e irrenunciable con la sociedad democrática, participativa y protagónica, justa, multiétnica y pluricultural de la República Bolivariana de Venezuela; así como con el goce, ejercicio y promoción de los derechos humanos y los principios fundamentales consagrados en la Constitución de la República, que aseguren el disfrute de las garantías sociales y la suprema felicidad del pueblo; en consecuencia, son agentes de la y para la transformación social y deben actuar conforme a esos valores y principios, para hacer valer el Estado democrático y social de derecho y de justicia» (resaltado y cursivas del texto).

De los enunciados citados se observa, con manifiesta claridad, el enfoque activista que se fomenta en —nada más y nada menos que— la Ley del Sistema de Justicia, bajo la justificación de la consolidación del Estado de Justicia, por un lado, y que se espera de los jueces de acuerdo con el Código de Ética del Juez Venezolano y Jueza Venezolana, en tanto «agentes de la y para la transformación social», para también concretar el mismo Estado de Justicia, por el otro. Estos ejemplos, en recepción de lo disciplinado en la propia Constitución, permiten entender el enfoque adoptado por el poder judicial en el país.

En esta línea, DELGADO considera que «Para un juez activista de lo que se trata es de "tomar partido" en la situación social a favor de ciertos intereses y en contra de otros. Desde luego ya en este plano no hay imparcialidad, pero para el juez activista esto no tiene importancia dado que para él la imparcialidad no es más que uan ideología o ficción característica de la concepción burguesa del derecho, incapaz de servir eficientemente a la búsqueda de la "justicia social"»[641].

También en la doctrina venezolana, nos encontramos con la caracterización que presenta ESCUDERO LEÓN sobre este fenómeno, para quien «el término de activismo judicial se utiliza, de forma general, para imputar a los jueces la extralimitación en el ejercicio de sus poderes y la creación —y no mera interpretación— por parte del juez del Derecho. Se les acusa de apartarse

[639] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 39.276, 1 de octubre de 2009.
[640] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.207 Extraordinario, 28 de diciembre de 2015.
[641] DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 105.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de la Constitución para aplicar sus propios conceptos de justicia y razonabilidad y sus propios valores personales»[642].

Por su parte, poniendo el énfasis en el componente político del activismo judicial, SANDEFUR explica que «*If the left and the right agree on nothing else, they share a conviction that judges –particularly unelected federal judges- frequently exceed the scope of their office and impose their own political views from the bench, an evil called "judicial activism"*»[643].

En esta línea, se puede entender, entonces, que el activismo judicial consiste en ese comportamiento —y actitud— de los llamados «jueces justos»[644] y «jueces justicieros»[645], quienes en lugar de limitarse a cumplir su función, esto es, *adjudicar* (interpretar y aplicar) el Derecho[646], lo que hacen (o pretenden hacer) es *crearlo*[647] de acuerdo con sus convicciones

---

[642] ESCUDERO LEÓN, Margarita, *El control judicial de constitucionalidad sobre las ramas legislativa y ejecutiva del Poder Público*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajos de Grado Nº 1, Caracas, 2005, p. 120.

[643] «Si la izquierda y la derecha no están de acuerdo en nada más, comparten una convicción de que los jueces —particularmente los jueces federales no electos— frecuentemente se exceden en sus atribuciones e imponen su propia visión política desde el Tribunal, un mal llamado "activismo judicial"». SANDEFUR, Timothy, *The conscience of the Constitution. The Declaration of Independence and the right to liberty*, Cato Institute, Washington, D. C., 2014, p. 121.

[644] Sobre los «jueces justos», NIETO ha considerado lo siguiente: «Para algunos individuos esclarecidos la tarea del juez no consiste sólo en aplicar la ley sino en hacer justicia de acuerdo con la ley e incluso a pesar de la ley y hasta a falta de la ley, aunque nunca en contra de ella.// La judicatura no se entiende, por tanto, como un oficio sino como una vocación a la que no se regatean esfuerzos y sacrificios laborales y, sobre todo, éticos, puesto que su actitud supone que no trasladan al Legislador la responsabilidad de la Justicia sino que la asumen ellos en cada uno de sus actos. Son colaboradores del Legislador en la producción de normas y realizadores personales y directos de la justicia del caso singular, que es el que verdaderamente importa a los ciudadanos. O más precisamente todavía: no son tan insensatos como para afirmar que en cada sentencia hacen justicia, pero sí afirman que es justicia lo que en ella *pretenden* y *desean* hacer.// Los riesgos de esta actitud son evidentes» (cursivas del texto). NIETO, Alejandro, *El desgobierno… cit.*, p. 88.

[645] Por su parte, NIETO caracteriza al «juez justiciero» como: «un ser inmaduro que hace suyo los ideales adolescentes de arreglar el mundo, un psicópata que ha perdido el contacto con la realidad, que no tiene conciencia de la modestia de sus esfuerzos y de sus posibilidades de error, que se mueve en un escenario imaginario donde necesita un público que aplauda sus hazañas y cuyos halagos busca desesperadamente para fortalecer su desviada propensión. Vive en el universo de sus fantasías, donde son enemigos cuantos no están de acuerdo con él». *Ibid.*, p. 89.

[646] Sobre las controversias en torno al estatuto lógico de la interpretación jurídica, GUASTINI explica que ésta consiste, desde sus distintas *concepciones*, en: (i) *descubrir* el sentido verdadero y único de la norma, desentrañando la opción correcta dentro de las presentes en la norma bajo examen, de acuerdo con la tesis formalista [cognitiva: supone un *acto de conocimiento*] (o teoría de la interpretación de la Ilustración: aparentemente ya superada); (ii) *adjudicarle* sentido a la norma, que consiste en decidir si los hechos en cuestión encuadran o no en la misma, esto es, decidir *un* significado dentro de los múltiples posibles, para la tesis realista [voluntaria: supone un *acto de voluntad*] (o teoría escéptica del realismo jurídico americano: sostenida hoy día por un sector minoritario de la doctrina); y (iii) *descubrir* el sentido de la norma en los «casos fáciles» y *adjudicarle* sentido a la norma en los «casos difíciles», según la tesis intermedia [cognitiva-voluntaria: supone tanto un *acto de conocimiento* como un *acto de voluntad*] (o teoría del neo-cognitivismo contemporáneo: actualmente, la más difundida). Cf. GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 39-42.

[647] Como es sabido, y así lo precisa DELGADO: «Ni el legislador resuelve jurídicamente conflictos concretos ni los jueces sancionan normas que constituyen el derecho aplicable», y es por ello que, la idea de acuerdo con la cual «la función del juez no es sustituir al legislador creando derecho según su libre arbitrio, sino aplicar las normas que otras autoridades han sancionado, se encuentra todavía dentro de los límites del concepto de la separación de poderes y de la subordinación del juez al legislador». DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, p. 115 y 117, respectivamente.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

personales (políticas y morales), *dejando de lado* el Derecho democráticamente establecido y las normas que facultan y guían su actuar (normas constitutivas de adjudicación o juicio), *extralimitándose* en sus atribuciones, cuando no —lisamente— *usurpando* funciones del poder legislativo[648].

Y el fenómeno del activismo judicial, de la mano con las disposiciones legales antes referidas, nos hace volver a los comentados problemas que se gestan desde la cláusula del Estado de Justicia. Si lo que se pretende es sobreponer la justicia al Derecho, como ya vimos, dejar de lado las formalidades del fenómeno jurídico en favor de una concepción de justicia material, lo que a su vez exige tener en cuenta las valoraciones morales y políticas propias de la referida colaboración de poderes, entonces los llamados «jueces justos» y los «jueces justicieros» se presentan como el eslabón de la cadena que viene a concretar los esfuerzos tranformadores antes comentados.

No sin razón, DELGADO[649] comenta lo de la «toma de partido» en una situación social a favor de unos intereses en particular —y, obviamente, en contra de otros—, así como el socavamiento de la legitimidad del ordenamiento por parte del activismo judicial. Aquí el juez no es (no puede ser) imparcial, si se tiene en cuenta que *con anterioridad* a que llegue a sus manos el asunto, *ya tiene su decisión tomada*; en el caso venezolano, de acuerdo con los lineamientos morales y políticos propios de la colaboración de poderes por encima de la división de poderes y del concepto de Estado de Justicia sobre el Estado de Derecho, lo que implica dejar de lado las formalidades jurídicas, como lo ha considerado la jurisprudencia[650], en sacrificio de la igualdad de los particulares frente a la ley.

Particularmente en el caso venezolano, no han sido pocas las manifestaciones concretas de activismo judicial que han tenido lugar en decisiones adoptadas por el Tribunal Supremo de Justicia[651]. Más allá de las críticas que se han elevado desde la doctrina a estos fallos, también se

---

[648] «Surge como una importante violación a los límites de la función jurisdiccional, que el juez constitucional proceda, sin siquiera previa declaratoria de nulidad, a modificar el contenido de una norma jurídica, suprimiendo parte del precepto e incluyendo supuestos de hecho no establecidos anteriormente, con lo cual actúa en abierta usurpación de la función del Poder Legislativo». UROSA MAGGI, Daniela, *La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia como legislador positivo*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 96, Caracas, 2011, p. 153-154.

[649] Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 105 y 107.

[650] «Sin embargo, por encima de estos baremos que deben atender los operadores de justicia, se erige el principal y fundamental valor, el cual se encuentra constituido por la búsqueda de la equidad, y en este punto se debe subrayar, que cuando nos referimos al término equidad, debe entenderse éste como la adopción de decisiones judiciales enmarcadas en la impostergable consecución de la justicia social, pues, el formalismo jurídico no debe silenciar en un Estado Social de Derecho y de Justicia, los reclamos de la realidad». Sentencia Nº 5082 de 15.12.2005, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *revisión constitucional de sentencia de 2.5.2005 de la Sala de Casación Civil*.

[651] Siendo las más relevantes, en materia tributaria, las decisiones siguientes: (i) sentencia Nº 00607 de 3.6.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso, *Deportes El Marquez, C.A.* (modificación jurisprudencial del artículo 263 del COT/2001); (ii) sentencia Nº 301 de 27.2.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Adriana Vigilanza y Carlos Vecchio en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra la norma del artículo 67, 68, 69, 72, 74 y 79 del Decreto Nº 307 con Rango y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta* (modificación jurisprudencial del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2007); y (iii) sentencia Nº 1771 de 28.11.2011, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *solicitud de revisión constitucional interpuesta por el BANAVIH, del fallo Nº 1.202 de la Sala Político-Administrativa del*

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

encuentran apreciaciones positivas sobre los «enfoques justicieros»[652], a la vez que opiniones encaminadas a justificar ese tipo de decisiones, como ha sido (y sigue siendo) el caso de la ampliamente conocida sentencia Nº 301 de la Sala Constitucional, mediante la cual se modificó el texto normativo del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR), en abierta violación de la reserva de ley tributaria y, con ella, del elemental principio de separación funcional del poder público, sobre el cual se erige el ideal político del Estado de Derecho, como luego será desarrollado (capítulo V).

De lo anterior, y esto es particularmente importante, que se entienda la *incompatibilidad* del activismo judicial con el Estado de Derecho, en los términos que lo ha denunciado DELGADO. Con detenimiento, así lo explica: «Decimos que es incompatible, primero, porque contradice el principio de legalidad. El juez decide conforme a la ley o decide conforme a su ideología política particular; decide de acuerdo con el derecho vigente o de acuerdo con sus preferencias valorativas personales. Segundo, porque al rechazar la ley en su carácter vinculante y entenderla sólo como una suerte de posibilidad entre otras, el juez niega la esencia de un orden democrático en el que un cuerpo electo mayoritariamente tiene la legitimidad para establecer las reglas de valor general. El activismo supone o conduce a un orden de gobierno de jueces, en el que éstos reemplazan al titular del poder legislativo, y sentencian según la premisa de que únicamente ellos conocen la verdadera justicia. Tercero, porque al tomar partido políticamente respecto de las cuestiones sociales más sensibles, y decidir conforme a su posición y no conforme al derecho, el juez renuncia a la cualidad que distingue la función judicial desde la antigüedad: la imparcialidad. Al decidir partidariamente, el juez anula en la práctica la idea básica de un Estado de derecho, que no es otra que la igualdad de los ciudadanos ante la ley»[653].

En definitiva, la subordinación del Derecho a la política y el activismo judicial se hace patente en la realidad jurídica venezolana. Esto encuentra su fundamento en el postulado del Estado de Justicia, bajo la concepción de los jueces —especialmente los jueces constitucionales— como «agentes de transformación social», cuya labor de adjudicación es ejercida bajo un enfoque de «unidad de la razón práctica» (Derecho, moral y política) y de

---

Tribunal Supremo de Justicia (modificación jurisprudencial de la naturaleza jurídica tributaria de la contribución parafiscal establecida en la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, y declaratoria de imprescriptibilidad de la misma). Para el primer caso, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «No existe una tal "interpretación correctiva", a cargo de los Jueces. Artículo 263 del COT», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 137, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013, p. 77-107. Sobre los dos últimos casos, nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *Sobre falacias, justicia constitucional y Derecho tributario. Del gobierno de las leyes al gobierno de los hombres: más allá de «la pesadilla y el noble sueño»*, Editorial Álvaro y Nora, Caracas, 2015, 365p; y ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Justicia constitucional, sistema fiscal y activismo judicial. Comentarios críticos a la jurisprudencia FAOV/BANAVIH», en MADRID, Claudia (Ed.), *Libro homenaje al profesor Eugenio Hernández-Bretón*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2019, p. 1771-1796.

[652] Ese es el caso, por ejemplo, de BLANCO-URIBE. Este autor, con buena intención —y connotación—, siempre ha creído y sostenido que el juez debe ir más allá del Derecho positivo y decidir con base en la justicia. Así lo plantea a lo largo de su importante obra bajo el «ideal justiciero y libertario», como él mismo lo califica. Al respecto, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios sobre Derecho procesal tributario vivo*, Editorial Jurídica Venezolana, 2ª edición, Colección Estudios Jurídicos Nº 151, Caracas, 2023, *in totum*. Nuestras consideraciones sobre los conceptos de justicia y libertad en el pensamiento de BLANCO-URIBE, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Prólogo», en *ibid*., p. 11-33.

[653] Cf. DELGADO, Francisco J., *Chavismo… cit.*, p. 107.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

acuerdo con el principio de colaboración de poderes, en proscripción de las formalidades jurídicas y de la igualdad de los particulares ante a la ley.

5. El método constituyente

Todo lo planteado hasta este punto, sobre la recepción del neoconstitucionalismo en la Constitución y ordenamiento jurídico venezolanos, nos enfila en una dirección clara que, a su vez, se presenta como el punto de partida o causa política de lo expuesto. Como bien lo puntualiza GARCÍA NOVOA, «Suele hablarse de neoconstitucionalismo o nuevo constitucionalismo latinoamericano para intentar denominar, bajo una etiqueta común, al arsenal teórico, presente en un conjunto de procesos constituyentes que incluirían el de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 15 de diciembre de 1999, el de Ecuador que concluyó en la Constitución de Montecristi del año 2008, el proceso que derivó en la Constitución del Estado Plurinacional de Bolivia con la adopción de la Constitución de 2009 o el Proyecto de Constitución de Chile, rechazado en plebiscito en 2022»[654].

En similar sentido, se ha explicado que «Este proceso ha estado enmarcado por un periodo de transformaciones que comprende la expedición de las Constituciones de Brasil de 1988, Colombia de 1991, Bolivia en 2009, Paraguay en 1992, Perú en 1993, Venezuela en 1999 y Ecuador en 2008. El impacto del nuevo paradigma constitucional permeó asimismo en otros contextos que, si bien no cambiaron de Constitución, sufrieron reformas estructurales importantes. Dentro de los procesos de reforma se destaca el argentino, el costarricense y el mexicano»[655].

Centrándonos, por evidentes razones, en la realidad venezolana, DELGADO[656] explica cómo los «proyectos revolucionarios»[657] pretenden generar transformaciones radicales en las estructuras sociales y del Estado, las cuales suponen una ruptura con el sistema jurídico que se desea cambiar y, en el caso que nos ocupa, puntualiza que «El chavismo encontró la respuesta a esta pregunta en el concepto de asamblea constituyente y este hallazgo ha sido tan exitoso que conforma su principal aporte a la política latinoamericana»[658].

Y es que, en efecto, así ha sido. En Latinoamérica se ha adoptado una práctica, fórmula o, si se quiere, un *guión* por los gobiernos de turno para implementar sus modificaciones a las *normas normarum*, unos verdaderos cambios estructurales de los textos constitucionales y, con ello, de la organización del Estado, la política, el régimen institucional y la concepción misma

---

[654] GARCÍA NOVOA, César, «Principios…» *cit*., p. 15-16.

[655] GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *op. cit*., p. 12. Para los cambios constitucionales en Latinoamérica, en el contexto del neoconstitucionalismo, *vid*. STORINI, Claudia y ALENZA GARCÍA, José Francisco (Dirs.), *Materiales sobre neoconstitucionalismo y nuevo constitucionalismo latinoamericano*, Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2012, *in totum*. Y, en general, sobre los recientes procesos constituyentes latinoamericanos, con una perspectiva crítica desde la experiencia, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Procesos constituyentes en América Latina. Estudios Colombia, Venezuela, República Dominicana, Ecuador, Honduras, Perú, Chile*, Editorial Jurídica Venezolana International, Colección Biblioteca Allan R. Brewer-Carías del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 23, Caracas, 2024, *in totum*.

[656] Cf. DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 146-147.

[657] Para el «problema jurídico» o «concepto jurídico» de *revolución*, *vid*. BAQUERIZO MINUCHE, Jorge, *El concepto de «poder constituyente». Un estudio de teoría analítica del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2021, p. 32-37.

[658] DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 147.

DE COMPOSTELA

del Derecho y de los derechos (un «*boom* neoconstitucional latinoamericano»[659]), bajo lo que DELGADO[660] ha atinadamente rotulado «el método constituyente»[661].

Este «método» consta, como lo explica el autor, de cuatro pasos: «El primer paso es crucial: convencer a la máxima autoridad judicial del orden que se quiere abolir, de que la convocatoria de una asamblea constituyente no es contraria a la Constitución y de que invocar la soberanía popular, expresa la concreción del más puro ideal democrático (…) Segundo, a la asamblea convocada hay que atribuirle más poderes que la mera elaboración de una Constitución o de un proyecto de Constitución (…) Tercero, y en relación con lo anterior, es necesario darle a la asamblea el carácter de *originaria*, esto es, una asamblea que será fuente originaria de derecho y como tal lo creará sin estar condicionada por ninguna otra norma (…) Y cuarto, hay que programar cuidadosamente, mediante actos de la propia asamblea, la transición hacia el nuevo orden jurídico, lo cual abarcará la sustitución de las actuales autoridades o de parte de ellas y el nombramiento de las que ocuparán los nuevos órganos creados»[662] (cursivas del texto).

Y es en esa línea que, en Venezuela, se adoptó una nueva Constitución en 1999 de «expresión neoconstitucional»[663], cuyo artículo 347 vino a disciplinar los poderes del «poder constituyente *originario*», que no se limita a la creación de una nueva Carta Magna, sino que, además, puede «transformar al Estado» y «crear un nuevo orden jurídico», en suma, un nuevo Derecho, como en efecto se creó en recepción del influjo neoconstitucional latinoamericano[664]. Así lo establece el enunciado en cuestión:

---

[659] «El *boom* latinoamericano es una idea que se acuñó, como se sabe, para explicar la explosión editorial que en materia literaria se vivió en América Latina, sobre todo, entre las décadas de los sesenta y setenta del siglo xx. Dentro de sus características centrales se destacan el desafío a los convencionalismos propios de la literatura latinoamericana, el notable influjo político en la narrativa cuentista y novelesca, la ambición escritural, el acuño de nuevos conceptos, el recurso a figuras literarias y la concepción de la literatura como un acto de creación.// Desde inicios de la década de los noventa aconteció en América Latina otro tipo de *boom*, el de las doctrinas sobre el constitucionalismo europeo de la segunda posguerra. Comparte factores con el *boom* literario. El desafío a convencionalismos aconteció por ideas como la *discrecionalidad* en la decisión judicial y la valoración, ponderación y creación de derecho por parte del juez; la judicialización de la política; el influjo político en las narrativas jurídicas, históricamente ausentes de esta variable; el acuño y la difusión extendida de nuevos conceptos como *ponderación*, *margen de acción*, *núcleo esencial* y *recurso a figuras* y *metáforas* como la novela en cadena. El éxito en la difusión y el reconocimiento del neoconstitucionalismo se debe en parte, como sucedió con los autores del *boom*, al hecho de que por primera vez un significativo número de autores, empiezan a publicar sus obras en países latinoamericanos y europeos distintos a los de su origen. De este modo experiencias locales, que hasta el momento pasaban si acaso por exóticas, empiezan a contribuir a la configuración de una renovación dogmática y doctrinaria del derecho desde el sur global, creando así una identidad que los textos permitieron reconstruir». GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *op. cit.*, p. 33-34.

[660] DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 145-158.

[661] «El método ha sido imitado con éxito en Bolivia y Ecuador por los Presidentes Evo Morales y Rafael Correa. En Bolivia la Constituyente sesionó entre 2006 y 2009; en Ecuador entre 2007 y 2008. En Honduras, su realización fue frustrada por la deposición del Presidente Manuel Zelaya en 2009, antes de que tuviese lugar un referéndum con tal propósito. En Chile, la convocatoria de una asamblea constituyente es un tema de discusión y en España, el partido Podemos, cercano al chavismo, ha planteado la idea. En Colombia, la convocatoria de una asamblea constituyente es parte importante de las propuestas de las FARC en sus negociaciones de paz con el gobierno». *Ibid.*, p. 147.

[662] *Ibid*., p. 147-148.

[663] Al respecto, *vid*. CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía… cit.*, p. 111-189 («Capítulo II - La CRBV como expresión del neoconstitucionalismo»).

[664] Que ha sido descrito, por GARCÍA JARAMILLO, de la manera que sigue: «Dentro de los elementos teóricos, ideológicos y metodológicos del neoconstitucionalismo, se destacan: respecto de la Constitución: *interpretación*

> «Artículo 347. El pueblo de Venezuela es el depositario del poder constituyente originario. En ejercicio de dicho poder, puede convocar una Asamblea Nacional Constituyente con el objeto de transformar al Estado, crear un nuevo ordenamiento jurídico y redactar una nueva Constitución».

De acuerdo con la norma en referencia y por razón de las potestadas ilimitadas de la asamblea constituyente, comenta DELGADO que «Mientras tal asamblea exista, la Constitución no es la norma suprema del orden jurídico. Lo supremo es la voluntad de la asamblea constituyente, voluntad de la que se derivan normas que pudieran ser incompatibles con la Constitución y en ese caso prevalecerán dichas normas y no la Constitución»[665]. Tal afirmación, que data de 2017, se vio plenamente confirmada cuando en 2017 se convocó una nueva asamblea constituyente en el país y, producto de la misma, se integraron en el ordenamiento jurídico venezolano una serie de denominadas «leyes constitucionales» (*e. g*., la «Ley Constitucional que crea el Impuesto a los Grandes Patrimonios»[666]), así como los llamados «decretos constituyentes» (*e. g*., el «Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario» de 2020; y «Decreto Constituyente de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado» de 2020[667]), que (i) no encuentran amparo en el texto constitucional vigente como tipología normativa, por lo que, paradójicamente (ii) adolecen de notable inconstitucionalidad[668].

Sin embargo, más allá de las críticas formuladas y de los riesgos advertidos, debe decirse que para otro sector de la doctrina este fenómeno latinoamericano del «método constituyente» también ha sido entendido, en clave positiva, como «un dinámico proceso de renovación institucional»[669], de la mano de una «renovación doctrinaria, por desarrollos propios y por traducciones, [que] ha procurado no sólo abordar las teorías analíticamente con rigor y propiedad, sino también dotarlas de rendimientos prácticos en la solución de diversos problemas

---

sistemática, *naturaleza normativa*, *garantía jurisdiccional*, *fuerza vinculante* y *modelo axiológico* de la Constitución como norma. Las Constituciones latinoamericanas contienen numerosas cláusulas de realización progresiva porque reflejan un descontento con la situación actual de sus respectivas socieda-des. Si bien la Constitución colombiana es semirrígida o incluso flexible, según la clasificación usual conforme al criterio de reformabilidad, el discurso sobre la importancia de resguardar al texto fundamental de cambios constantes ha tenido una llamativa recepción doctrinaria y jurisprudencial.// Respecto de los derechos fundamentales, se destacan: *contenido esencial* y *valor normativo pleno*, *efecto de irradiación* hacia todo el ordenamiento jurídico a partir de lo cual se ha constitucionalizado; la eficacia entre particulares ha sido uno de los mayores logros en el caso de los efectos normativos que consagran los derechos. Se han trasplantado técnicas interpretativas propias de los desarrollos dogmáticos trasnacionales sobre la concepción y la aplicación de los derechos constitucionales, tales como el principio de proporcionalidad en sentido lato y la ponderación. El criterio del *goce efectivo de los derechos* se ha constituido en todo un parámetro de constitucionalidad. Con el nacimiento de la democracia constitucional surgió fortalecido un tipo de constitucionalismo de tipo garantista en los países latinoamericanos, debido a la inclusión de principios de naturaleza moral y al reconocimiento de diversos derechos». GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *op. cit.*, p. 33-34.

[665] DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 149.

[666] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 41.696, 16 de agosto de 2019.

[667] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020.

[668] Al respecto, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., y GARCÍA SOTO, Carlos (Comp.), *Estudios sobre la Asamblea Nacional Constituyente y su inconstitucional convocatoria en 2017*, Editorial Jurídica Venezolana - Editorial Temis, Caracas, 2017, *in totum*.

[669] GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *op. cit.*, p. 11.

DE COMPOSTELA

juridicos que se presentan al aplicar los textos constitucionales sustantivos en contextos marcados por la desigualdad, la pobreza, el déficit en la realización de derechos y los problemas de representación real ante las instancias de decisión política» (corchetes agregados)[670]. Huelga precisar, por su notoriedad, que se trata de una posición sostenida en apoyo del neoconstitucionalismo. Como lo dice el propio autor, la versión que defiende del neoconstitucionalismo es aquella cuyos elementos «han pasado a ejercer, como nunca, influencia fructífera en procesos de creación y desarrollo del derecho, así como de judicialización de la política»[671].

Sin entrar, por superar nuestro enfoque, en las consecuencias de la adopción de esta corriente en los demás países de la región, basta con precisar que, en el caso venezolano, la influencia neoconstitucional no ha sido en lo absoluto «fructífera» en la *creación* y *desarrollo* del Derecho, sino todo lo contrario, como ha sido planteado, ni tampoco puede verse con aquiescencia la «judicialización de la política» o la «politización de la justicia», cuyos estragos han sido —y siguen siendo— notables.

V. Neoconstitucionalismo y la responsabilidad patrimonial del Estado en la Venezuela del siglo XXI: *¿de vueltas a la irresponsabilidad?*

La Constitución venezolana de 1999 consagró de manera expresa, en su artículo 140, la responsabilidad patrimonial del Estado por los daños que experimenten los particulares, siempre que los mismos sean imputables a su funcionamiento (capítulo III). Esta norma, que se presentaba como un salto cualitativo respecto de la regulación histórica de la institución en el ordenamiento jurídico, parecía encaminada a consolidar una paulatina evolución jurisprudencial de cara a lograr un sistema integral y robusto frente a la lesión de derechos e intereses legítimos de los particulares ocasionada por el poder público.

Sin embargo, esta evolución *normativa* daría un giro *aplicativo* de 180 grados. Durante el siglo XXI se observa una brecha (cada vez más) creciente entre la fórmula constitucional, su precaria consagración legal y su inexistente aplicación práctica: la cláusula de responsabilidad, lejos de concretarse en la práctica, ha sido objeto de una progresiva distorsión y paulatino vaciado de contenido. La involución apuntada obedece tanto a la ausencia de disposiciones legales que desarrollen integralmente la institución, lagunas que en su momento fueron colmadas por la jurisprudencia, así como por razón de la recepción del neoconstitucionalismo que ha reconfigurado —desde las decisiones del Tribunal Supremo de Justicia— la relación entre legalidad y justicia en el ordenamiento jurídico venezolano, erosionando, así, las categorías que hacen posible la reparación de los daños antijurídicos causados por la Administración.

Lo anterior deja ver, sin más, los riesgos inherentes a la dependencia judicial en el perfilamiento de las categorías jurídicas. Si las decisiones se plantean en adjudicación del Derecho democráticamente establecido y en (verdadero) respeto de la Constitución, seguramente los pronunciamientos jurisprudenciales desarrollarán las reglas legales de manera coherente y desprovista de inclinaciones morales y políticas. Ello, en la realidad venezolana del siglo XX, dio lugar a un sistema de responsabilidad patrimonial de contornos en alguna medida perfilados y

[670] *Ibid.*, p. 11-12.
[671] *Ibid.*, p. 12.

USC DE COMPOSTELA

prácticamente aplicables, con cierta garantía de los derechos de los particulares. Empero, si el poder judicial adopta, como en la actualidad, enfoques dúctiles que den lugar a dotaciones de contenido de principios, interpretaciones extensivas de la Constitución y veladas integraciones morales y políticas en el razonamiento jurídico, entonces la historia será otra. Aquí el resultado, en materia de responsabilidad del Estado, ha sido la distorsión —por erosión— de reglas, en perjuicio de la garantía patrimonial de los particulares.

Como ya se ha advertido, el neoconstitucionalismo pretende la superación del positivismo jurídico, desplazando las reglas (y su seguridad) hacia los principios (y su ductilidad), a partir del expediente conectivo entre Derecho y moral[672], en contraposición a la tesis de la separación[673]. En los términos recién analizados, en el contexto venezolano este tránsito ha conducido a una suplantación del Estado de Derecho por parte del Estado de Justicia, un marcado prevalecimiento del antiformalismo, una clara (y conveniente) preferencia por los principios, un peligroso activismo judicial y un método constituyente permanente, lo que, en definitiva, ha desdibujado las (de por sí) escasas categorías legalmente disciplinadas y en cierto nivel jurisprudencialmente perfiladas durante el siglo pasado sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración pública venezolana (tipologías de responsabilidad, presupuestos de activación, etc.), como en seguida se explicará.

1. Las formas del (Estado de) Derecho y el giro antiformalista del «Estado de Justicia»

El neoconstitucionalismo ha asumido en el sistema jurídico venezolano la forma del «Estado de Justicia», expresión que, como ya se expuso, pretende superar el modelo de Estado de Derecho. Esta noción ha servido para justificar que la vigencia de garantías expresas —como la responsabilidad patrimonial estatal— quede subordinada a los (siempre ambiguos) «fines superiores» delimitados desde la noción de justicia material del poder político.

Lo que en 1999 se presentó como un avance notable, terminó más bien introduciendo un desplazamiento de la categoría: la responsabilidad dejó de ser una *obligación jurídica*, exigible constitucional y legalmente siempre que concurrieran los presupuestos del daño antijurídico, su imputación a la Administración y el nexo causal, para convertirse en un resultado azaroso de *ejercicio de justicia* entre «intereses superiores» concretados por el Tribunal Supremo de Justicia. En la práctica, la indemnización pasó a condicionar su procedencia a veladas consideraciones de distintos cuños y lineamentos, desvirtuando la función limitante del poder que cumple la responsabilidad patrimonial.

Y en esta línea, el antiformalismo en la aplicación del Derecho, propiciado desde el superior «Estado de Justicia», terminó de erosionar los elementos técnicos que dotaban de eficacia real a la institución. La responsabilidad patrimonial necesita reglas expresas y previsibles (tipología de daños resarcibles, criterios de valoración y cuantificación del daño, causas de exoneración, etc.), que si bien no han sido legalmente desarrolladas en el ordenamiento jurídico venezolano, habían sido objeto de cierta concreción jurisprudencial.

[672] Cf. ALEXY, Robert, *The argument… cit.*, p. 4; y ALEXY, Robert, *La doble… cit.*, p. 73.
[673] Cf. BULYGIN, Eugenio, «Alexy entre…» *cit*., p. 61; y HART, Herbert L. A., *The Concept… cit.*, p. 240.

Ahora, con el giro antiformalista, se terminó de relativizar la institución. La jurisprudencia, en lugar de depurar y consolidar estándares uniformes, ha venido produciendo decisiones que apelan a nociones generales, sin contornos precisos, generando una notable incertidumbre y ambigüedad en su aplicación. El resultado es que el particular ya no puede anticipar, con un grado más o menos razonable de certeza, el curso y desenlace de su pretensión resarcitoria.

Ejemplo notable del antiformalismo en materia de responsabilidad se aprecia cuando, en no pocos casos, la «satisfacción» de la pretensión judicial se reduce a declaraciones de nulidad (parcial, en su gran mayoría) del acto administrativo impugnado (pretensión de nulidad), sin pronunciamiento o liso rechazo sobre el daño reclamado (pretensión condenatoria), en desatención del carácter de plena jurisdicción del juez contencioso administrativo (y tributario) —como luego se abordará (capítulo VIII)—, o a mandatos indemnizatorios exclusivos en especie o *in natura*, siempre necesariamente complementarios —más adelante atendidos (capítulo VIII)—, desvirtuando la reparación económica del daño.

2. Entre reglas y principios: la relativización del artículo 140 de la Constitución

El mandato del artículo 140 de la Constitución es directo: la Administración responderá patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en sus bienes y derechos, siempre que las lesiones le sean imputables a su funcionamiento. En términos positivistas, se trataría de una *regla* de imputación que no admite modulaciones de justicia material ni valoraciones morales externas para su aplicación. No obstante, la recepción neoconstitucional en la *norma normarum* ha conducido a la relativización de ese enunciado, a lo que daría pie su común referencia como «principio», sobre lo cual se volverá después (capítulo V).

Como explica ALEXY[674], en los términos antes referidos, los principios son *mandatos de optimización* que se aplican en la «mayor medida posible». Esa lógica justificaría la neutralización práctica del carácter prescriptivo (tipo *todo o nada*) del artículo 140 de la Constitución, pues siempre se podrá considerar que algún *otro* principio o valor «superior» —por ejemplo, el principio de «colaboración», el «interés público», la «estabilidad presupuestaria», etc.— *desplace* al «principio» de responsabilidad patrimonial. La consecuencia práctica es una suerte de «inmunidad por principios o valores», a todas luces incompatible con el mandato constitucional de reparación integral por los daños que causen los poderes públicos a los particulares.

Desde esta perspectiva, la inacabada regulación legal y (ahora) jurisprudencialmente oscilante de categorías clave de la institución —daño antijurídico, imputación objetiva, causalidad adecuada, daño moral, indemnización integral, etc.— se ha traducido en un retroceso manifiesto sobre la (otrora) construcción evolutiva (que no acabada) de una teoría y práctica sobre la responsabilidad de los poderes públicos en Venezuela. La jurisprudencia actual impone exigencias probatorias cambiantes, reconoce de modo errático ciertas clases de daño y

[674] Cf. ALEXY, Robert, *Teoría de la argumentación… cit.*, p. 81 y s.; y ALEXY, Robert, *Teoría de los derechos… cit.*, p. 350.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

convenientemente alterna entre sistemas objetivos y subjetivos[675]. Esta incoherencia jurisprudencial no es casual: responde a la primacía de una lógica de *caso a caso* guiada por principios dúctiles, carentes de contenido *ex ante*, y que son colmados de «sustancia» con fundamento en las posiciones morales y políticas del juez, lo que impide perfilar reglas jurídicas, claras y estables. Sin reglas *legales*, expresas y detalladas sobre la responsabilidad patrimonial estatal, el particular se enfrenta a una situación de incertidumbre jurídica.

3. La hipertrofia de los poderes jurisdiccionales y la atrofia del principio de legalidad

El neoconstitucionalismo, como se ha podido dar cuenta, persigue integrar en un «todo coherente» la dimensión autoritativa del Derecho con el orden axiológico expresado en los principios constitucionales. Ello explica la expansión de la labor judicial en torno a la justicia material. En Venezuela, esta expansión ha mutado hacia una hipertrofia y autoatribución de poderes jurisdiccionales de cuño activista: la Sala Constitucional (junto con todas las demás) del Tribunal Supremo de Justicia se ha convertido en legislador positivo y operador gubernamental, desplazando al legislador democrático y subordinando la legalidad (y sus formalidades) a consideraciones de carácter político.

El enfoque en el juez constitucional y contencioso-administrativo en el sistema jurídico venezolano actual condujo, sin más, a una reinterpretación extensiva de la Constitución y legislación en clave de legitimación del pensamiento político dominante. En ese contexto, lógicamente, la responsabilidad patrimonial de la Administración se percibe como un factor indeseable (y un freno) para la concreción de esos intereses. De allí que se hayan consolidado —y ampliado con nuevas justificaciones en el discurso neoconstitucional— líneas argumentales orientadas a la aceptación de amplias prerrogativas y privilegios estatales (*e. g.*, la no condenatoria en costas de los entes públicos). El mensaje judicial es claro: el interés público del Estado *prevalece* sobre la reparación del daño que él mismo pueda causar.

Así, se ha producido una paradoja: el neoconstitucionalismo, concebido por sus defensores como una corriente destinada a *fortalecer* el «constitucionalismo de derechos», como también se le ha denominado en los términos recordados por GARCÍA AMADO[676], ha devenido en un instrumento de *debilitamiento* de garantías individuales frente a la *ampliación* del poder público. El particular queda, en la práctica, sin mecanismos efectivos para obtener la correspondiente reparación por los daños causados por la Administración. En el caso venezolano, este quiebre se ha manifestado en que el juez, lejos de servir de contrapeso institucional al poder ejecutivo, más bien ha reforzado su autoridad en concreción del atendido principio de colaboración, sacrificando garantías esenciales como —precisamente— las establecidas en las pocas normas legales que escasamente disciplinan la responsabilidad patrimonial, modulando su contenido en nombre de la justicia.

---

[675] Al respecto, *vid*. GHAZZAOUI, Ramsis, «El supuesto sistema de responsabilidad patrimonial objetiva de la Administración pública (realidad jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial extracontractual en Venezuela)», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, Nº 4, Centro de Estudios de Derecho Público de la Universidad Monteávila, Caracas, 2014, p. 23-40.

[676] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 131.

En este contexto, el artículo 140 de la Constitución ha sido reducido a un enunciado programático, pues el juez ya no se limita a aplicar ese texto como norma suprema, sino que la «reinterpreta» (inaplica) en clave moral y política. Como ya se precisó, aplicar un principio supone dotarlo de contenido *ex post*, caso a caso, cuestión que abre un amplio margen de discrecionalidad judicial, y sirve para sistemáticamente desarticular la procedencia y efectividad de indemnizaciones contra el Estado.

4. La fórmula adjudicativa actual: moral, política y Derecho

La comentada intromisión del «Estado de Justicia» además ha tenido, como consecuencia, la ideologización de la adjudicación judicial: los jueces, en lugar de interpretar y aplicar la norma constitucional contentida en el artículo 140, tácitamente terminan valorando si la condena patrimonial del Estado sería lo «justo» y, con ello, lo «políticamente conveniente» de cara a los objetivos del propio Estado de Justicia. Las estadísticas de la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia evidencian con preocupante claridad que la responsabilidad del Estado no tiene virtualidad aplicativa en los tiempos que corren[677], como también lo recuerda DELGADO[678]. Simplemente, no está en sintonía con el principio de colaboración —para colaborar con los otros poderes, evidentemente no se les puede condenar a indemnizar los daños que causan—, en el cual, desde la perspectiva del Estado de Justicia, se da cita la fórmula adjudicativa de moral, política y Derecho (éste de último, claro está)[679].

Ya vimos, con anterioridad, cómo la tesis de la conexión defendida por el neoconstitucionalismo implica que el concepto de Derecho incluye necesariamente elementos morales. Pero, como advierte GARCÍA AMADO[680], esa integración conlleva riesgos: la moral puede convertirse en un instrumento para que los jueces decidan conforme con «su» propio criterio *subjetivo* de lo ético —ante la inexistencia de «una» moral única, verdadera y

---

[677] Como se evidencia del análisis de las sentencias dictadas sobre demandas patrimoniales, entre 2005 y 2013, en: CANOVA GONZÁLEZ, Antonio, HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, RODRÍGUEZ ORTEGA, Rosa E., y GRATEROL STEFANELLI, Giuseppe, *El TSJ al servicio de la revolución. La toma, los números y los criterios del TSJ venezolano (2004-2013)*, Editorial Galipán, Caracas, 2014, p. 121-179.

[678] «La revisión de la labor de la Sala Político Administrativa (SPA) del TSJ no hace sino reafirmar la convicción de que estamos frente a una absoluta falta de independencia. En el periodo 2005-2013, esta Sala, máximo Tribunal de la jurisdicción contencioso-administrativa, nunca declaró ilegal, anuló o dejó sin efectos, actos o hechos imputables directamente al Presidente de la República, ni condenó a la reparación de daños y perjuicios causados por dichos actos. La SPA nunca dictó una sentencia que haya anulado un acto o condenado a un ente público cuando altos funcionarios del gobierno se pronunciaron públicamente sobre el acto cuestionado. Nunca una decisión de la SPA cuestionó una política pública del gobierno. Ninguna sentencia de la SPA condenó patrimonialmente a la República por montos elevados. Más que elocuente es el hecho de que en las acciones de anulación, de 1197 sentencias, sólo nueve acordaron un restablecimiento pleno al demandante». DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 88-89.

[679] Así lo precisa BREWER-CARÍAS, en relación con las normas constitucionales que disciplinan la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos: «(…) puede decirse que en la práctica no tienen efectiva aplicación, por lo que el principio de legalidad no encuentra garantía alguna, y el Estado es esencialmente irresponsable. Y ello, no sólo por el sometimiento del Poder Judicial al poder político, sino por la política que ha desarrollado el "Estado de Justicia", de escaparse precisamente de la justicia». BREWER-CARÍAS, Allan R., «Prólogo», en REVERÓN BOULTON, Carlos, *El sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 33, Caracas, 2015, p. 12.

[680] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 111-112.

cognoscible—, abriendo las puertas de la arbitrariedad de las decisiones judiciales y, con ello, desplazando al Derecho democráticamente legislado.

En Venezuela, el Tribunal Supremo de Justicia ha convertido este riesgo en una práctica institucionalizada: sus decisiones —incluyendo, como podrá pensarse, las relativas a la responsabilidad patrimonial de la Administración— se fundamentan en una moral subyacente que privilegia la preservación del poder y sus privilegios, su «constitucional actuar» y, en sana lógica, la no causación de daños resarcibles por parte del Estado. En cada caso concreto, unos u otros son los «argumentos técnicos» que se exteriorizan para justificar la improcedencia de la condena de los poderes públicos (*e. g*., falta de prueba de la relación de causalidad, no demostración del daño resarcible, etc.)[681], con la finalidad de dar una apariencia de justificación racional. Pero, en el fondo, la razón es una sola: *el poder no debe ser declarado responsable*. Lo anterior, por demás, atiende a la moral imperante, después de todo si la Administración siempre actúa en apego a la Constitución, ¿cómo va a causar daños a los particulares, inclusive en supuestos de «funcionamiento normal»? La moral y la política han subyugado al Derecho venezolano, erosionando la seguridad jurídica y vaciando de eficacia real al artículo 140 de la Constitución.

La dimensión económica es especialmente útil para evidenciar lo anterior. En escenarios de elevada inflación y marcada devaluación, como en el caso venezolano, la condena indemnizatoria pierde rápidamente capacidad reparadora si no se acompaña de mecanismos efectivos de actualización monetaria. La justicia material detrás de la respuesta judicial ha oscilado entre la fijación de montos muy bajos —cuando excepcionalmente se reconocen—, sin adecuada indexación, y con renuencia a adoptar parámetros y mecanismos que preserven el valor del resarcimiento. El resultado ha sido que, materialmente, la víctima termina recibiendo una compensación simbólica, desprovista de equivalencia alguna con el daño sufrido, y en franca desatención del estándar de indemnidad o de reparación integral del daño, que como principio también es «derrotable» y *maleable* en su contenido bajo la concepción neoconstitucional.

---

[681] Para muestra, un botón. En la sentencia Nº 2362 de 23.2.2017, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Brightstar de Venezuela, C.A. v. Fisco Nacional*, luego de decidir favorablemente *todos* los argumentos del contribuyente, con fundamento en los vicios denunciados y, con ello, ordenar a la Administración tributaria «proceder al reintegro del monto pagado indebidamente», el Tribunal pasó a pronunciarse sobre la pretensión de condena del daño resarcible sufrido, en los términos siguientes: «Ahora bien, se evidencia que la representación judicial de la Sociedad Mercantil **BRIGHTSTAR DE VENEZUELA, C.A.**, solicitó la condena de indemnización por los daños mayores sufridos como consecuencia de la responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria Nacional, siendo que *"… el daño sufrido está representado en la imposibilidad material para **Brightstar**, de utilizar y dar rendimiento a las cantidades indebidamente…"*. No obstante, quien aquí decide es del criterio que mal puede considerarse que la Administración Tributaria Nacional causó un daño patrimonial a la hoy recurrente, debido a que no se evidencia una afectación cierta al patrimonio de bienes y derechos del administrado, aunado a que, debe destacarse con especial importancia, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.354 del Código Civil en concordancia con el artículo 506 del Código de Procedimiento Civil, tales daños en cualesquiera de sus tipos deben ser probados, por lo tanto, quien los alega, debiendo señalarse cuál fue la disminución sufrida o la utilidad deja de percibir, no estándole permitido al Juez presumirlos (Vid. Sentencia Nº 00346 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia), de allí que, el perjuicio debe realmente constar para que su resarcimiento sea procedente, y se reconozca la responsabilidad del Estado; motivo por el cual se considera *improcedente* tal solicitud. ***Así se declara***» (cursivas y resaltado del texto).

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

5. El mecanismo de preservación del neoconstitucionalismo en Venezuela (y en Latinoamérica): el método constituyente *permanente*

El método constituyente *permanente* añade una capa más al problema, además de identificarse (en simultáneo) con su *causa*. Si la Constitución se concibe como un proceso abierto y en continua reescritura judicial, la literalidad de cualquier enunciado —incluyendo el artículo 140— pierde fuerza prescriptiva. No se presenta sin dificultad, con las condiciones expuestas, intentar reconstruir o proponer un sistema de responsabilidad ante posibles relecturas *morales* que, de la mano con integraciones *políticas*, puedan redefinir los alcances de la obligación *jurídica* de reparar. Sin embargo, la ausencia de desarrollo legal de la institución y su indiscutible relevancia como propiedad definitoria del Estado de Derecho, exige intentarlo y, precisamente por eso, el objetivo de la investigación, como se precisó en la introducción.

VI. Recapitulando la recepción del neoconstitucionalismo en el ordenamiento jurídico de la Venezuela del siglo XXI y sus consecuencias en el sistema de responsabilidad patrimonial del Estado

La involución aplicativa de la responsabilidad patrimonial del Estado en el país no es un fenómeno aislado ni accidental. Obedece, como ha ocurrido con tantas categorías jurídicas en la realidad venezolana del siglo XXI, a distintos factores, dentro de los cuales destacan la escasa regulación legal de la institución, así como la recepción del pensamiento jurídico que privilegia la interpretación extensiva de la Constitución por encima de la seguridad jurídica, que concibe la labor judicial como una guiada por la «unidad de la razón práctica», y que entiende la *norma normarum* como un texto dúctil que debe ser dotado de contenido desde la moral, esto es, la concepción neoconstitucional.

El resultado de lo expuesto, como se ha planteado, es un ordenamiento jurídico en el que el concepto, fundamentos, tipologías y presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, forzosamente perfilados por la jurisprudencia y doctrina venezolanas durante el siglo XX, se han visto en la actualidad desdibujados y, con ello, dejados de lado en la Venezuela del siglo XXI. Como lo precisamos desde la introducción, si bien la falta de regulación integral de la institución ha abonado a su redimensionamiento actual, de la mano del influjo neoconstitucional, en igual medida esa insuficiencia normativa denunciada (capítulo III) abre las puertas para intentar su rescate y replanteamiento conceptual, como lo pretendemos en esta investigación.

Lo expuesto, como podrá pensarse, se torna tanto más espinoso de cara a la versión indemnizatoria de la figura cuando es la Administración tributaria la responsable de los daños experimentados por los particulares. Ya de por sí, sabido es, la relación entre las autoridades fiscales y el contribuyente se dificulta por materializarse en la práctica bajo los designios de una relación de poder, en lugar de una de Derecho. Otro peldaño que debe tenerse en cuenta es el fenómeno de la «moralización de la obligación tributaria», si bien certeramente criticada por unos[682], vista con buenos ojos por otros[683]. Si a todo lo anterior se suma, además, escasez en la

[682] «Es por eso que enfrentarse eficazmente a conductas de elusión fiscal en el plano internacional requiere de un verdadero international tax regime, que sea aceptado por los Estados y que se aplique en un razonable equilibrio con los ordenamientos de éstos, donde deben seguir primando las exigencias de justicia tributaria y la primacía de la ley

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

regulación legal y una visión neoconstitucional de la práctica jurídica, no se presentará con especial dificultad pronosticar el devenir del contribuyente en el ejercicio de sus reclamos frente a los poderes públicos que ejercen su función en materia tributaria.

Habiendo atendido la primera parte del *objetivo general* de la investigación, esto es, *probar* la relación entre la escasez normativa (capítulo III) y la recepción del neoconstitucionalismo en el sistema jurídico venezolano, con la consecuente inaplicación de la responsabilidad patrimonial del Estado, corresponde ahora, entonces, continuar con la segunda parte de dicho objetivo: *proponer* —bajo un enfoque analítico— un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana, fundamentado en el Derecho positivo vigente, particularmente en las reglas disciplinadas en la Constitución de 1999 y en la legislación, con especial relevancia en el COT, con la idea de perfilar los contornos esenciales de esta categoría indispensable en el rescate del ideal político del Estado de Derecho, como en el próximo Título Segundo del trabajo se desarrollará.

como instrumento de reparto de la carga tributaria. Y requiere también un cambio en el actual sistema de reparto de la jurisdicción tributaria, con un mayor protagonismo del principio de territorialidad. Lo que no se requiere, sino todo lo contrario, es dar la espalda a reglas y principios jurídicos sólidamente asentados y fundamentar la acción internacional en reproches de tipo moral, que en principio deben considerarse ajenos al ámbito jurídico». GARCÍA NOVOA, César, *El Derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Serie Monografías Tributarias, Bogotá, 2015, p. 209.

683 En esta línea, *vid*. NAROTZKI, Doron y SHANAN, Tamir, «Taxing Morality: How Tax Law Defines Wealth, Justice, and Fairness», *Georgia State University Law Review*, vol. 41, Nº 4, Georgia State University, Atlanta, 2025, p. 943-982.

TÍTULO SEGUNDO
Hacia un sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela. Nuestras propuestas sobre sus concepto, fundamento, tipologías funcionales y presupuestos de activación

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo V. Concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Introducción

Conceptualizar las categorías jurídicas no es tarea fácil. Teniendo esto en cuenta, tampoco resulta difícil afirmar que el caso de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria no es —ni de cerca— la excepción. Por ello, sin pretender arribar a un concepto por todos aceptado ni, mucho menos, a una definición de esta institución, nos encargaremos en este capítulo de desarrollar deductivamente algunos aspectos y nociones que de la categoría jurídica de responsabilidad se han formulado en la teoría del Derecho, en lo general, así como en el Derecho civil, en lo especial, para aterrizar en su vertiente relativa a la Administración y su eventual caracterización como un *valor*, *principio* y/o *regla* y, en definitiva, como un verdadero *derecho subjetivo* del individuo en el ámbito del Derecho público.

Igualmente, plantearemos algunas consideraciones sobre esta categoría en tanto elemento del Estado de Derecho, así como las relaciones recíprocas entre ese ideal político, la tributación y la responsabilidad estatal, de cara a evidenciar su íntima vinculación, para terminar esbozando un concepto de responsabilidad patrimonial de la Adminsitración tributaria. La razón de estas apreciaciones es simplemente intentar sentar algunas bases conceptuales generales sobre la institución objeto de estudio, que habilitarán un mejor entendimiento de nuestras propias reflexiones y propuestas a lo largo de la investigación.

I. Noción de responsabilidad patrimonial de la Administración

1. La responsabilidad, en general, como concepto fundamental de Derecho

Se ha considerado, con razón, que las imputaciones de responsabilidad tienen un lugar fundamental en cualquier práctica normativa, en tanto resultan verdaderamente indispensables para atribuir deberes, valorar conductas y justificar la imposición de consecuencias gravosas, bien sean sancionatorias o indemnizatorias de daños. Con ello, la responsabilidad se presenta como uno de los conceptos medulares en cualquier contexto normativo[684].

Y como ocurre con buena parte de los conceptos fundamentales del Derecho, el término «responsabilidad» no es unisémico, lejos de ello es conocidamente polisémico[685]. En este sentido, resulta de la mayor relevancia el —hoy clásico— relato de HART[686], sobre un capitán

[684] Cf. LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño de las responsabilidades públicas», *Revista da Faculdade de Direito da FMP*, vol. 13, Nº 2, Editora FMP, Porto Alegre, 2018, p. 182.

[685] «*Le mot de responsabilité a, en droit, des sens divers. On parle de responsabilité politique, de responsabilité pénale, de responsabilité disciplinaire*». VEDEL, Georges, *Droit… cit.*, p. 185. Traducción libre: «La palabra responsabilidad tiene diversos significados en Derecho. Hablamos de responsabilidad política, responsabilidad penal y responsabilidad disciplinaria».

[686] Cf. HART, Herbert L. A., *Punishment and Responsibility. Essays in the Philosophy of Law*, Oxford University Press, Oxford, 2ª edición, 2008, p. 211-212.

USC
DE COMPOSTELA

embriagado que perdió su barco en altamar[687], a propósito del cual plantea distintas acepciones, alcances, sentidos o significados de esta importante categoría del fenómeno jurídico. Así, propone el jurista inglés cuatro sentidos de la palabra «responsabilidad», a saber: (i) *Role-Responsability* o responsabilidad-rol[688]; (ii) *Causal-Responsability* o responsabilidad-causal; (iii) *Liability-Responsability* o responsabilidad-punibilidad[689], responsabilidad-sancionabilidad[690] o responsabilidad-sometimiento[691]; y (iv) *Capacity-Responsability*[692] o responsabilidad-capacidad[693].

Precisamente siguiendo el estudio referido de HART, enseña NINO que «el término "responsabilidad" tiene varios sentidos, tanto en el lenguaje corriente como en el de los juristas»[694]. El autor argentino analiza las cuatro acepciones descritas, que se le pueden dar —en lo jurídico— a la institución de la *responsabilidad*, considerando sobre las mismas que hay (i) responsabilidad como obligaciones o funciones derivadas de un cierto cargo, relación o papel (responsabilidad-rol); (ii) responsabilidad en el sentido de factor causal (responsabilidad-causal); (iii) responsabilidad como punibilidad o reproche moral (responsabilidad-punibilidad); y (iv) responsabilidad como capacidad y como estado mental (responsabilidad-capacidad); haciendo referencia a que quizás sea el tercer sentido el más amplio y comprensivo de todos los indicados, en la medida que abarca a los demás, si se repara en que ante la situación de que un juez declare «responsable» a alguien, ello significaría, entre otras cosas, que el acto cometido fue la *causa*

---

687 «*As captain of the ship, X was responsible for the safety of his passengers and crew. But on his last voyage he got drunk every night and was responsible for the loss of the ship with all aboard. It was rumoured that he was insane, but the doctors considered that he was responsible for his actions. Throughout the voyage he behaved quite irresponsibly, and various incidents in his career showed that he was not a responsible person. He always maintained that the exceptional winter storms were responsible for the loss of the ship, but in the legal proceedings brought against him he was found criminally responsible for his negligent conduct, and in separate civil proceedings he was held legally responsible for the loss of life and property. He is still alive and he is morally responsible for the deaths of many women and children*». *Ibid*., p. 211.

688 Sobre esta acepción de responsabilidad que propone HART, *vid*. DE LARRAÑAGA MONJARAZ, Pablo, «Responsabilidad de rol y directrices», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 24, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2001, p. 559-577.

689 NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 186.

690 Cf. LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño...» *cit*., p. 182.

691 Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 31.

692 Sobre el concepto general de responsabilidad, en su vertiente de «capacidad», se ha explicado lo siguiente: «La responsabilidad consiste en la indeclinable capacidad de las personas para conocer y aceptar las consecuencias de sus actos y de sus omisiones en cuanto puedan dañar o perjudicar los derechos o los intereses de aquellas otras a quienes afecte su conducta». FÁBREGAS DEL PILAR, José María, «La responsabilidad del Estado y de sus autoridades y funcionarios» (separata), *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, junio, Instituto Editorial Reus, Madrid, 1957, p. 6.

693 Sobre el relato y las acepciones de la voz «responsabilidad» propuestas por HART, explica LIFANTE lo que sigue: «Hart considera que pueden distinguirse cuatro sentidos del término "responsabilidad", a los que propone referirse con los siguientes rótulos clasificatorios: 1) Responsabilidad-rol (con el que haríamos referencia a los deberes propios de un rol, cargo o papel social: "el capitán era responsable de la seguridad de los pasajeros"); 2) Responsabilidad-causal (aquí ser responsable es equivalente a producir, dar lugar a resultados o generar consecuencias: "las responsables del naufragio fueron las excepcionales tormentas invernales"); 3) Responsabilidad-liability (normalmente traducida como "sancionabilidad", pero que también incluye los supuestos de responsabilidad indemnizatoria o resarcitoria: "se le imputó la responsabilidad por la pérdida de las vidas y los bienes") y 4) Responsabilidad-capacidad (que hace referencia a la posesión de una serie de capacidades: "los médicos consideraron que el capitán era responsable de sus actos")». LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño...» *cit*., p. 182.

694 NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 184.

del hecho investigado y que se tenía la *capacidad* para decidir las acciones seguidas[695].

De esta cuestión también se ocupó DWORKIN[696]. El iusfilósofo estadounidense consideró que esta categoría puede entenderse en el sentido de *virtud*, a la vez que como una *relación* entre las personas y los eventos. En su acepción de virtud, pueden tenerse en cuenta distintas concepciones de la misma: intelectual, práctica, ética y moral. Y desde la perspectiva relacional, de manera bastante cercana a la clasificación propuesta por HART, distingue entre: (i) *Causal-Responsability* o responsabilidad causal; (ii) *Assignment-Responsability* o responsabilidad en ejercicio de una función[697]; (iii) *Liability-Responsability* o responsabilidad-punibilidad, responsabilidad-sancionabilidad o responsabilidad-sometimiento, en los términos ya precisados; y (iv) *Judgmental-Responsability* o responsabilidad de juicio[698].

Lo mismo pone de relieve LIFANTE[699], en cuanto a que el término «responsabilidad» es usado en distintos sentidos aunque, como también lo señala, conectados entre sí. De particular interés resulta su explicación, por razón de que considerar que un sujeto es responsable, supone que el mismo está en control de sus actos (tiene *libertad* y *autonomía* en su actuación) y que, por ello, debe asumir sus consecuencias. Aquí vemos como la cuestión puede enfocarse desde una doble perspectiva: (i) *ex ante*, el sujeto responsable es el que, en efecto, tiene la capacidad (y/o deber) de generar un determinado estado de cosas (o de evitarlo); y (ii) *ex post*, el sujeto responsable es el que asume —o debe asumir— las consecuencias de haber generado (o no haber evitado) algún estado de cosas, ya sea bajo la modalidad de sanción o de reparación[700].

En la línea sobre el carácter polisémico de la categoría «responsabilidad», GARZÓN VALDÉS[701] se refiere a ésta como «enunciado de responsabilidad» (ER), explicando que es usual distinguir entre enunciados de responsabilidad *causales* (relación causa-efecto entre dos cosas) y enunciados de responsabilidad *personales* (intervención de un agente humano), siendo posiblemente lo más importante —a efectos de precisar lo definitorio de esta institución—, que el enunciado de responsabilidad «es un enunciado de imputación»[702], y que además «la imputación de autoría requiere el establecimiento de una relación causal entre el acto (acción u omisión) del agente a quien se dirige el ER y el estado de cosas de que se trata»[703].

---

[695] Cf. *Ibid*., p. 184-187. Sobre los distintos sentidos de responsabilidad que propone HART, también *vid*. SANZ ENCINAR, Abraham, «El concepto jurídico de responsabilidad en la teoría general del Derecho», *Anuario de la Facultad de Derecho de la Univerisdad Autónoma de Madrid. La responsabilidad en el Derecho*, Nº 4, Universidad Autónoma de Madrid, 2000, p. 27-55.

[696] Cf. DWORKIN, Ronald, *Justice for Hedgehogs*, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge (Massachusetts) y Londres, 2011, p. 102-104.

[697] Cf. LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño…» *cit*., p. 186.

[698] Cf. *Idem*.

[699] Cf. *Ibid*., p. 182-184.

[700] Así lo entiende KOSTKA FERNÁNDEZ: «*En termos xerais, a noción de responsabilidade leva implícita a idea de que todo suxeito debe coñecer e aceptar as consecuencias que se derivan dun acto*». KOSTKA FERNÁNDEZ, Estanislao, «Responsabilidade e moralidade na xestión pública», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 36, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2004, p. 111.

[701] GARZÓN VALDÉS, Ernesto, «El enunciado de responsabilidad», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 19, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 1996, p. 259.

[702] *Ibid*., p. 260.

[703] *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Aterrizando la noción de la responsabilidad jurídica como consecuencia de un daño o lesión, PINZÓN MUÑOZ[704] plantea que: «bajo la estimación económica de un bien que resulta lesionado (material o inmaterial) y el correlativo derecho al resarcimiento, surge la responsabilidad jurídica y, con ella, el deber de reparar, que supone ya una valoración normativa del perjuicio, el que previamente debe quedar acreditado en una relación material (causal) directa entre la víctima y el ofensor o, por lo menos, bajo la justificación del reproche por la no evitación del resultado (para daños producto de la omisión)».

Ofreciendo mayores precisiones, a la vez que clasificaciones, GARCÍA AMADO explica lo siguiente: «Un sujeto es jurídicamente responsable cuando el sistema jurídico prescribe que ese sujeto ha de "pagar" por un daño ocasionado a otros sujetos, a un grupo de ellos o a la colectividad toda. Pero, más allá de tan abstracta definición, la responsabilidad jurídica se bifurca en dos tipos principales. En uno el "pago" que se impone al sujeto tenido por responsable consiste en una sanción en sentido estricto, es decir, en una forma de castigo o retribución por su acción. Entran aquí en juego las sanciones penales y administrativas, cada una con su régimen particular (…). En el otro tipo de responsabilidad no se trata de castigar por una acción u omisión prohibidas por dañosas, sino de obligar al que el Derecho señale como responsable de un daño a indemnizar a la víctima del mismo, restituyéndola en su situación anterior o compensándola por el valor de lo perdido. Estamos en este caso ante la llamada responsabilidad civil, que tiene, a su vez, dos variantes, la contractual y la extracontractual»[705].

Se observa, así, que dentro de las distintas acepciones de responsabilidad que pueden afirmarse desde la teoría general del Derecho (obligación, causalidad, capacidad, punibilidad, imputabilidad, etc.), lo cierto es que su vinculación o comprensión de asumir las consecuencias de las acciones desplegadas (*e. g.*, el daño causado) es palpable, con lo cual se erige, por vía de consecuencia, su indemnización, resarcimiento o reparación por la indeseada alteración del estado de cosas previo a su ocurrencia y de la esfera jurídica-subjetiva de la persona o grupo de personas afectadas.

Por ello, como más adelante se propondrá luego de atender algunas particularidades de la responsabilidad civil, resultan analíticamente viables distintas concepciones de esta categoría en el ámbito mismo de la responsabilidad patrimonial del Estado o de los poderes públicos (ejecutivo, judicial y legislativo), bien como valor, principio, regla e, inclusive, como un auténtico derecho subjetivo de los particulares.

2. La responsabilidad civil, en especial, como categoría de Derecho privado

En lo que a la responsabilidad civil se refiere, como manifestación e institución del Derecho privado, en seguida se traerán algunos conceptos aportados por la más conocida doctrina, para luego hacer algunas consideraciones puntuales en relación con los elementos que la integran, así como sobre los sistemas que se han desarrollado como fundamentos mismos de esta categoría. Lo anterior servirá, por su parte, para hacer alguna distinción entre la

[704] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 57.
[705] GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Responsabilidad jurídica», *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, Nº 1, Universidad Carlos III de Madrid, Madrid, 2012, p. 126-127.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad civil y su par penal, que habilitará una mejor comprensión de la primera y, por vía de consecuencia, de la naturaleza reparatoria de la responsabilidad patrimonial del Estado.

2.1. Concepto de responsabilidad civil

Enseñan PLANIOL y RIPERT que «*Dans un sens large on dit qu'il y a responasbilité dans tout les cas où une personne est tenue de réparer un dommage subi par une autre et dont elle est considérée, de quelque manière, comme en étant la cause*»[706]. Los MAZEAUD, por su parte, señalan que «*Una persona es responsable civilmente cuando queda obligada a reparar un daño sufrido por otro*. Ella responde de ese daño»[707] (cursivas del texto), la cual puede ser, como es sabido, contractual o extracontractual (también conocida como responsabilidad delictual o por hecho ilícito)[708], siendo ésta última la que particularmente nos interesa en el marco de nuestra investigación. De otro lado, COLIN y CAPITANT apuntan, precisando la cuestión, que «La responsabilidad extracontractual existe cuando una persona causa, ya por sí misma, ya por medio de otra de la que responde, ya por obra de una cosa de su propiedad, un daño a otra persona, respecto de la cual no estaba ligada por vínculo obligatorio alguno anterior»[709].

En esta misma línea, GIORGI explica que «Se entiende por responsabilidad civil, la obligación de resarcir el daño causado a otro por hecho ilícito de comisión o de omisión. Puede ser directa, o sea de hecho propio: puede ser indirecta, o sea de hecho no propio, por las acciones o las omisiones o las acciones ilícitas de las personas, de las que se deba responder, o por los daños causados por las cosas o por los animales»[710]. Y también en sintonía con COLIN y CAPITANT sobre la ausencia de vínculo jurídico preexistente, considera CASTÁN TOBEÑAS que «hay una responsabilidad o culpa *extracontractual* (llamada también *aquiliana*, porque fue sancionada en Roma por la ley Aquilia), que se caracteriza por la inexistencia de vínculo

---

[706] PLANIOL, Marcel y RIPERT, Georges, *Traité pratique de Droit civil français*, tomo VI, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 2ª edición, Paris, 1952, p. 639. En la edición en español, la explicación es planteada como sigue: «En sentido amplio se dice que existe responsabilidad en todos los casos en que una persona queda obligada a reparar un daño sufrido por ella [*rectius*: otra]» (corchetes agregados). PLANIOL, Marcel y RIPERT, Georges, *Tratado práctico de Derecho civil francés*, tomo VI, Cultural, Habana, 1940, p. 664.

[707] MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *Lecciones de Derecho civil*, parte segunda, vol. II, Ediciones Jurídicas Europa-América, Buenos Aires, 2007, p. 7.

[708] Así plantea la noción de responsabilidad civil MÉLICH ORSINI: «En el lenguaje jurídico se emplea la expresión "responsabilidad civil" para aludir a la distribución de los daños o pérdidas que se producen en la vida social a consecuencia de la acción o inacción de los seres del mundo exterior. Se dice así que una persona *responde* por su propio hecho o por el hecho de otra persona, de un animal o de una cosa, para significar con ello que dicha persona, está *obligada a indemnizar* los daños o pérdidas que ha causado su hecho personal o el hecho ajeno, del animal o de la cosa en cuestión» (cursivas del texto). MÉLICH ORSINI, José, *La responsabilidad civil por hechos ilícitos*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios 45-46, Caracas, 2001, p. 17. Por su parte, DOMÍNGUEZ GUILLÉN la expone en los términos siguientes: «La responsabilidad civil es la obligación de responder ante la justicia por un daño y de reparar sus consecuencias; es la situación jurídica en virtud de la cual se está en la obligación de responder patrimonialmente en razón de haberle causado un daño a otro. Puede tener origen contractual o extracontractual (denominada también responsabilidad "delictual")». DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones fundamentales de Derecho civil*, Centro Latinoamericano de Estudios e Investigaciones Jurídicas, Colección Estudios Nº 2, Caracas, 2019, p. 216.

[709] COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *Curso elemental de Derecho civil*, tomo III, Instituto Editorial Reus, 4ª edición, Madrid, 1960, p. 774.

[710] GIORGI, Jorge, *Teoría de las obligaciones en el Derecho moderno*, vol. IX, Instituto Editorial Reus, 2ª edición, Madrid, 1930, p. 266.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

obligatorio o relación jurídica preexistente entre el autor del daño y la víctima del mismo»[711] (cursivas del texto).

Otro tanto agregran RIPERT y BOULANGER sobre la responsabilidad civil —al tiempo que la distinguen de la penal— a partir de la importantísima noción de reparación, en los términos siguientes: «La *obligación de reparación* es una *obligación legal* que nace de la falta cometida. La responsabilidad del autor de la falta se llama civil por oposición a la responsabilidad penal y porque el derecho civil no la considera sino desde el punto de vista de la reparación»[712].

2.2. Elementos (y sistemas) de la responsabilidad civil

En los términos expuestos por la doctrina, comunmente se ha entendido que los elementos, condiciones o presupuestos comunes de activación de la responsabilidad civil son el *daño* y la *relación de causalidad*, además debiendo tenerse en cuenta la *culpa*, de acuerdo con la teoría subjetiva.

De lo que no hay duda, es que tiene que existir un *daño* o *perjuicio*, al punto que se ha considerado el requisito esencial de la responsabilidad civil[713]. Después de todo, si esta categoría se centra en la reparación, entonces debe generarse el daño a ser reparado[714], el cual puede ser clasificado, como luego se atenderá (capítulo VIII), de distintas maneras (material o patrimonial [daño emergente y lucro cesante] e inmaterial o no patrimonial [lesiones corporales, daño moral, etc.]). Igualmente, no hay duda que debe haber una *relación de causalidad* entre el daño generado y la acción u omisión, que a su vez exigirá ser culposa desde la concepción subjetiva. En otras palabras, un «vínculo de causalidad entre la culpa y el daño»[715].

Como ya lo advertíamos, en materia de responsabilidad civil se ha estimado —con bastante discusión[716]— que ese daño debe haber sido causado por una acción u omisión *culposa*[717] (sistema subjetivo, por oposición al objetivo, que excluye este elemento). Sin embargo, en el propio seno del Derecho civil a partir de los últimos años del siglo XIX, se introdujo una serie de ideas encaminadas a ampliar las nociones fundamentales de la responsabilidad, específicamente en cuanto a un sistema totalmente distinto: *la responsabilidad objetiva* (o *por riesgo*)[718]. Ésta consiste en eliminar la imputabilidad del hecho dañoso a la culpa de su autor, o lo que es igual, se prescinde del elemento subjetivo en la acción u omisión del

---

[711] CASTÁN TOBEÑAS, José, *Derecho civil español, común y floral*, tomo cuarto, Instituto Editorial Reus, 12ª edición, Madrid, 1985, p. 939.
[712] RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *Tratado de Derecho civil según el tratado de Planiol*, tomo V, La Ley, Buenos Aires, 1965, p. 11-12.
[713] DE CUPIS, Adriano, *El daño. Teoría general de la responsabilidad civil*, Bosch, 2ª edición (exclusiva para la Librería jurídica Álvaro Nora), Barcelona, 1975, p. 71.
[714] Cf. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y TUNC, André, *Tratado teórico y práctico de la responsabilidad civil delictual y contractual*, tomo primero, vol. I, Ediciones Jurídicas Europa-América, Buenos Aires, 1977, p. 293.
[715] *Ibid*., tomo segundo, vol. II, p. 1.
[716] Cf. *Ibid*., tomo primero, vol. II, p. 1.
[717] Sobre la culpa en la responsabilidad civil, por todos, en la doctrina venezolana, *vid*. ACEDO SUCRE, Carlos Eduardo, *La función de la culpa en la responsabilidad por hecho ilícito en el derecho venezolano, comparado con los Derechos francés e italiano*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 59, Caracas, 1993, *in totum*.
[718] Al respecto, *vid*. MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 25-26.

agente del perjuicio[719]. En el sistema objetivo, un individuo siempre será responsable por las consecuencias perjudiciales que genera para otro. Lo único que deberá demostrar quién experimenta el perjuicio, será el daño en sí mismo y la relación de causalidad entre éste y la acción u omisión del agente que lo causó[720], sobre lo cual se volverá más adelante en mayor detalle (capítulo VIII).

2.3. Responsabilidad civil y responsabilidad penal

Teniendo en cuenta que la responsabilidad es, como ya fue precisado, un concepto jurídico fundamental y, por ello, integrante de la teoría general del Derecho y común a las distintas parcelas del fenómeno jurídico, debe señalarse que al margen de lo anterior sus especies civil y penal han sido rigurosamente distinguidas, como se pudo empezar a ver de lo introductoriamente planteado, en este sentido, por RIPERT y BOULANGER.

Sin entrar en honduras sobre este tema, basta con acotar —siguiendo a los MAZEAUD[721]— que la responsabilidad penal implica un perjuicio social (que implica, predominantemente, *bienes públicos*[722]), a diferencia de la civil que se refiere a un *daño privado*. Por eso, la responsabilidad penal constituye una *sanción*, mientras que la civil se trata de una *reparación*[723]. Así, en principio, la responsabilidad civil no se mide por la culpabilidad del autor,

---

[719] «Se distingue la responsabilidad subjetiva basada en la "culpa" por contraste con la responsabilidad objetiva o por riesgo, ajena a la idea de culpa. La teoría del riesgo ha conquistado un gran espacio, por lo que vastos dominios de la responsabilidad humana, escapan actualmente de la responsabilidad subjetiva. La teoría del riesgo desarrollada a comienzos del siglo XX sostiene que toda actividad que provoca un riesgo para otro torna a su autor responsable del perjuicio. La responsabilidad objetiva se funda en la sola existencia del nexo de causalidad. De allí que dadas sus diferencias con la responsabilidad subjetiva, algunos enumeran la responsabilidad objetiva o por riesgo, como una verdadera y propia fuente de las obligaciones». DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 219-220. La tendencia a la objetivación de la responsabilidad civil ha sido explicada recientemente por URDANETA FONTIVEROS, en los términos siguientes: «En la actualidad, en la era tecnológica, se pone de manifiesto en mayor medida cómo la culpa, como fundamento exclusivo de la responsabilidad civil, no constituye una solución adecuada para nuestros tiempos. Tampoco, muchas veces, la teoría del riesgo es suficiente para servir de fundamento a la atribución de responsabilidad civil.// El progreso científico y tecnológico trae consigo una inadaptación de las reglas de la responsabilidad civil, tornando indispensable su reformulación. Se observa que se hace necesario imputar responsabilidad objetiva a quienes desempeñan actividades con alto índice de peligrosidad o de dañosidad: los accidentes producidos por la circulación de vehículos, la responsabilidad de los profesionales, los daños causados por productos defectuosos, el daño informático, los perjuicios causados por la biotecnología, por la utilización pacífica de la energía nuclear, el daño ambiental, etc. (…)// Dicho en otras palabras, las modernas formas de daño no pueden amoldarse al esquema tradicional de la responsabilidad por culpa o de responsabilidad del guardían por la intervención de la cosa en la producción del daño». URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios de Derecho civil*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Universidad Católica Andrés Bello - Editorial Jurídica Venezolana, Serie Estudios 152, Caracas, 2024, p. 616-617.

[720] Cf. COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *op. cit.*, tomo III, p. 774.

[721] Cf. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *op. cit.*, parte segunda, vol. II, p. 9.

[722] Cf. YZQUIERDO TOLSADA, Mariano, *Responsabilidad civil extracontractual. Parte general: delimitación y especies. Elementos. Efectos o consecuencias*, Editorial Dykinson, 9ª edición, Madrid, 2023, p. 32.

[723] «La distinción entre la responsabilidad penal y la responsabilidad civil sólo tuvo lugar cuando fueron posibles dos clases de consecuencias jurídicas distintas para las conductas socialmente indeseables: el castigo y la obligación de restitución o compensación». DE LARRAÑAGA MONJARAZ, Pablo, *El concepto de responsabilidad en la teoría del Derecho contemporánea*, tesis presentada para la colación del grado de doctor en Derecho realizada bajo la dirección del Dr. Manuel Atienza, 1996, p. 17. Disponible en: https://www.google.com/search?client=safari&rls=en&q=LARRA%C3%91AGA%2C+P.+(2000)%3A+El+concepto+de+responsabilidad%2C+Fontamara%2C+M%C3%A9xico%3B&ie=UTF-8&oe=UTF-8. Al respecto, también se

sino por la *importancia del daño*. Resulta apreciable como las distancias entre ambas responsabilidades obedecen a las disciplinas que integran (Derecho penal y Derecho civil), por lo que en algunos casos podrán estar presentes ambas[724], mientras que en otros sólo una de ellas.

3. La responsabilidad patrimonial de la Administración, en particular, como valor, principio, regla y derecho subjetivo de Derecho público

No es extraño y, quizás, hasta sea más común de lo que en principio pudiera pensarse, que una misma categoría de Derecho pueda caracterizarse de distintas maneras o bajo diferentes fórmulas de ropajes jurídicos. Esto ocurre, como en seguida se propondrá, con el expediente de la responsabilidad patrimonial del Estado, en tanto puede concebirse, caracterizarse o encuadrarse en distintas especies de la teoría de los enunciados jurídicos, esto es, como valor, principio, regla y derecho subjetivo[725]. Veamos.

3.1. La responsabilidad patrimonial de la Administración como valor

Hablar de *valores* implica un nivel de complejidad alto, máxime si se tiene en cuenta, como lo recuerda PEREIRA MENAUT[726], que en su origen el término no formaba parte del Derecho y que apenas se hizo habitual su uso en el lenguaje jurídico hasta bien entrado el pasado siglo XX. De hecho, sus inicios se remontan a las disciplinas económica, ideológica, ética y filosófica, mientras que su introducción en el saber del Derecho constitucional se encuentra de la mano de las constituciones francesas del siglo XIX, sin una denominación precisa ni una delimitación teórica.

Aparte de su origen no jurídico —o quizás por ello—, en lo concerniente al Derecho no es fácil saber con exactitud a qué se refiere o en qué consisten los valores. Si éstos son *bienes*, *metas*, *ideales*, *fundamentos*, *criterios de comportamiento* o *proposiciones prescriptivas de conductas* que dicen lo que debe hacerse. Y al mismo tiempo, no se cuestiona que el fenómeno jurídico tiene en su trasfondo un conjunto de valores, si bien éstos no se adjudican[727] —o, por lo menos, no directamente, agregamos—, como sí ocurre con las reglas y principios que conforman, entre otros enunciados jurídicos, los componentes del Derecho.

---

ha explicado que: «La finalidad de la responsabilidad civil es meramente reparatoria o compensatoria, para algunos preventiva, pero no punitiva; es básicamente reparatoria porque su finalidad es restablecer el equilibrio patrimonial». DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 217.

[724] Por razón de hechos que, en simultáneo, constituyen delitos penales y civiles. Así lo enseñan RIPERT y BOULANGER: «Muchos delitos civiles son al mismo tiempo delitos penales: tales son todos los atentados contra las personas (homicidio voluntario o por imprudencia, golpes y heridas voluntarios, injurias y difamación) o contra los bienes (robo, estafa y otros delitos análogos, incendio voluntario).// Es muy importante saber si un hecho calificado como delito por la ley civil es castigado al mismo tiempo por la ley penal, ya que entonces la cuestión de la represión tiene precedencia sobre la cuestión civil de la indemnización pecuniaria debida a la víctima». RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 22.

[725] Así también lo considera ORTIZ-ÁLVAREZ, para quien esta institución es «de base multipolar (principio-valor-derecho)». ORTIZ-ÁLVAREZ, Luis A., «El principio…» *cit*., p. 882. En idéntico sentido, *vid*. URDANETA SANDOVAL, Carlos, «La responsabilidad patirmonial de la Administración pública en orden al derecho fundamental a una buena Administración», *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia*, Nº 16, Editorial Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia, Caracas, 2021, p. 453. De manera cercana, *vid*. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte general… cit*., p. 1007.

[726] Cf. PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, *En defensa de la Constitución*, Palestra Editores, Lima, 2011, p. 517.

[727] Cf. *Ibid*., p. 519.

Igualmente es posible —así lo hace PEREIRA MENAUT[728]— identificar ciertas características de los valores: son inconmensurables, difíciles o imposibles de concretar, ambiguos, amplios y, como se observa, de difícil definición; tampoco pueden ser ordenados fácilmente de manera jerárquica[729], y debido a que no son jurídicos por sus naturaleza y origen, resulta tanto más difícil su traducción en clave o lenguaje legal. También, dada su excesiva amplitud y vaguedad, admiten distintos enfoques o concepciones. Pueden ser considerados *fundamentos* (base del Derecho), *cosas valiosas* (con alta carga subjetiva y variable), *metas* (que apoderan y no limitan), *conjunto de prescripciones de conductas* (ética o moral socialmente aceptada[730]), etc.

Intentando precisar un poco más a qué se refieren los valores —tarea, como se ha visto, no exenta de complejidades— para ATIENZA y RUIZ MANERO éstos consisten en «razones categóricas frente a cualesquiera intereses»[731], por lo que las normas que contienen los valores, esto es, los *principios en sentido estricto*[732], se imponen frente a las directrices y tienen un papel fundamentalmente negativo: evitar que la búsqueda o persecución de intereses pueda dañar o afectar a esos valores[733].

Con lo anterior, se hace posible plantear dentro de estas «razones categóricas», entre tantas, a la libertad, la autonomía personal, el honor —de hecho, así también lo hacen los autores recién citados[734]—, el respeto a la propiedad, el *no dañar* (o *reparar lo dañado*) y demás ideales básicos de las sociedades, *valores* éstos todos contenidos en el «principio» —caracterización que en seguida será propuesta— de responsabilidad patrimonial del Estado, con lo cual resultaría justificable que esta categoría se presente, hasta cierto punto, como un valor en sí mismo[735] o una *cosa valiosa* («no causar daño a otro» o *neminen laedere*) dentro de la estructura de un ordenamiento jurídico en el que se frene al poder público (legalidad, separación de poderes, etc.) y se respeten los derechos fundamentales de las personas, esto es, en el marco de un Estado de Derecho.

---

[728] Cf. *Ibid*., p. 519 y 521.

[729] Sobre el orden jerárquico de los valores y los problemas que este concepto apareja, *vid*. ALEXY, Robert, *Teoría de los derechos fundamentales*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p. 152-157. También sobre las jerarquías axiológicas, *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Distinguiendo. Estudios de teoría y metateoría del Derecho*, Editorial Gedisa, Barcelona, 1999, p. 383-385.

[730] Entendiendo por *moral socialmente aceptada*, *moral social* o *moral positiva* «el conjunto de normas morales vigentes en un determinado grupo y en un momento histórico concreto (la "moral establecida")», y por *moral crítica* «los principios morales que se consideran justificados y que cabe utilizar para la crítica de las instituciones sociales vigentes, incluida la moral positiva; los principios de la moral crítica pueden coincidir o no (o coincidir sólo en parte) con los de la moral establecida». ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 67.

[731] ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas… cit.*, p. 145.

[732] Si bien se puede considerar que los principios contienen valores, obviamente estas categorías son distintas. Una forma de diferenciar a los valores de los principios, consiste en identificar el grupo de conceptos al que pertenecen. Los valores integran el ámbito *axiológico* (lo bueno, bello, seguro, etc.), mientras que los principios se ubican en el plano *deontológico* (mandatos, permisos, prohibiciones, etc.). Al respecto, *vid*. ALEXY, Robert, *Teoría de los derechos… cit.*, p. 138-147.

[733] Cf. ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas… cit*., p. 145.

[734] Cf. *Ibid*., p. 146.

[735] En esta línea, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios…» *cit*., p. 269.

3.2. La responsabilidad patrimonial de la Administración como principio y/o regla

Atrás decíamos (capítulo IV), que hoy resulta un lugar común decir que el sistema jurídico está integrado por las tipologías normativas conocidas como *reglas* y *principios*, que integran la clasificación de los enunciados *regulativos*, esto es, los dirigidos a guiar la conducta de los individuos, por oposición a los *constitutivos*, mediante los cuales se atribuyen competencias o confieren poderes.

También tuvimos la oportunidad de puntualizar que los *principios* integran junto con las *reglas* las tipologías normativas de la concepción neoconstitucional (capítulo IV), los cuales: (i) se aplican en la «mayor medida posible», de manera «abierta» o «no excluyente»; (ii) carecen de una estructura *antecedente-consecuente*; (iii) son dotados de contenido *ex post*, mediante jurisprudencia (o algo análogo), en definitiva, *caso a caso*; (iv) son «fáciles» de crear y difíciles de aplicar; y (v) suele decirse, como ya lo vimos (capítulo IV), son aplicados, con sus reservas, mediante la técnica de la «ponderación».

De su lado, las *reglas*, que representan la tipología por antonomasia de normas del positivismo jurídico (capítulo IV), son las generalmente explicadas como: (i) de aplicación tipo «todo o nada», «cerrada» o «excluyente»; (ii) estructuradas bajo la fórmula *antecedente* (supuesto de hecho) y *consecuente* (consecuencia jurídica); (iii) dotadas de contenido *ex ante*, por el legislador; (iv) difíciles de crear y «fáciles» de aplicar; y (v) aplicadas mediante la técnica de la subsunción.

En este sentido, aun cuando es importante la doctrina que se ha referido a la responsabilidad patrimonial del Estado como un «principio»[736] —aunque no nos parece que,

[736] En este sentido, entre otros, *vid*. CHAPUS, René, *Responsabilité... cit.*, p. 193 y s.; CHAPUS, René, *Droit administratif general*, tomo I, Editions Montchrestien, 2ª edición, París, 1988, p. 759 y s.; RIVERO, Jean, *Derecho… cit.*, p. 292; RIVERO, Jean, *Droit Administratif*, Dalloz, París, 1960, p. 223; GARRI, Francesco, *La responsabilità della pubblica amministrazione*, Unione Tipografico - Editrice Torinese, Torino, 1975, p. 1 y s.; TENA YBARRA, Juan Ignacio, «Desarrollo y perspectivas del principio de responsabilidad civil de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1951, p. 177-192; GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «La responsabilidad del Estado por comportamiento ilegal de sus órganos en Derecho español», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 7, año III, Revista de Derecho Administrativo y Fiscal, La Coruña, 1964, p. 8; GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 355 y s.; LEGUINA VILLA, Jesús, *La responsabilidad civil de la Administración Pública*, Editorial Tecnos, Madrid, 1970, p. 158; LEGUINA VILLA, Jesús, «El fundamento de la responsabilidad de la Administración», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 23, Ediciones Civitas, Madrid, 1979, p. 523; LEGUINA VILLA, Jesús, «Sobre el carácter objetivo de la responsabilidad de la Administración», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 136, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2007, p. 671; GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 41; GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, p. 281; DE LA CUÉTARA, Juan Miguel, *La actividad de la Administración*, Tecnos, Madrid, 1983, p. 561; PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones de Derecho administrativo*, Tirant Lo Blanch, 10ª edición, Valencia, 2020, p. 1084; DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 35; COBO OLVERA, Tomás, *El procedimiento para la exigencia de responsabilidad patrimonial a las Administraciones Públicas*, Bosch, Barcelona, 1998, p. 9; GARCÍA-TORREALBA PÉREZ, Enrique, *op. cit*., p. 48; GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 1; GARCÍA NOVOA, César, *La devolución de ingresos tributarios indebidos*, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons, Madrid, 1993, p. 54; MORENO FERNÁNDEZ, Juan Ignacio, «Capítulo I: Principios generales del Estado de Derecho», *Anuario de Jurisprudencia Constitucional Financiera y Tributario 1999*, Instituto de Estudios Fiscales - Ministerio de Hacienda, Madrid, 2001, p. 60; CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las liquidaciones tributarias. Problemática actual*, Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2013, p. 106; MAGRANER MORENO, Francisco J., *op. cit*., p. 15; FIORINI, Bartolomé A., *op. cit.*, tomo II, p. 719; SAYAGUÉS LASO,

propiamente, se haga en atención a su interpretación desde la teoría de los enunciados jurídicos—, y si bien para algunos tal afirmación pudiera encontrar respaldo en el texto constitucional de varios países (capítulo II), así como en el venezolano (capítulos III y IV) —con las peligrosas «excepciones implícitas»[737] (y consecuente «derrotablidad») que ello aparejaría (capítulo IV)—, en nuestra opinión su análisis detenido conduce a interpretar que, realmente, se está ante un enunciado jurídico tipo *regla*[738].

Enrique, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo I, Fundación de Cultura Universitaria, 8ª edición, Montevideo, 2004, p. 593; DELPIAZZO, Carlos E., «Despliegue…» *cit*., p. 27-47. DELPIAZZO, Carlos E., «La lucha contra las inmunidades del poder y el principio de tutela jurisdiccional efectiva», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 534-539; SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, tomo II, Porrúa, 12ª edición, México, D.F., 1983, p. 679-682; SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 239-244; LONDOÑO GUTIÉRREZ, Fabio, «Actuaciones administrativas y su interacción con el Derecho tributario», en LONDOÑO GUTIÉRREZ, Fabio (Coord.), *Lecciones de procedimiento tributario y aduanero (España – Colombia)*, Restrepo & Londoño, Cali, 2016, p. 78; QUINTERO NAVAS, Gustavo, «Reflexiones acerca de la responsabilidad patrimonial de las personas jurídicas públicas en el Derecho colombiano y francés: ¿influencia o inspiración de un modelo jurídico?», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Temas de Derecho administrativo. Libro homenaje a Gonzalo Pérez Luciani*, vol. II, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenajes Nº 7, Caracas, 2002, p. 592; ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 13; ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 311; ORTIZ-ÁLVAREZ, Luis A., «El principio…» *cit*., p. 881-903; LARES MARTÍNEZ, Eloy, *Manual… cit.*, p. 424; BREWER-CARÍAS, Allan R., «Introducción…» *cit*., p. 20-21; BREWER-CARÍAS, Allan R., «Marco…» *cit*., p. 217-218; BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 112-115; IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El principio… cit.*, p. 99; ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo… cit.*, p. 528; ARAUJO-JUÁREZ, José, *La administración pública. Organización administrativa. Empleo público. Responsabilidad patrimonial*, Ediciones Olejnik, Santiago de Chile, 2022, p. 585; DUQUE CORREDOR, Román, *Temario… cit.*, p. 303; CARRILLO ARTILES, Carlos Luis, *op. cit*., p. 422; FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 67; FRAGA-PITTALUGA, Luis, *El arbitraje en el Derecho administrativo*, Editorial Torino, Caracas, 2000, p. 109; HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., *op. cit*., p. 600; TORREALBA SANTIAGO, José Miguel, *op. cit.*, p. 374-375; PELLEGRINO PACERA, Cosimina, *op. cit*., p. 386; BLANCO GUZMÁN, Armando Luis, «El principio de responsabilidad del Estado», *Revista Tachirense de Derecho*, Nº 30, Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, 2019, p. 187-199; TOBÍA DÍAZ, Rafael Enrique, «Las pretensiones procesales en el recurso contencioso tributario y el procedimiento administrativo previo», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 127, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010, p. 145-146; TOBÍA DÍAZ, Rafael Enrique, «El recurso contencioso tributario y la pretensión de condena por daños y perjuicios», en ABACHE CARVAJAL, Serviliano y CABALLERO PERDOMO, Rosa (Coords.), *Contribuciones a la construcción del Derecho procesal tributario en Venezuela. Homenaje al profesor Alberto Blanco-Uribe Quintero*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2021, p. 212; MASSÓ GARROTE, Marcos Francisco, *El principio jurídico constitucional de la responsabilidad patrimonial del Estado*, Librería Jurídica Global - Trajano Potentini & Asocs., Santo Domingo, 2014, *in totum*. Para la concepción de la responsabilidad patrimonial como *principio* en el Derecho civil, entre tantos, *vid*. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y TUNC, André, *op. cit.*, tomo primero, vol. I, p. 51-53; COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *op. cit.*, tomo III, p. 775; RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 14-22; y CASTÁN TOBEÑAS, José, *Derecho civil español, común y floral*, tomo tercero, Instituto Editorial Reus, 13ª edición, Madrid, 1983, p. 256-260. Negando su condición de principio en el Derecho español, *vid*. DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «El principio de responsabilidad patrimonial de los poderes públicos», en SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *Los principios jurídicos del Derecho administrativo*, La Ley - Wolters Kluwer España, Madrid, 2010, p. 663-701.

[737] GUASTINI, Riccardo, *Teoría… cit.*, p. 32.

[738] Aunque el riesgo de su caracterización como «principio» lo haría más fácilmente «derrotable», lo cierto es que, como antes se precisó (capítulo IV), para los neoconstitucionalistas las reglas igualmente son «derrotables» por los principios, con lo que su interpretación como regla realmente no garantizaría su «inderrotabilidad». Como antes vimos, y así lo explica GARCÍA AMADO, en la concepción neoconstitucional se justifica que «Un principio en sentido estricto puede igualmente vencer a una regla, excepcionando su aplicación, aunque ella plenamente venga al caso». GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas…» *cit*., p. 52.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

En este sentido, los enunciados normativos que establecen en el ordenamiento jurídico venezolano —así como en varios de los países revisados (capítulo II)— la categoría jurídica de la responsabilidad patrimonial del Estado y, con especial interés y relevancia, el artículo 140 de la Constitución de 1999, pueden caracterizarse que son: (i) de aplicación tipo «todo o nada», «cerrada» o «excluyente», en el entendido que las normas que la establecen cuenta con un tratamiento específico (*cerrado*) a efectos de su aplicación, esto es, hay o no hay obligación de reparar el daño causado (el mismo califica o no como resarcible; es o no imputable al Estado; y es o no resultado de una actuación u omisión del Estado); (ii) cuenta con una estructura *antecedente-consecuente*, en la cual el *antecedente* (supuesto de hecho) es la causación de un daño resarcible, imputable al Estado y que tiene un nexo causal con una actuación u omisión del Estado, y el *consecuente* (consecuencia jurídica) es la obligación de repararlo patrimonialmente; (iii) está dotado de contenido *ex ante* (capítulo III), como además se desprende del tenor de los artículos que regulan la institución en materia tributaria, en los términos que se evidenciará más adelante (capítulos VII y VIII); (iv) tiene un alto costo de creación y bajo de aplicación, entendiendo por esta característica, que si bien es legislativamente «difícil» (*alto costo*) delimitar qué daños (y funcionamientos [anormal o normal]) serán resarcibles por (y por los cuales responderá patrimonialmente) el Estado, no es menos cierto que una vez precisado lo anterior, como en el caso del artículo 140 de la Constitución, es «fácil» (*bajo costo*) su aplicación; y (v) es aplicado mediante la técnica de la subsunción, encuadrando la acción u omisión del Estado en el antecedente indicado (daño resarcible e imputable), para entonces darle su correcto tratamiento desde el punto de vista del consecuente aplicable (obligación jurídica de reparación patrimonial).

En definitiva, la interpretación de la categoría de la responsabilidad patrimonial del Estado como un enunciado jurídico tipo *regla* o «principio», si bien siempre *guiará la conducta*[739] de los individuos en el ejercicio de su *derecho* a obtener la reparación patrimonial del daño resarcible experimentado por el actuar público, así como de los propios poderes públicos en el cumplimiento de su *obligación* de reparar patrimonialmente dichos daños causados por su actuación (u omisión), como enseguida será expuesto, en un caso lo hará de manera *previsible* (con contenido normativo *ex ante*) y *subsumible* con aplicación tipo «todo o nada», como lo sostenemos, mientras que en el otro lo hará de forma *imprevisible* (con dotación judicial de contenido *ex post*) y *ponderable* en la «mayor medida posible». He aquí el peligro (tangible) de la pretendida relativización comentada del artículo 140 de la Constitución, ante la embestida neoconstitucional experimentada en el ordenamiento jurídico venezolano durante el siglo XXI (capítulo IV).

3.3. La responsabilidad patrimonial de la Administración como derecho subjetivo

Han sido muchas las formas de explicar la categoría jurídica de *derecho subjetivo*. Así,

[739] Cuestión que hace bastante tiempo, atinadamente, precisaron RIPERT y BOULANGER con relación a la responsabilidad civil: «La regla legal aparece así como la sanción de la regla moral que prohíbe causar daño a un tercero (*neminen laedere*). Es una *regla de conducta*» (cursivas del texto). RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 15.

HOHFELD[740] recuerda el uso amplio y sin mayores discriminaciones que se suele hacer de la expresión «derecho subjetivo», dándole la mayor importancia a hallar algún indicio o pista en el lenguaje jurídico —como él mismo dice— que ayude a lograr un significado definido y apropiado. Y es en la «relación jurídica fundamental» que ubica, a modo de *correlativos*, entre el derecho subjetivo y el deber, donde encuentra su pista. En efecto, explica que el «deber» entraña una *relación correlativa* con el derecho subjetivo[741], así como el «no-derecho» (la ausencia de derecho subjetivo) traba una *relación de oposición* al derecho subjetivo. Con lo anterior, HOHFELD califica como sinónimo de derecho subjetivo —con razón— a la palabra «pretensión» (*claim*).

Y es en esa línea, que GUASTINI[742] designa los derechos subjetivos como «pretensiones justificadas», en la medida que la categoría está integrada por dos elementos: (i) una pretensión o *claim*, y (ii) una justificación de dicha pretensión, que no es otra cosa que una norma[743]. Explica que una pretensión sin fundamento normativo o, simplemente, «infundada», no pudiera denominarse derecho por su falta de justificación. En definitiva, un derecho subjetivo es una *pretensión* conferida a un sujeto —por una norma— frente a otro, a quien se le impone una obligación *correlativa.*

Abonando en similar sentido, resulta de interés la acepción de «derecho como correlato de una obligación activa (dar o hacer)». En efecto, ésta consiste —como lo explica NINO[744] siguiendo a KELSEN— en enfocar la relación jurídica desde la situación del *beneficiario* de un deber jurídico, en lugar de hacerlo desde la posición del *obligado*. En otras palabras, el *derecho subjetivo* no es más que la *contrapartida* o *correlato* de una obligación, en atención a la naturaleza bifronte del Derecho, razón por la cual esa categoría no denota una situación diferente de la referida por el *deber jurídico*.

Se presenta evidente, entonces, que al tener el Estado la *obligación* de resarcir patrimonialmente los daños resarcibles que cause a los particulares, *correlativamente* tienen los particulares el *derecho subjetivo* —o «pretensión [justificada]», en palabras de HOHFELD [y GUASTINI]— de exigirle al Estado que responda patrimonialmente por los daños que les haya causado. Así lo ha entendido, por ejemplo, la Suprema Corte de Justicia de México:

> «De dicho precepto se advierte que la responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, **será objetiva y directa; teniendo los particulares, derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes**» (resaltado del texto)[745].

---

[740] Cf. HOHFELD, Wesley Newcomb, *Conceptos jurídicos fundamentales*, Fontamara, 3ª edición, México, D. F., 1995, p. 47-50.

[741] Lo que NINO explica —precisamente siguiendo a HOHFELD— bajo el rótulo de «derecho como correlato de obligaciones activas o pasivas de otros». Cf. NINO, Carlos Santiago, *Ética… cit*., p. 27-28.

[742] Cf. GUASTINI, Riccardo, *Distinguiendo… cit.*, p. 180-181. Del mismo autor y en igual sentido, *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 215.

[743] Así también lo entiende ATIENZA: «el derecho en cuanto a facultad de hacer algo respaldada por el ordenamiento jurídico». ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 52.

[744] Cf. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit*., p. 202-203.

[745] Tesis VIII-P-SS-380 de 18.9.2019, Juicio Contencioso Administrativo Nº 22648/18-17-08-5/917/19-PL-01-04,

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En esta línea no han sido pocos los autores que han conceptualizado la responsabilidad patrimonial estatal como un derecho subjetivo del administrado, como es el caso de ORTIZ ÁLVAREZ, para quien es «un derecho inherente a la persona humana integrante de cualquier sociedad democrática y de justicia»[746].

Inclusive, se ha llegado a caracterizar a la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos no sólo como un derecho subjetivo del administrado, sino —inclusive— como un verdadero *derecho fundamental* de éste, en la medida que el mismo encuentre consagración expresa en las Constituciones políticas de los países[747] y confiere a los individuos un *derecho contra el Estado*, por cuya razón esta tipología de derechos suele ser conocida bajo el rótulo de «derechos públicos subjetivos»[748].

II. La responsabilidad patrimonial de la Administración como elemento del Estado de Derecho

A sabiendas de la *ambigüedad*[749] que ha sido explicada, en no pocas ocasiones, sobre el concepto de Estado de Derecho[750] —así como su cercanía al, o distancia del, *Rule of Law*[751], que

---

Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, Octava Época, año I, Nº 40, noviembre 2019, Ciudad de México, 2019, p. 121. Disponible en: http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/cesmdfa/revistas/2019/Rev_TFJA_Nov_2019.pdf.

[746] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 311. En este sentido, entre otros, *vid*. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 271; BERMEJO VERA, José, *Derecho administrativo. Parte especial*, Editorial Civitas, 5ª edición, Madrid, 2001, p. 1181-1183; PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, tomo I, p. 58-59; SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, «Convencionalidad y responsabilidad del Estado: del individualismo clásico al derecho de víctimas», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 487-493; IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El principio… cit.*, p. 99; y nuevamente ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 13.

[747] Cf. FLORES NAVARRO, Sergio, «La acción directa de responsabilidad patrimonial en contra del Estado en la prestación de servicios públicos concesionados», p. 9. Disponible en: http://derecho.posgrado.unam.mx/congresos/ivci_vmda/ponencias/SergioFloresNavarro.pdf. Así también ARAUJO-JUÁREZ, para quien: «incluso por su fuerza puede alcanzar rango supra-constitucional al igual que muchos otros derechos humanos». ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo general... cit.*, p. 362.

[748] Cf. GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 222. Con máximo provecho sobre este tema, el (hoy clásico) estudio de GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «Sobre los derechos públicos subjetivos», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 6, Ediciones Civitas, Madrid, 1975, p. 427-446.

[749] Entendiendo por tal que «una misma palabra tiene distintos criterios de aplicación». CARRIÓ, Genaro, *op. cit.*, p. 29. En igual sentido, *vid*. ENDICOTT, Timothy, *La vaguedad en el Derecho*, Editorial Dykinson, Madrid, 2006, p. 95-96; y ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 52.

[750] Cf. MARSHALL BARBERÁN, Pablo, «El Estado de Derecho como principio y su consagración en la Constitución Política», *Revista de Derecho*, Año 17 - Nº 2, Universidad Católica del Norte, 2010, p. 186. Disponible en: https://revistaderecho.ucn.cl/index.php/revista-derecho/article/view/2080/1706.

[751] Al respecto, BREWER-CARÍAS explica que: «en el sistema jurídico del Reino Unido, lo que se conoce como principio de la legalidad en los sistemas jurídicos de Europa continental, está comprendido en la expresión general *Rule of Law* apuntando ambas expresiones al concepto de "Estado de Derecho", y que implica que es ley la que gobierna, y no los hombres.// Sin embargo, entre ambas nociones, indudablemente que existe una diferencia histótica básica: mientras que en Europa continental el "Estado de Derecho" surgió como un sistema racional que sustituyó al Antiguo Régimen, en Inglaterra donde no existía la monarquía absoluta, el "principio de legalidad", es decir, la *Rule of Law* estuvo directamente relacionado con la doctrina medieval del "Reino del Derecho" (*reign of*

tampoco está exento de imprecisión[752]—, y sin pretensiones de resolver ese complejo asunto en esta oportunidad, nuestra idea consiste apenas en identificar las propiedades que, de manera más o menos aceptada, integran actualmente ese importante *ideal político*[753], teniendo en cuenta que el mismo ha variado a la par de las épocas de la historia, con la finalidad de encuadrar dentro de dichos elementos la categoría que nos ocupa: *la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos*.

Desde ya vale recordar —aunque ello es ampliamente conocido— que el camino que perseguimos en esta parte de la investigación ha sido andado y, más importante aún, alcanzado por los estudiosos del tema desde hace mucho tiempo[754], es decir, la idea de caracterizar la responsabilidad estatal como un aspecto integrante del concepto mismo del Estado de Derecho no es en lo absoluto novedosa, pero sí muy importante, de ahí que volvamos sobre estos derroteros así sea brevemente.

En este sentido, además de la múltiple caracterización de la responsabilidad patrimonial estatal como valor, principio, regla y derecho subjetivo, en los términos recién expuestos, esta categoría es —además— concebible como un elemento integrante del más amplio concepto del

---

law) según el cual, la ley, fuera derivada de fuentes sobrenaturales o humanas, era la que debía regir el mundo». BREWER-CARÍAS, Allan R., *Principios del Estado de Derecho. Aproximación histórica*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Miami, 2016, p. 220. Sobre las distinciones entre ambos, por todos, *vid*. PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, *Rule of Law o Estado de Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2003, *in totum*; y PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, «Estado de Derecho y *rule of law*, una vez más», *Ius Publicum*, Nº 33, Escuela de Derecho de la Universidad Santo Tomás, Santiago de Chile, 2014, p. 41-63. En general, sobre el *rule of law*, *vid*. COSTA, Pietro y ZOLO, Danilo (Eds.), *The Rule of Law. History, theory and criticism*, Springer, Dordrecht (Países Bajos), 2007, 700 p.

[752] Como lo explica PEREIRA MENAUT: «*Rule of law* es una imprecisa denominación consagrada en el siglo XIX tardío (Dicey) para designar una realidad muy anterior, y de la que ya habla Locke: la sumisión de todos los poderes públicos del reino a un mismo y único derecho: 'un sólo juez, un sólo derecho, igual para el gobernante que para el último súbdito del rey'. Tomada literalmente, la expresión sería bien discutible, pues propiamente no es una regla *(rule)* ni una ley *(law),* pero ello no tiene mayor importancia. Lo que verdaderamente lo describe es el gobierno conforme al derecho como opuesto al *rule by fiat* (y aun más al *rule by fear)*; la *supremacy of law,* el 'imperio' del derecho y no del poder». PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, «Estado de Derecho…» *cit*., p. 43. Un estudio interesante sobre el tema, puede consultarse en: CEJIE, Katia, «Rule of Law: a Fundamental Concept Without a Coherent Meaning. Analysis of the Swedish and Chinese Understandings», *European Journal of Comparative Law and Governance*, Nº 9, Brill Nijhoff, 2022, p. 287-320. Disponible en: https://brill.com/view/journals/ejcl/9/3/article-p287_003.xml#ref_fn000017.

[753] Cf. WALDRON, Jeremy, «The Concept and the Rule of Law», *Georgia Law Review*, vol. 43, Nº 1, Athens, 2008, p. 3. Disponible en: https://digitalcommons.law.uga.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1028&context=lectures_pre_arch_lectures_sibley.

[754] Como bien lo afirmara LEGAZ Y LACAMBRA, para quien «Un sistema de responsabilidad de la Administración y de recursos contencioso-administrativos es esencial a la existencia del Estado de Derecho». LEGAZ Y LACAMBRA, Luis, «El Estado de Derecho», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1951, p. 30. Así analiza MARSHALL BARBERÁN esa idea de LEGAZ Y LACAMBRA: «Por ejemplo, Legaz consideraba que el Estado de Derecho responde a una concepción personalista de la justicia, para cuyo servicio se requiere: (i) la afirmación de que el ordenamiento jurídico constituye un todo jerárquicamente estructurado, al que corresponde una primacía de la norma general de la ley; (ii) la afirmación de los derechos humanos fundamentales; (iii) la existencia de un fuero de la personalidad jurídica; (iv) un sistema de responsabilidad de la Administración y de recursos contencioso-administrativos, (v), por último, aunque no constituya una nota esencial, sino contingente, el Estado de Derecho tiende hacia lo que puede llamarse el control jurisdiccional de la Administración». MARSHALL BARBERÁN, Pablo, *op. cit.*, p. 196-197. En similar sentido, BÖCKENFÖRDE, Ernst Wolfgang, *Estudios sobre Estado de Derecho y la democracia*, Editorial Trotta, Madrid, 2002, p. 20.

ideal político del Estado de Derecho. A otras voces: no pareciera viable hablar de «Estado de Derecho» si éste no responde patrimonialmente por los daños que cause a los individuos, de ahí que el expediente bajo estudio pueda —o, más bien, *deba*— incluirse dentro de las *propiedades esenciales* o, si se quiere, *aspectos claves* de aquél.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que la conquista histórica del liberalismo —como lo explica DÍAZ[755], en su relevante obra[756]— y su insistencia en el respeto de la legalidad por parte de *todos* (incluyendo a los gobernantes), la concepción de la ley como el producto de la soberanía de la nación y no la decisión personal de un dictador o un monarca absoluto, así como su lucha por los derechos y libertades del individuo, se presentan como aportes de la mayor importancia al concepto de Estado de Derecho.

Puede decirse, entonces, que un *denominador común* a las distintas formas de concebir el Estado de Derecho (*Rule of Law*[757] [de origen inglés], *Rechtsstaat* [de origen alemán], «Imperio de la Ley» [de origen francés], «Principio de Legalidad» [también de raíz francés, originalmente], etc.)[758], es su finalidad encaminada a la limitación y restricción del poder del Estado en beneficio de la libertad de los individuos, de ahí que se entienda por tal un Estado en el cual se respete, sin condiciones, el Derecho vigente[759]. Así lo ha explicado GUASTINI: «Por "gobierno de la ley" (*Rule of Law*) entiendo el principio según el cual cualquier acto del Estado debe estar sujeto a la "ley" —en el sentido genérico de fuente del derecho objetivo— o sea a las normas jurídicas que lo gobiernan»[760].

En otras palabras, un primer elemento clave de esta categoría sería, precisamente, tener un gobierno limitado por el Derecho o bajo el imperio de la ley. O como con contundencia lo puntualiza PEREIRA MENAUT[761], la idea de fondo detrás del Estado de Derecho (*lato sensu*) es simple y común a todo genuino constitucionalismo: *someter el poder al Derecho*, siendo su primera condición *sine qua non* que el poder no sea señor del Derecho o, por lo menos, no de todas sus fuentes o de todos sus operadores.

Y es precisamente en esta línea que DÍAZ[762] presenta como exigencias básicas e indispensables de todo auténtico Estado de Derecho, las siguientes: (i) imperio de la ley: la ley como manifestación de la voluntad popular; (ii) división de poderes: ramas legislativa, ejecutiva y judicial; (iii) legalidad de la Administración Pública: su actuación de acuerdo con la ley y control judicial; y (iv) derechos y libertades fundamentales: su garantía formal y realización material.

---

[755] Cf. DÍAZ, Elías, *Estado de Derecho y sociedad democrática*, Editorial Cuadernos para el Diálogo, 7ª edición, Madrid, 1979, p. 28-29.

[756] Como lo afirma MORESO, para quien ese trabajo es: «La más relevante contribución a la noción de Estado de derecho escrita en castellano». MORESO, José Juan, «Estado de Derecho», p. 1, inédito.

[757] Sobre el cual explica HAMBURGER que el mismo no sólo comprende el principio del *rule under law*, sino también, y con especial énfasis, el principio del *rule through the law*. Cf. HAMBURGER, Philip, *Is Administrative Law Unlawful?*, The University of Chicago Press, Chicago y Londres, 2014, p. 277-281.

[758] Cf. PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, *En defensa… cit.*, p. 168.

[759] Cf. MARSHALL BARBERÁN, Pablo, *op. cit*., p. 186.

[760] GUASTINI, Riccardo, *Interpretación, Estado y Constitución*, Ara Editores - Ediciones Axel, Colección Filosofía y Teoría del Derecho Nº 8, Lima, 2012, p. 133.

[761] Cf. PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, «Estado de Derecho…» *cit*., p. 42.

[762] Cf. DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 31.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

También tenemos la posición de BENDA —expuesta por MARSHALL BARBERÁN[763]—, para quien la noción de Estado de Derecho comprende: (i) seguridad jurídica y justicia; (ii) consideración de la Constitución como la norma suprema; (iii) sometimiento de los poderes públicos a la ley y al Derecho; (iv) vinculación de los poderes públicos por la primacía y reserva de la ley; (v) separación de poderes; (vi) garantía de los derechos fundamentales; (vii) tutela judicial; y (viii) protección de la confianza jurídica.

Por su parte, DELGADO ha explicado lo siguiente: «Históricamente, el concepto de Estado de derecho se contrapone al Estado del absolutismo, el Estado en el que no todos son iguales ante la ley, el Estado en el que la autoridad no está sujeta al imperio de las normas y el poder no está dividido. La noción moderna de Estado de derecho refiere, en su contenido esencial, al Estado: a) cuyos órganos se encuentran sometidos a normas jurídicas preestablecidas; b) que es regido por el principio de la soberanía de la ley; c) que garantiza las libertades individuales básicas y un grado importante de certeza jurídica; d) en el que prevalece la división e independencia de los poderes públicos; y e) cuya voluntad es conformada por la participación de los ciudadanos directamente o por medio de representantes»[764].

Haciéndonos de los términos expuestos —de manera resumida— por la doctrina, es posible identificar los elementos que integran de manera generalmente aceptada el concepto de Estado de Derecho, a saber: (i) imperio de la legalidad, o lo que es lo mismo, gobierno limitado o sujeto a Derecho; (ii) separación funcional entre las ramas de los poderes públicos, así como la vigencia de pesos y contrapesos institucionales; (iii) garantía de los derechos fundamentales; (iv) respeto del principio de seguridad jurídica; (v) recursos establecidos para ejercer el control de constitucionalidad de las leyes o justicia constitucional; y como consecuencia de los anteriores (vi) responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. Estas notas distintivas las atenderemos, con un poco más de detenimiento a continuación.

La importancia de la identificación de esas propiedades, elementos, principios o notas distintivas, a fines de precisar si se está ante un verdadero Estado de Derecho, se presenta evidente. Como bien lo expuso HAYEK: «Nada distingue con más claridad las condiciones de un país libre de las que rigen en un país bajo un gobierno arbitrario que la observancia, en aquél, de los grandes principios conocidos bajo la expresión Estado de Derecho (*Rule of Law*)»[765].

1. Aspectos clave o características esenciales del ideal político del Estado de Derecho

Como lo explica DÍAZ sin ambages: «El "imperio de la ley" constituye la nota primaria y fundamental del Estado de Derecho (*Rule of Law*)»[766], entendiendo por ley la *formalmente* creada por el órgano representativo en tanto expresión de la voluntad popular (Parlamento o Asamblea Nacional)[767]. El principio de legalidad (o *juridicidad*, como también se le denomina)

[763] Cf. MARSHALL BARBERÁN, Pablo, *op. cit.*, p. 197, parafraseando a BENDA, Ernesto *et al*., *Manual de Derecho constitucional*, Marcial Pons, Madrid, 1996.
[764] DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, p. 18.
[765] HAYEK, Friedrich A., *Camino de servidumbre*, Unión Editorial, Madrid, 2008, p. 161.
[766] DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 31.
[767] Cf. *Ibid*., p. 32.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

supone, entonces, la sumisión de los poderes públicos del Estado a la ley, al bloque de legalidad, cuya cúspide no es otra que la Constitución.

Lo anterior es precisado por LÖSING, para quien «el Estado de Derecho significa el sometimiento del conjunto del poder del Estado al ordenamiento jurídico y, en especial, a la Constitución»[768], con lo cual se evidencia, sin más, que el primer requisito en la configuración del Estado de Derecho es, en efecto, el acatamiento de la ley por parte de los poderes públicos, lo que se traduce en un gobierno limitado y sujeto a Derecho.

El peso de la ley —y, con ésta, de la legalidad— en el concepto de Estado de Derecho, es puesta de relieve por MARSHALL BARBERÁN, en los términos siguientes: «El lugar que tiene la institución de la ley para el Estado de Derecho es central para armar la primacía del individuo frente al Estado y va a ser el eje de continuidad sobre el cual el concepto de Estado de Derecho se va a desarrollar»[769].

Con más que suficiente claridad conceptual en relación con la legalidad, en lo amplio, y con el principio de legalidad, en lo particular, GUASTINI enseña que «En general, "legalidad" significa conformidad a la ley. Se llama "principio de legalidad" aquel en virtud del cual "los poderes públicos están sujetos a la ley", de tal forma que todos sus actos deben ser conforme a la ley, bajo la pena de invalidez. Dicho de otra forma: es inválido todo acto de los poderes públicos que no sea conforme a la ley»[770].

De otro, y más recientemente, ARAGÓN REYES ha precisado que «Desde un punto de vista material, que identifica la "legalidad" con la "normatividad", cabe entender que, en tal sentido, el principio de legalidad supone, de un lado, la sumisión positiva de los poderes públicos al Derecho, de manera que sus actos han de descansar necesariamente en las atribuciones que el Derecho les confiere y, de otro, la sumisión negativa de los ciudadanos al Derecho, porque no deben quebrantar las restricciones u obligaciones que el Derecho les imponga. En este sentido amplio, pues, el principio de legalidad no es otra cosa que la base jurídica que sustenta al Estado de Derecho»[771].

Y es esa legalidad, vista desde el punto de vista de la actuación de la Administración Pública, esto es, el principio de legalidad administrativa, a lo que se refiere DÍAZ[772] como el tercer aspecto que propone en la caracterización conceptual del Estado de Derecho. Explica este autor, como buena parte de la doctrina, que este estándar de actuación de la Administración se traduce en que ésta siempre deberá respetar la primacía de la ley, adecuarse a sus designios, razón por la cual llevará a cabo sus actos sobre la base de lo permitido por una ley preexistente y, de no hacerlo, los mismos carecerán de validez. La ley se erige, entonces, como el fundamento y el marco normativo dentro del cual puede actuar la Administración.

---

[768] LÖSING, Norbert, «Estado de Derecho, seguridad jurídica y desarrollo económico», *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, Nº 6, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p. 283.
[769] MARSHALL BARBERÁN, Pablo, *op. cit*., p. 192.
[770] GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 117.
[771] ARAGÓN REYES, Manuel, «El falseamiento de la legalidad», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 162, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021, p. 343. Disponible en: https://www.acienpol.org.ve/wp-content/uploads/2021/06/BOLETIN-162.-Enero-marzo-2021.pdf.
[772] Cf. DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 36.

Se aprecia, así, como el estándar de legalidad administrativa junto con el imperio de legalidad en general, se presentan como una indiscutible condición necesaria del concepto de Estado de Derecho, el cual encuentra en el sometimiento a la ley formal de los poderes públicos en sus distintas vertientes (ejecutivo, legislativo y judicial) su puerta de entrada y se decanta en los demás elementos que enseguida repasaremos.

Además, explica MARSHALL BARBERÁN en términos aceptados por la doctrina, que «dentro de estas formas organizativas del Estado de Derecho, sin duda se encuentra la separación de poderes y distribución de funciones entre los órganos del Estado. La división de las funciones ejecutiva, legislativa y especialmente la judicial, forma parte del núcleo indubitado del Estado de Derecho»[773].

Por su parte, con la misma contundencia que plantea el principio de legalidad y su vertiente administrativa, DÍAZ[774] presenta a modo de segunda exigencia ineludible del concepto de Estado de Derecho, el principio de separación o división de poderes y su corolario régimen de pesos y contrapesos institucionales. Al respecto, empieza por dejar claro que la *creación* de las leyes corresponde al poder legislativo y su *aplicación* a los poderes ejecutivo y judicial. Esto significa, entonces, que la función legislativa, en sentido estricto y formal, no podrán llevarla a cabo los poderes ejecutivo (al margen de sus facultades normativas) y judicial; por su parte, los poderes legislativos y ejecutivos no pueden juzgar; mientras que los encargados de la función ejecutiva no podrán coincidir con los órganos legislativos y judiciales.

De otro lado, de manera preclara PEREIRA MENAUT responde a la pregunta, ¿qué es la separación de poderes?, en los términos siguientes: «Es un mecanismo constitucional destinado a impedir la concentración del poder y a garantizar la libertad de los ciudadanos»[775]. Y, en efecto, eso es: una fórmula encaminada a evitar que todo el poder se concentre en una sola persona, lo cual naturalmente se decantaría —así lo enseña la historia— en regímenes totalitarios, de ahí que, por vía de consecuencia, el estándar de división o separación de poderes se enfile en la garantía de la libertad de los individuos y forme parte imprescindible del concepto mismo de Estado de Derecho.

Y con el enfoque analítico que lo caracteriza, GUASTINI distingue dos principios que integran —a su vez— la separación de poderes: (i) el estándar de *especialización de las funciones*; y (ii) el correspondiente a la *recíproca independencia de los órganos*; además agregando que ésta (la división de poderes) no debe confundirse con el equilibrio de los poderes (*checks and balances*), en la medida que la separación supone la ausencia de mutuas relaciones (por razón de la especialización y recíproca independencia comentadas), mientras que la teoría de los pesos y contrapesos —o equilibrio de los poderes, como la refiere el autor— comprende, más bien, relaciones mutuas entre los poderes del Estado, así como una mutua influencia entre ellos[776].

---

[773] MARSHALL BARBERÁN, Pablo, *op. cit*., p. 198.
[774] Cf. DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 33.
[775] Cf. PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, *En defensa… cit.*, p. 208.
[776] Cf. GUASTINI, Riccardo, *Interpretación, Estado… cit.*, p. 121-122 y p. 134-135. Con mayor detalle, *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 59-82.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Se aprecia, entonces, que el denominador común a los dos principios que informan a la separación o división de los poderes es la *no-relación* entre los poderes, precisamente por razón de la especialización e independencia de los mismos, mientras que el hilo conductor de la fórmula de los pesos y contrapesos, o equilibro de los poderes, es lo diametralmente opuesto: la *relación* entre los poderes públicos.

También se ha considerado, en un sentido que pareciera algo distante al de GUASTINI, que el principio de separación de poderes más bien supone, además, que los tres poderes públicos deben limitarse recíprocamente —que no entorpecer sus funciones—, presentándose esta idea como una garantía frente al absolutismo y la dictadura. Este sistema de equilibrios y distribución del poder da cabida a la fórmula de los «pesos y contrapesos» (*checks and balances*) institucionales. En esta línea, se plantea que hay una primacía del poder legislativo, en tanto creador del Derecho, frente a los poderes ejecutivo y judicial, como sus aplicadores, lo cual se traduce en el comentado imperio de la ley. Lo anterior no debe confundirse con la ausencia de controles del poder legislativo. Antes por el contrario, éste se encuentra limitado directamente por la Constitución así como por los tribunales, que deben velar por la constitucionalidad de las leyes, estando el mismo también sujeto a controles y limitaciones de carácter político[777].

En lo que se refiere al poder judicial, su independencia es muestra fiel de la presencia de un auténtico Estado de Derecho. De otro lado, la intervención del poder ejecutivo en la función jurisdiccional evidencia todo lo contrario. Y en lo concerniente al poder ejecutivo (gobierno y Administración), su ejercicio y control vienen dados, de entrada, por el ya comentado principio de legalidad administrativa, que somete su actuación a la ley y al Derecho[778].

Sea cual fuere el enfoque que se asuma sobre los pesos y contrapesos, frenos recíprocos o controles mutuos, lo cierto es que los *checks and balances* —enseña ARAGÓN REYES[779]— son, ante todo, un modelo empírico y funcional, no casual, debiéndose tener muy claro que la finalidad del equilibrio es la libertad.

Definitivamente la separación funcional de los poderes públicos (legislativo, ejecutivo y judicial), así como los pesos y contrapesos institucionales que entre éstos deben tener lugar y aplicarse, se presentan como elementos imprescindibles del concepto de Estado de Derecho, en la medida que fungen como frenos manifiestos al poder en garantía de la libertad y de los derechos de los individuos[780].

También, en similares términos a los expuestos sobre los elementos ya comentados del Estado de Derecho, no resulta azaroso afirmar que la finalidad misma que éste persigue es —

[777] Cf. DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 33-34.
[778] Cf. *Ibid.*, p. 35-36.
[779] Cf. ARAGÓN REYES, Manuel, *Constitución y control del poder. Introducción a una teoría constitucional del control*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1999, p. 21.
[780] En particular, sobre el principio de separación de poderes y la fórmula de los pesos y contrapesos en Venezuela, *vid*. TARRE BRICEÑO, Gustavo, *Solo el poder detiene al poder. La teoría de la separación de los poderes y su aplicación en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 102, Caracas, 2014, *in totum*.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

precisamente— lograr el efectivo respeto, vigencia y garantía de los *derechos fundamentales*[781], cuyo goce y ejercicio debe ser protegido por los órganos del poder público[782]. Después de todo sería muy difícil, por no decir lisamente inviable, considerar que se está ante un «Estado de Derecho» en el que no se respetan los derechos de las personas (naturales o morales[783]) o, peor aún, donde sistemáticamente éstos son violados.

En esta línea DÍAZ[784] ha considerado, con razón, que la pretensión de alcanzar una garantía y seguridad suficientes de los derechos fundamentales de las personas se presenta como el objetivo de todo auténtico Estado de Derecho, en la medida que el establecimiento jurídico-constitucional de los llamados derechos humanos[785], derechos fundamentales o derechos humanos fundamentales aparece, en efecto, como base de todo Estado de Derecho. Lo que este concepto busca frente al Estado absoluto del *ancien régime* y, realmente, frente a todo Estado totalitario, es la firme protección, garantía y realización de los derechos humanos de las personas y de las libertades fundamentales vinculadas a éstos.

La relación entre los derechos humanos y el Estado de Derecho puede concebirse, dice ATIENZA[786], como una materialización de la relación entre el Derecho mismo y el Estado, teniendo en cuenta que son los derechos humanos o fundamentales los que se reconocen en el marco de un verdadero Estado de Derecho. Además, agrega —y esto goza de la mayor importancia— que los derechos humanos también se presentan como un canon de validez del Derecho y permiten identificar, así como justificar, lo que es un Estado de Derecho.

Así las cosas, para estar ante un verdadero Estado de Derecho, no hay duda de que éste debe, como condición necesaria, velar por el respeto, garantía, vigencia y cabal ejercicio de los *derechos fundamentales* de las personas, que van desde los regulados expresamente en las

---

[781] «La expresión "derechos fundamentales" parece encerrar dos matices de significado: por un lado, se dicen fundamentales aquellos derechos que *dan fundamento* al sistema jurídico; por otro, se dicen fundamentales aquellos derechos que *no requieren el fundamento* del sistema jurídico. El primer matiz encierra una doctrina positivista del derecho; la segunda, una doctrina iusnaturalista.// 1. En primer lugar, se dicen fundamentales aquellos derechos que reposan sobre normas jurídicas, a su vez, fundamentales. En el pensamiento jurídico moderno se consideran "normas fundamentales" de cada sistema jurídico las normas "materialmente" constitucionales (…)// 2. En segundo lugar, se denominan "fundamentales" aquellos derechos que no requieren a su vez un fundamento o una justificación, o por lo menos que no requieren un fundamento o una justificación jurídica positiva. En ese sentido, los derechos fundamentales son derechos morales o "naturales"». GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 221-222.

[782] Cf. Sentencia Nº 127 de 2.9.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Electoral, caso *Carlos E. Laplace M. v. Coordinadora Democrática*; y sentencia de 11.5.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Línea Naviera de Cabotaje, C.A. v. Fisco Nacional*.

[783] Cf. Sentencia Nº 309 de 29.5.1997, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Cooperativa de Producción Minera del Sur (Acomisur)*.

[784] Cf. DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 38-39.

[785] «La expresión "derechos humanos" puede ser utilizada en dos contextos doctrinales diferentes.// a) En un contexto iuspositivista —es decir, en el caso en que esté referido a un sistema jurídico determinado, cuando se utilice el término "ciudadano" en sentido técnico— los derechos del hombre son derechos universales en el marco del sistema jurídico del que se trate: derechos que la Constitución atribuye no sólo a los ciudadanos sino también a todo aquel a quien el sistema jurídico pueda ser aplicado.// b) En un contexto iusnaturalista los derechos humanos son derechos que pertenecen a todo hombre antes de la existencia del Estado e independientemente de ella. Son pues derechos morales o "naturales": en cuanto tales son —como ya se ha visto— derechos "sobre el papel"». GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 225.

[786] Cf. ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 219 y 213.

Constituciones (*derechos constitucionales*[787]) a los establecidos en los tratados internacionales (*derechos humanos*), los cuales encuentran su fundamento y génesis de sus distintas manifestaciones en la *dignidad personal*[788] y su necesaria interpretación de acuerdo con el estándar *pro homine*[789].

Aunado a todo lo anterior, la seguridad jurídica es, sin lugar a dudas, uno de los pilares fundamentales sobre los cuales se erige el Estado de Derecho. Este principio o estándar jurídico, que viene a aterrizar el ideal de previsibilidad de las conductas y a forjar el derecho a la certeza de los particulares en sus relaciones con el Estado, goza de la mayor importancia en la concepción de un Estado respetuoso de la ley, de la legalidad, en fin, del imperio del Derecho, que está dirigido a garantizar la libertad de las personas.

Esto debe plantearse —así lo recuerda GARCÍA NOVOA[790]— teniendo en cuenta que no toda forma estatal habilita un Derecho intrínsecamente seguro, sino que más bien esta posibilidad viene dada por un tipo específico de Estado, que no es otro que el Estado de Derecho, en tanto materializa un poder jurídicamente limitado, esto es, el modelo estatal cuya legitimidad se cimenta sobre la legalidad del ejercicio (limitado) del poder. En esta línea, LÖSING —siguiendo a ROBBERS— puntualiza que «La idea del Estado de Derecho se refiere en principio a la exigencia y la garantía de la paz y, por ello, de la seguridad»[791].

Sobre el estándar de seguridad y su vinculación con la legalidad y la libertad individual, a propósito del concepto de Estado de Derecho, resulta forzoso tener en cuenta las enseñanzas de CALAMANDREI, para quien: «La legalidad es condición de libertad, porque solo la legalidad asegura, de la manera menos imperfecta posible, esa *certeza del derecho* sin la cual prácticamente no puede existir libertad política. Certeza del derecho, es decir, certeza de los límites dentro de los que se extiende la libertad de cada uno y más allá de los cuales comienza la libertad del otro. Certeza del derecho, o sea, posibilidad práctica para cada uno de conocer, antes de obrar, cuáles son las acciones lícitas y cuáles las prohibidas, esto es, cuáles son las que puede realizar para ejercitar su libertad sin violar al mismo tiempo la libertad ajena»[792] (cursivas del texto).

---

[787] «Se dicen "formalmente" constitucionales todas (y sólo) las normas incluidas en un documento constitucional». GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 222.

[788] «La dignidad de la persona es, pues, el rango de la persona como tal». GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *La dignidad de la persona*, Editorial Civitas, Madrid, 1986, p. 24. En palabras de Javier BARRACA MAIRAL: «la raíz de estos derechos se ha situado en la "dignidad personal" del ser humano. Esta dignidad arranca de la noción misma de persona, y, en definitiva, de esa realidad única e incomparable que supone toda y cada persona. A este respecto, la vocación trascendente de la persona, su vínculo originario con lo más alto, lo superior a ella misma, ofrece una permanente inspiración a los intentos de profundización en su dignidad». BARRACA MAIRAL, Javier, *Pensar el Derecho. Curso de filosofía jurídica*, Ediciones Palabra, Madrid, 2005, p. 199.

[789] Sobre este principio fundamental (y canon interpretativo) del Derecho de los derechos humanos, *vid*. PINTO, Mónica, «El principio *pro homine*. Criterios de hermenéutica y pautas para la regulación de los derechos humanos», en ABREGÚ, Martín y COURTIS, Christian (Comps.), *La aplicación de los tratados sobre derechos humanos por los tribunales locales*, Centro de Estudios Legales y Sociales, Buenos Aires, 2004, p. 163-171.

[790] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 26.

[791] Cf. LÖSING, Norbert, *op. cit*., p. 278, parafraseando a ROBBERS, Gerhard, «El Estado de Derecho y sus bases éticas», en THESING, Josef (Comp.), *Estado de Derecho y democracia*, Konrad Adenauer Stiftung - Centro Interdisciplinario de Estudios sobre el Desarrollo Latinoamericano, Buenos Aires, 1997, p. 32.

[792] CALAMANDREI, Piero, *op. cit.*, p. 32.

USC
DE COMPOSTELA

De manera similar, se aprecia como LÖSING[793] pone de relieve que la seguridad jurídica es una garantía de la libertad. En efecto, explica que la libertad exige la confiablidad en el ordenamiento jurídico, en la medida que la libertad significa la posibilidad de conformar la vida según los propios proyectos, lo cual exige que se pueda conocer —de la forma más fiable posible— las circunstancias y factores que puedan influir en los mismos, especialmente los provenientes del Estado, con lo cual se evidencia que la seguridad es, en definitiva, un mandato jurídico-constitucional.

Y es en ese sentido que presenta sus consideraciones LIFANTE, sobre la vinculación que tienen la previsibilidad conductual por parte de los individuos, especialmente con relación a las acciones del Estado, como condición necesaria para llevar a cabo una vida autónoma o libre. Así lo plantea: «La posibilidad de prever la conducta de otros sujetos, y en particular de los poderes públicos, es un requisito indispensable para poder desarrollar una vida autónoma»[794].

Puede verse, entonces, como el principio de seguridad jurídica, mediante el cual se busca concretar el ideal de previsibilidad y permitir el ejercicio del derecho a la certeza de las personas, forma parte imprescindible del concepto de Estado de Derecho, en tanto que el mismo se encuentra entrelazado con la legalidad, con la posibilidad misma de que las personas lleven una vida autónoma y, junto a las anteriores, con la idea de libertad.

Igualmente, el establecimiento de recursos para ejercer el control de constitucionalidad de las leyes, esto es, un régimen de justicia constitucional (*judicial review*), también ha sido entendido por algunos como un aspecto necesario del concepto bajo análisis. Después de todo, se ha considerado que mediante el respeto y vigencia efectiva de la Constitución —como norma suprema del ordenamiento jurídico— es que se habilita la realización del Estado de Derecho. Lo anterior, inclusive, puede verse desde la óptica de las dos propiedades que se han considerado definitorias de la *norma normarum*, a saber: (i) garantía de los derechos individuales, y (ii) garantía de la separación de poderes[795]. O lo que es lo mismo, si no hay Constitución (*materialmente* hablando[796]), mal pudiera haber Estado de Derecho.

---

[793] Cf. LÖSING, Norbert, *op. cit*., p. 218-282.

[794] LIFANTE VIDAL, Isabel, «La relevancia de la previsibilidad jurídica. Algunas consideraciones a partir de Francisco Laporta y Liborio Hierro», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho* (edición especial), Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2017, p. 145. La posición de LIFANTE sobre el principio de seguridad jurídica y el ideal de previsibilidad, puede consultarse más ampliamente en: LIFANTE VIDAL, Isabel, «Seguridad jurídica y previsibilidad», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 36, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2013, p. 85-105. Así introduciría sus ideas ATALIBA, en cuanto a la «previsibilidad de la actuación estatal»: «El marco constitucional, que adopta las premisas del constitucionalismo del ideario francés y norteamericano vigente en el mundo occidental a finales del siglo XVIII, y principalmente la adopción de las instituciones republicanas en numerosos Estados, generan un sistema totalmente incompatible con la sorpresa. Por el contrario, se postula la previsibilidad absoluta y completa de la actuación estatal por parte de ciudadanos y administrados». ATALIBA, Geraldo, «Seguridad jurídica», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 59, Civitas, Madrid, 1988, p. 335.

[795] Artículo XVI de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789: «Una sociedad en la que la garantía de los derechos no está asegurada, ni la separación de poderes definida, no tiene Constitución».

[796] Teniendo presente, como antes fuera referido en el contexto de la situación constitucional de Inglaterra (capítulo II), que una cosa es *tener* Constitución (concepción formal: un texto escrito), y otra es *vivir* (*real* y no semánticamente) en Constitución (concepción material: garantía de derechos de los ciudadanos y separación de poderes, en tanto límites efectivos al poder), como lo ha precisado la doctrina. Al respecto, *vid*. AGUILÓ REGLA,

Y es que el argumento clásico a favor de la justicia constitucional vino dado —nada más y nada menos que— por la sentencia de la Corte Suprema de Justica de los Estados Unidos de América a la que se le atribuye su nacimiento jurisprudencial, en el célebre caso *Marbury v. Madison*, decidido en 1803 por el no menos famoso *Chief Justice* John MARSHALL. En la misma, se consideró lo siguiente:

> «Está fuera de toda duda que o la Constitución se impone a cualquier Ley que la contradiga o, por el contrario el legislativo puede modificar la Constitución a través de una Ley cualquiera.// Entre estas dos opciones no hay término medio. O la Constitución es un Derecho superior, principal, e inmodificable a través de mecanismos ordinarios o, por el contrario, se sitúa al mismo nivel que las leyes ordinarias, y como toda Ley es modificable cuando así lo disponga la voluntad del legislativo.// Si la primera parte de la alternativa fuese cierta, entonces una Ley contraria a la Constitución no es Derecho. Si la cierta fuese la última parte, entonces las Constituciones escritas no serían más que intentos absurdos del pueblo de limitar un poder que por naturaleza escaparía a todo límite»[797].

En esta conocida sentencia se explicita, en los términos que lo enseña ESCUDERO LEÓN, como el principio de supremacía constitucional y la concepción normativa de la Constitución se identifican como las bases sobre las cuales se erige la revisión constitucional. Así lo plantea: «Es por esto que el principio de la supremacía constitucional y la concepción de la Constitución como norma jurídica son los pilares fundamentales en la construcción de la institución de la revisión judicial en la sentencia *Marbury v. Madison*, dictada en 1803, a través de la cual la Corte Suprema da origen en Estados Unidos al control judicial de constitucionalidad de leyes. Dichas ideas atienden el mayor valor que se le debe asignar a la Constitución, en búsqueda del respeto absoluto de derechos y principios fundamentales de una comunidad»[798] y, con ello, de la noción misma de Estado de Derecho.

Esta estrecha vinculación entre la justicia constitucional y el principio de supremacía de la Constitución, es puesta de relieve por PEREIRA MENAUT, cuando explica que: «El control (de constitucionalidad de las leyes) implica que la soberanía esté en la Constitución, no en el legislador, que la Constitución sea escrita y rígida, no flexible; y que el resto del Derecho esté bajo ella (supremacía o primacía de la Constitución)»[799].

Josep, *Sobre Derecho… cit.*, p. 119-140. Sobre otras acepciones de Constitución «formal» y «material», *vid*. GUASTINI, Riccardo, *Interpretación, Estado… cit.*, p. 82-83; GUASTINI, Riccardo, *Estudios… cit.*, p. 29-30; VELÁSQUEZ TURBAY, Camilo, *Derecho constitucional*, Universidad Externado de Colombia, 3ª edición, Bogotá, 2004, p. 42-43; y BACHOF, Otto, *¿Normas constitucionales inconstitucionales?*, Palestra Editores, Lima, 2010, p. 57-60. En cuanto al «contenido esencial de la Constitución», *vid*. LAPORTA, Francisco J., *El imperio de la ley. Una visión actual*, Editorial Trotta, Madrid, 2007, p. 228-237.

[797] Sentencia del caso *Marbury v. Madison* de 1803 [5 US (1 Cranch) 137], citada en: BELTRÁN DE FELIPE, Miguel y GONZÁLEZ GARCÍA, Julio, *Las sentencias básicas del Tribunal Supremo de los Estados Unidos de América*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales - Boletín Oficial del Estado, 2ª edición, Madrid, 2006, p. 117.

[798] ESCUDERO LEÓN, Margarita, *El control… cit.*, p. 61.

[799] PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, *En defensa… cit.*, p. 362.

También es apreciable —y esto es lo que más nos interesa—, en la medida que la justicia constitucional viene a garantizar el principio de supremacía constitucional y éste forma parte del Estado de Derecho por razón de que la Constitución es la norma fundamental y cúspide del ordenamiento jurídico, como este sistema habilita la realización del concepto mismo bajo estudio. Así lo explica BREWER-CARÍAS: «En el mundo contemporáneo, el signo más característico del Estado de Derecho o del Estado sometido al derecho es, sin duda, la existencia de un sistema de control judicial de la conformidad con el derecho de *todos* los actos estatales, lo cual se aplica no sólo a los actos administrativos, a través del tradicional control contencioso administrativo, sino a las leyes y demás actos estatales de similar rango, a través del sistema de justicia constitucional»[800].

En igual sentido se ubica BADELL, quien con contundencia afirma que: «La justicia constitucional es garante del Estado de Derecho. Sabemos que el presupuesto del Estado Constitucional de Derecho es el respeto de la Constitución como norma suprema y fundamental del ordenamiento jurídico interno de los Estados, así como la consolidación del principio de supremacía constitucional, que tiene como principal consecuencia el carácter normativo de la Constitución y la sumisión de todos los actos inferiores a ésta, so pena de nulidad»[801].

Otro tanto ha sido precisado por ALVARADO ANDRADE, en los términos que sigue: «En el derecho comparado el tema de la "*Justicia Constitucional*" ha devenido en una herramienta teórica-científica indudable e indispensable en la confección de un real "*Estado de Derecho*", puesto que se ha entendido, que con una sólida "*Jurisdicción Constitucional*", "*Justicia Constitucional*" o "*Derecho Procesal Constitucional*", es que se puede garantizar efectivamente un principio fundamental del "*Estado de Derecho*", cual es el de la "*supremacía constitucional*"»[802].

Se observa, entonces, la vinculación que de manera dilatada ha encontrado la doctrina entre las nociones de justicia constitucional, supremacía de la Constitución y el concepto de Estado de Derecho, teniendo en cuenta que los dos primeros informan al último de contenido como límites teóricos al poder y, con ello, se presentan en resguardo o garantía de las libertades y derechos de los individuos.

La lógica detrás de esta posición es entendible: si se repara en que la justicia constitucional está encaminada a garantizar la supremacía de la Constitución y es ésta la que se encuentra en la cima del ordenamiento jurídico, del bloque de legalidad anteriormente referido, entonces —en esa línea— vendría este régimen garantista de la *norma normarum* a hacer efectivo el imperio de la ley superior, el propio principio de legalidad (ahora enfocado desde lo

---

[800] BREWER-CARÍAS, Allan R., *Derecho procesal constitucional. Instrumentos para la justicia constitucional*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014, p. 63.

[801] BADELL MADRID, Rafael, *Derecho procesal constitucional*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 121, Caracas, 2020, p. 43.

[802] ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «Reflexiones sobre la justicia constitucional como función republicana (¿Es la justicia constitucional en Venezuela un instrumento para la democracia?)», *Estudios de Derecho constitucional y administrativo. Libro homenaje a Josefina Calcaño de Temeltas*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2010, p. 364. En igual sentido, *vid*. ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «Prólogo», en BREWER-CARÍAS, Allan R., *Derecho procesal constitucional. Instrumentos para la justicia constitucional*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014, p. 24-43.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

más alto del Derecho vigente), por el cual empezamos a delimitar los elementos que integran el concepto de Estado de Derecho[803].

2. El Estado de Derecho como responsabilidad de los poderes públicos

Identificados, como han sido, los aspectos clave o característica esenciales expuestas del concepto de Estado de Derecho, no resulta difícil también concebir como un elemento integrante de esta categoría, bajo una suerte de *ultima ratio*, la necesaria responsabilidad de los poderes públicos[804] en el desarrollo, ejercicio y ejecución de sus distintas funciones ejecutivas, legislativas y judiciales[805]. Después de todo, «el surgimiento del Estado de Derecho hizo al Estado responsable»[806].

Y es que, de todos los elementos que forman parte del concepto de Estado de Derecho, seguramente sea el relativo a la legalidad y, de manera más específica, la legalidad de la Administración pública (principio de legalidad administrativa), el que decanta como corolario lógico la caracterización de la responsabilidad del Estado en tanto otro aspecto esencial de este ideal político.

Así se aprecia de la posición de DÍAZ, para quien «el principio de legalidad de la Administración, la sumisión de ésta a la ley, se manifiesta, sobre todo, a través de un sistema de control y responsabilidad de la Administración, sistema que asegure el comportamiento de ésta conforme a Derecho y que sirva de garantía para la seguridad jurídica de los particulares. Se trata, pues, del establecimiento de un control jurisdiccional contra las posibles infracciones

---

[803] No obstante lo anterior, también debe tenerse en cuenta que hay opiniones divergentes en cuanto a la inclusión de la justicia constitucional dentro del concepto de Estado de Derecho. En este sentido, se ha llegado a considerar que el régimen de evaluación de la constitucionalidad de las leyes (*judicial review of legislation*) goza de menor legitimidad democrática que la ley que enjuicia, cuestión que vendría a poner en entredicho su esencia misma. Al respecto, *vid*. FERRERES COMELLA, Víctor, *Justicia constitucional y democracia*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2ª edición, Madrid, 2007, p. 43. Para otro argumento de fondo en contra del *judicial review*, *vid*. WALDRON, Jeremy, «The Core…» *cit*., p. 1346-1406. En cuanto a los particulares problemas de la justicia constitucional venezolana, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Crónica sobre la «in» justicia constitucional. La Sala Constitucional y el autoritarismo en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Instituto de Derecho Público Universidad Central de Venezuela Nº 2, Caracas, 2007, *in totum*; BREWER-CARÍAS, Allan R., *Práctica y distorsión de la justicia constitucional en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Justicia Nº 3, Caracas, 2012, *in totum*; y ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Los fundamentos y el alcance del control judicial de la constitucionalidad de las leyes en Venezuela y sus implicaciones para la libertad», *Seminario de profesores de Derecho público*, junio, Universidad Monteávila, Caracas, 2010. Disponible en: http://www.uma.edu.ve/admini/ckfinder/userfiles/files/Paper_Seminario_UMA_TAAC__22%281%29.pdf.

[804] Cf. Sentencia Nº 962 de 6.10.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Esteban Millán Aguilera y Orlando Millán Rodríguez v. República Bolivariana de Venezuela (Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores y Justicia)*; y sentencia Nº 1072 de 3.11.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Carlos Rafael Quevedo Herrera v. Instituto Autónomo de Seguridad Ciudadana y Transporte.*

[805] En similar sentido lo ha entendido ENTRENA CUESTA: «Desde el punto de vista teórico, en efecto, todo el sistema de garantías estudiado hasta este momento quedaría incompleto si la Administración no tuviese el deber de indemnizar cuando causare perjuicios en la esfera jurídica de los particulares. Por ello, la responsabilidad de la Administración ha sido certeramente calificada de *ultima ratio* del Estado de Derecho» (cursivas del texto). ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, p. 366.

[806] FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *La acción de nulidad y la responsabilidad del Estado*, Carlos Álvarez Editor, Montevideo, 2008, p. 100.

legales llevadas a cabo por los órganos de aquélla: es el llamado "régimen jurídico de la Administración", o sistema de "justicia administrativa"»[807].

Lo anterior tiene pleno sentido. Si el Estado, en general, debe adecuar sus actuaciones al imperio de la legalidad, y la Administración Pública, en particular, está obligada a hacer lo propio conforme la *dimensión administrativa* del principio de legalidad, de acuerdo con el cual ésta sólo puede hacer aquello para lo cual esté expresamente facultada por la ley y el Derecho, es sólo lógico pensar que si cualquier poder público (ejecutivo, legislativo o judicial) se coloca al margen del ámbito de los poderes o competencias que le han sido legalmente otorgados mediante actuaciones (u omisiones) no autorizadas, entonces deberá responder por los daños que generen a los particulares.

Aquí vemos como eventuales desempeños de las autoridades al margen de la separación funcional de los poderes públicos (*e. g.*, jueces justicieros que, en lugar de *adjudicar* el Derecho, pretendan «crearlo», se harían posibles candidatos de activar el sistema de responsabilidad patrimonial en la medida que causen daños resarcibles a las personas por su actuar[808]), convirtiendo en el ejemplo dado al Estado juez, en general, y a los magistrados que personalmente llevan a cabo tales actuaciones, en particular, en sujetos potencialmente pasibles de reclamos indemnizatorios. Lo propio ocurrirá, también, en el supuesto de violaciones de derechos fundamentales. Esto deja ver que debe tenerse presente —de manera más amplia— que la desatención por parte de los poderes públicos de los distintos aspectos definitorios del Estado de Derecho puede generar, de por sí, responsabilidad patrimonial.

Desde la doble perspectiva de LIFANTE[809], anteriormente comentada, se puede explicar la idea de responsabilidad patrimonial en el seno del Estado de Derecho, en la medida que *ex ante* se identificaría con la posibilidad de generar (o evitar la generación de) un determinado estado de cosas, teniendo en cuenta las normas constitutivas que delimitan el principio de legalidad y su versión administrativa, la separación de poderes, el respeto de los derechos fundamentales, etc.; y *ex post*, como suele analizarse, en tanto el ente público tendría que asumir las consecuencias (bajo la fórmula de reparación) en caso de generar (o no evitar la generación de) un determinado estado de cosas que concrete un daño resarcible a alguna persona o grupo de personas, por haber desatendido las propiedades definitorias del concepto de Estado de Derecho.

Otro tanto debe traerse a colación desde la perspectiva de PEZZUTTI, quien rigurosamente plantea que «estas fuentes de legitimidad del deber de reparar no son sino una derivación de la esencia misma del Estado de Derecho, porque desde que se asume que el Estado no *es* sino que *es para*, desde que se concibe a esa organización política que se dan los habitantes del territorio como una herramienta para conseguir y garantizar el bien común, el "entrar en un Estado que garantice a cada quien lo que corresponde" no puede concluirse sino que esa estructura no puede

[807] DÍAZ, Elías, *op. cit.*, p. 36.

[808] Cuestión que, además de presentarse como un atentado contra la separación de poderes, lo sería también hacia los principios de legalidad y seguridad jurídica, todos integrantes del concepto de Estado de Derecho, si se repara en que el debate sobre la formación y el contenido de la ley, esto es, *su creación*, debe tener lugar —aunque parezca de Perogrullo afirmarlo— *ex ante* en el seno del poder legislativo, como instancia plural, deliberativa y representativa de la voluntad popular, de manera objetiva, general y abstracta, no para algún caso en particular; en lugar de «crearse» *ex post* por parte del poder judicial, de forma subjetiva, especial y concreta, para algún caso en particular.

[809] Cf. LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño…» *cit*., p. 182-184.

operar contra los intereses de quienes proclama servir, salvo cuando media una justificación adecuada.// Dicho de otra forma, en el Estado de Derecho, la restricción o privación de los derechos individuales es la excepción y, el goce de aquéllos, la regla»[810].

También encontramos esta línea de pensamiento en DELPIAZZO, en cuya opinión «la responsabilidad es de la esencia del Estado de Derecho»[811]; en BERMEJO VERA, quien afirma directamente que la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos «es un elemento indispensable del Estado de Derecho»[812]; en FLORES DAPKEVICIUS, en cuyas palabras la responsabilidad del Estado «es uno de los principios fundamentales del Estado de Derecho»[813]; en BENALCÁZAR, quien precisa que «La responsabilidad pública es conclusión necesaria de la subordinación del Estado al Derecho y de su deber de respetar y promover los derechos de los ciudadanos»[814]; en ORTIZ ÁLVAREZ, para quien «el grado de desarrollo de un sistema de responsabilidad patrimonial refleja el grado de desarrollo de un Estado de Derecho»[815]; así como en REVERÓN BOULTON, quien lo plantea así «La responsabilidad patrimonial del Estado es uno de los pilares fundamentales del Estado de Derecho»[816].

En suma, lo que se desea precisar es que la responsabilidad patrimonial del Estado, en tanto materialización de los distintos elementos definitorios del ideal político del Estado de Derecho, forma —a su vez— parte del mismo, esto es, se presenta como una concreción directa o, si se quiere, corolario racional del imperio de la legalidad, del estándar de legalidad administrativa, de la separación de poderes, etc., cuando los poderes públicos en el ejercicio de sus funciones se colocan fuera de su espectro jurídico de autorización e, inclusive, como más adelante veremos (capítulos VI y VII), cuando actúen dentro del mismo.

III. Estado de Derecho, tributación, propiedad privada y responsabilidad patrimonial

Habiendo analizado la íntima relación que existe entre el Estado de Derecho y la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, pudiendo caracterizarse esta última como propiedad definitoria (*ultima ratio*) de aquél, corresponde ahora revisar la también estrecha vinculación que tiene lugar entre el ideal político en cuestión, la tributación, la propiedad privada y la responsabilidad patrimonial de la Administración, todo lo cual nos acercará aún más a la propuesta conceptual que presentaremos más adelante.

---

[810] PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», *Memorias… cit.*, p. 317-318.
[811] DELPIAZZO, Carlos E., «Despliegue…» *cit*., p. 28.
[812] BERMEJO VERA, José, *op. cit.*, p. 1181. En igual sentido, afirmar FIORINI que: «El principio de la responsabilidad es inherente al Estado de derecho democrático». FIORINI, Bartolomé A., *op. cit.*, tomo II, p. 719.
[813] FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *op. cit.*, p. 100.
[814] BENALCÁZAR GUERRÓN, Juan Carlos, «Principios constitucionales que gobiernan la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 244.
[815] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 13.
[816] REVERÓN BOULTON, Carlos, «Normas…» *cit*., p. 11.

USC
DE COMPOSTELA

1. Estado de Derecho y deber de contribuir

De entrada, recordemos el contenido del artículo 133 de la Constitución venezolana, de acuerdo con el cual: «Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley». De esta manera se delimita en la *norma normarum* el *deber de contribuir*, tal como lo ha entendido la doctrina, con sus distintas características y alcances[817], el cual se ha concebido, desde una perspectiva amplia, como una manifestación del *deber de solidaridad*[818], a la vez que en un sentido genérico, como un *derecho* de los ciudadanos que se presenta como límite a dicho deber de contribuir. Sin embargo, claro está, tal derecho no legitima de manera alguna un pretendido «derecho a no pagar impuestos», en caso de que las políticas presupuestarias o generales del Estado no se alíneen con las ideas del particular[819].

Ahora, si bien es cierto que, en principio, el indicado deber no admite mayores debates o cuestionamientos, tampoco pareciera que el mismo pueda aceptarse sin condiciones. En el seno de su dinámica, libertad y justicia juegan un papel principal, «Y los tributos, desde su concepción hasta su exigencia coactiva, no pueden quedar al margen de esos objetivos»[820], como enseña DI PIETRO. Es por ello que luce justificado preguntarse si, en efecto, ¿los individuos deben (o *pueden*) contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos *al margen* de un Estado de Derecho?, o si acaso, ¿es caracterizable el Estado de Derecho como condición necesaria de la tributación?, máxime teniendo en cuenta que este ideal político exige, como acaba de verse, que los poderes públicos y, así, la Administración tributaria, sean responsables por los daños resarcibles que causen a los particulares.

Aunado a lo anterior, debe tenerse a la mano la justificación de la responsabilidad patrimonial de los entes estatales (capítulo VI), con especial interés en la tesis de la igualdad ante las cargas públicas, que ha sido considerada[821] como el fundamento general de esta categoría, a partir de la cual debe entenderse, entonces, que así como el patrimonio colectivo es formado en cumplimiento del *deber* de todos de pagar tributos, todos también tienen el *derecho* de que con ese mismo patrimonio se repare la igualdad quebrantada en perjuicio especial de algún particular, precisamente porque ese sujeto afectado contribuyó a su formación.

Es así como se presenta de recibo analizar, entonces, por qué sin un auténtico Estado de Derecho no hay (*no puede haber*) tributación, también debiéndose tener en cuenta que sin

---

[817] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios constitucionales de la tributación*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 95, Caracas, 2012, p. 17-22.

[818] Cf. BILLARDI, Cristián J., *Los derechos del hombre y su tutela jurídica en el Derecho tributario y financiero*, Ad-Hoc, Buenos Aires, 2018, p. 154. En este sentido, también *vid*. PAUNER CHULVI, Cristina, *El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001, p. 69-73.

[819] Cf. RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro, «El deber de contribuir como deber constitucional. Su significado jurídico», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 125, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2005, p. 9-10.

[820] DI PIETRO, Adriano, «Informe del Relator General sobre el estado de la fiscalidad en la Unión Europea y para el futuro de la Unión Europea», en LASARTE, Javier y ADAME, Francisco (Coords.), *Armonización y coordinación fiscal en la Unión Europea. Situación actual y posibles líneas de reforma*, Centro de Estudios Financieros, Madrid, 2010, p. 47.

[821] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 55.

tributación no pareciera fácil concebir la responsabilidad patrimonial estatal, a la vez que —como ya fuera planteado— sin responsabilidad no es posible hablar de Estado de Derecho y, con ello, nuevamente de tributación, cerrándose así el círculo conceptual. Después de todo, las garantías formales y sustanciales que supone el Estado de Derecho están encaminadas a garantizar la libertad de los individuos y, dentro de éstos, de quienes soportan las cargas públicas. El fenómeno tributario debe entenderse, en esta línea de pensamiento, como una expresión particular de una serie de principios y reglas que integran de forma decidida la noción misma de ese ideal político.

2. Estado de Derecho y su concepción como condición necesaria de la tributación (y viceversa)

Recién adelantábamos que sin un auténtico Estado de Derecho no pareciera viable que hubiese tributación. Corresponde ahora, luego de haber arrojado un poco de luz sobre el concepto de ese ideal político, atender esta noción desde el *fenómeno de la tributación*, para explicar cómo la doctrina ha vinculado —desde distintos enfoques— estas dos categorías a propósito de las garantías que operan para los contribuyentes en el desarrollo de su relación jurídica con la Administración tributaria, de cara a justificar esa afirmación.

En este sentido, mucho se ha escrito sobre la primera propiedad definitoria del Estado de Derecho en su vertiente tributaria. Nos referimos al medular principio de reserva de ley de los tributos o legalidad tributaria. Al respecto, SÁINZ DE BUJANDA recuerda, desde una *perspectiva histórica*, como este principio tuvo a bien concretarse en el ámbito financiero en garantía de la libertad y demás derechos de los ciudadanos frente al poder, convirtiéndose la relación tributaria en una signada por el Derecho. Así lo relata el catedrático español: «No es extraño, por tanto, que en la historia política de todos los pueblos la evolución de las "libertades" haya corrido pareja con el desenvolvimiento de los "tributos". La concesión de subsidios aparece en la Edad Media fuertemente impregnada de sentido contractual. Los monarcas sancionaban y convertían en leyes los cuadernos de peticiones de los representantes de las ciudades, a cambio de la concesión de subsidios. En crisis el Estado absoluto, y a impulsos de la Revolución francesa, irrumpe en el mundo el constitucionalismo escrito, y es entonces cuando la idea del Estado de Derecho adquiere, en el ámbito financiero, su más fuerte significación política y económica. Al coexistir y armonizarse en la Monarquía constitucional dos principios de poder (Rey y representación popular), de cuya combinación nacía el equilibrio y el sistema, la competencia parlamentaria para la aprobación del Presupuesto se concibe como una garantía del pueblo frente al Gobierno y tiene, además, la virtud de imprimir periodicidad a la reunión de la representación popular, cuya convocatoria no estaba a la sazón estrictamente regulada. Dentro de la organización del Estado constitucional, se colocó por encima de todo el movimiento relativo a la Hacienda. El ejercicio del poder tributario del Estado quedó sometido a la Ley del Presupuesto. (...)// Las garantías constitucionales penetraron también en el mecanismo impositivo. El individuo debe el impuesto porque está previsto en la ley y lo debe tal como en ella se reglamenta. De tal suerte, que el impuesto dejó de constituir un poder *de facto* para integrar una verdadera relación jurídica»[822].

[822] SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, «Estado de Derecho y Hacienda Pública», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1951, p. 194-195.

Otro tanto agrega, muy cercanamente, CONTRERAS QUINTERO, al plantear la vinculación entre el ideal político en cuestión con la tributación a través del principio de reserva de ley tributaria, de la manera siguiente: «Valdría la pena mencionar, aunque fuera muy precipitadamente, algunos brevísimos antecedentes históricos del principio de la legalidad tributaria. Hoy por hoy, el Estado Moderno es un Estado de Derecho que, como lo dije anteriormente, se caracteriza por la vigencia plena —al menos teóricamente hablando— del principio de la legalidad, genéricamente entendida.// Pero el principio de la legalidad —de la legalidad administrativa— es relativamente nuevo, en tanto que el principio de la legalidad tributaria es un principio milenario, de un alto abolengo histórico. Es más, los Parlamentos tienen origen tributario, por así decirlo, pues su función originaria y fundamental fue la de "consentir" los tributos. Y la problemática tributaria, por así llamarla también —refiriéndonos a aquella época—, explica, por ejemplo, la génesis de las Cortes de León en 1188 y la aparición de unos cuantos documentos históricos, verdaderos monumentos, como la Carta Magna, de 1215, el Petition of Rights, de 1628, y el Bill of Rights, de 1689. La Revolución Francesa y la Revolución Americana son fenómenos todos determinados, fundamentalmente en mi opinión, por hechos tributarios. En todos los tiempos y en todos los pueblos ha estado latente el ideal de que la legalidad gobierne la tributación»[823].

Con las consideraciones de las autoridades española y venezolana referidas, se aprecia la íntima conexión que ambos autores apuntan —con razón— entre la noción del Estado de Derecho y la tributación, a partir de lo que viene a ser el primer elemento definitorio de aquél que, de manera decidida, impregna la concepción constitucional de éste: *el principio de legalidad tributaria*. Y es que, en efecto, así es. En la relación de la reserva de ley y los tributos, es clara la importancia e influencia de la doctrina liberal para instrumentar la configuración de este elemental principio de la imposición, si se tiene en cuenta la franca oposición del liberalismo a cualquier manifestación de arbitrariedad o discrecionalidad estatal, razón por la cual, como lo puntualiza PLAZAS VEGA, «no pueden establecerse tributos sin mediar la voluntad de los asociados expresada directamente o a través de sus representantes»[824], esto es, a través de la ley en *sentido formal*[825]. Ahora el tributo encuentra su fundamento en el imperio de la ley, de ahí que JARACH enseñe que «en el moderno Estado de derecho, el tributo constituye el objeto de una relación jurídica con fuente en la ley»[826].

Lo anterior ha sido planteado por ROMERO-MUCI de la manera siguiente: «El origen del Estado de Derecho y del principio de la legalidad, así como el desarrollo de las fórmulas democráticas y sociales de gobierno, tienen íntima conexión con la facultad de creación de los tributos regulada por los textos constitucionales de cada país, que no hacen otra cosa que recoger una tradición secular que ha consagrado el principio de que los súbditos deben aprobar los

---

[823] CONTRERAS QUINTERO, Florencio, *Disquisiciones tributarias*, Universidad de los Andes, Colección Justitia Et Jus Nº 19, Mérida (Venezuela), 1969, p. 23.

[824] PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El liberalismo y la teoría de los tributos*, Editorial Temis, Bogotá, 1995, p. 272.

[825] Al respecto, resulta esclarecedora la explicación de GARCÍA NOVOA: «La reserva de ley formal puede entenderse como una proscripción de la intervención del reglamento en determinadas materias, y la tipicidad, como expresión de la reserva de ley, explica esta prohibición reglamentaria desde la perspectiva del derecho del contribuyente a la certeza, de tal modo que será este derecho a la certeza lo que, entre otras cosas, justifique la reserva de ley formal». GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 115.

[826] JARACH, Dino, *El hecho imponible. Teoría general del Derecho tributario sustantivo*, Abeledo-Perrot, 3ª edición, Buenos Aires, 1982, p. 16.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

tributos que han de pagar. Por eso, se comprenderá que el proceso histórico del constitucionalismo, está vinculado con las grandes cuestiones de la Hacienda Pública, sometidos a las vicisitudes políticas, económicas y sociales que han ido cambiando el perfil de las instituciones políticas a través de los siglos y en particular de los poderes públicos entre sí»[827]. Tan es así, que UCKMAR recalca la influencia del fenómeno tributario en el perfilamiento de los principios constitucionales básicos, explicando que: «La Revolución francesa y la norteamericana, en gran parte por el descontento popular por la gran presión tributaria, llevaron a la determinación de los principios basilares del derecho constitucional»[828].

Se observa, entonces, que es a través de la representación popular por medio del cuerpo colegiado que constituye el parlamento, que se erige la forma más inmediata de protección de los intereses y derechos fundamentales de los particulares, del individuo, por lo que no es posible establecer los tributos —en un Estado respetuoso de la libertad, a otro decir, en un auténtico Estado de Derecho— por la mera voluntad del poder ejecutivo[829], quien sólo está facultado para administrarlos, sino que es necesario el voto favorable de los representantes del pueblo a través de la ley[830]: *no taxation without representation*[831].

En palabras de HAMBURGER, «*Taxes lay at the heart of legislative power. (…) like any other legal constraints on freedom, taxes required the consent of the community*»[832], de ahí que «*Administrative taxation returns to an unconstitutional exercise of power outside the law*»[833]. Es por esto que «en las economías de mercado, cuyo fundamento esencial es la existencia de la propiedad privada, el establecimiento de tributos debe estar reservado a la ley»[834].

Otro tanto se ha planteado sobre la relación ya no sólo entre estas categorías (Estado de Derecho y tributación), sino incluyendo en la fórmula a la *democracia* misma, lo cual es apenas

---

[827] ROMERO-MUCI, Humberto, «La distribución del poder tributario en la nueva Constitución», en CARRILLO BATALLA, Tomás Enrique (Dir.), *La tributación en la Constitución de 1999*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2001, p. 25.

[828] UCKMAR, Victor, *Principios comunes del Derecho constitucional tributario*, Editorial Temis, Bogotá, 2002, p. 15.

[829] Inclusive llegando a sostenerse —paradójicamente por el Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela—, en términos más amplios, que: «[Sin] la reserva legal no hay Estado de Derecho, por cuanto ella implica que las normas subconstitucionales referidas a la regulación de los derechos (entre ellos, los derechos electorales), deben provenir de la Asamblea Nacional, esto es, de un órgano que desarrolle la Constitución, en atención a la voluntad del Poder Constituyente. La reserva legal es un principio que garantiza la seguridad jurídica como valor fundante del derecho». Sentencia Nº 74 de 25.1.2006, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Acción Democrática*. Disponible en: http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/enero/74-250106-05-1786.HTM.

[830] Cf. PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El liberalismo... cit.*, p. 22.

[831] Conocida expresión acuñada, como explica FRAGA-PITTALUGA, en la proclama independentista de las 13 Colonias Británicas en América, en la cual se estableció que *no se pagarían tributos sin representación*, importante conquista *liberal* que quedó plasmada en el artículo 1, sección 8, primer párrafo, de la Constitución de los Estados Unidos de América de 1787 y se mantiene inalterada a la fecha: «Section 8. **The Congress shall have the power to lay and collect taxes, duties, imposts and excises**, to pay debts and provide for the common defense and general welfare of the United States; but all duties, imposts and excises shall be uniform throughout the United States» (resaltado agregado). Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 47.

[832] «Los impuestos se encuentran en el corazón del poder legislativo. (…) como cualquier otra limitación legal a la libertad, los impuestos requieren del consentimiento de la comunidad». HAMBURGER, Philip, *op. cit.*, p. 57.

[833] «La tributación administrativa se traduce en un regreso al ejercicio inconstitucional del poder al margen del Derecho». *Idem*.

[834] PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El liberalismo... cit.*, p. 23.

lógico pensar si se entiende el *componente de representación* que en su esencia trae consigo el estándar de reserva de ley tributaria. En esta línea, recientemente ESSERS ha explicado lo que sigue: «*This dialectical process between taxation and the political balance of power also seems to exist in the relationship between taxation, democracy and the rule of law. Taxes can be subservient to democracy and the rule of law, but if the majority does not sufficiently respect both the interests of minorities and fundamental rights, this may, again, lead to repressive, excessive or disproportional taxes, which, in turn, could fuel resistance against political regimes that have lost (or are losing) their credibility and legitimacy. As a result, the tax system can be improved or reformed to enforce (or reinforce) democracy and the rule of law. Thereafter, the aforementioned dialectical process may continue*»[835].

Es de notar, al igual que ocurre con la vertiente analizada de la voluntad popular (*no taxation without representation*) como fundamento de la reserva de ley de los tributos, en tanto aspecto fundamental que recoge en esta materia el concepto del Estado de Derecho, que el *derecho a la certeza* del contribuyente, el cual se presenta como concreción subjetiva del *ideal de previsibilidad* que supone el *principio de seguridad jurídica* (otro crucial elemento de este ideal político, como ya se pudo ver), es *condición necesaria* de la autonomía personal del sujeto pasivo tributario y, así, de su libertad. No sin razón advierte ATALIBA, con relación a la seguridad jurídica, el Estado de Derecho y la tributación, que: «El clima de seguridad, certeza, previsibilidad e igualdad (sin el cual no hay libre competencia) sólo puede realizarse dentro de la legalidad, la generalidad y la irretroactividad de la ley tributaria»[836].

Después de todo, y como enseña el maestro CALAMANDREI: «La legalidad es condición de libertad, porque solo la legalidad asegura, de la manera menos imperfecta posible, esa *certeza del derecho* sin la cual prácticamente no puede existir libertad política. Certeza del derecho, es decir, certeza de los límites dentro de los que se extiende la libertad de cada uno y más allá de los cuales comienza la libertad del otro. Certeza del derecho, o sea, posibilidad práctica para cada uno de conocer, antes de obrar, cuáles son las acciones lícitas y cuáles las prohibidas, esto es, cuáles son las que puede realizar para ejercitar su libertad sin violar al mismo tiempo la libertad ajena»[837].

Pero hay más. No han sido pocos los autores que han rigurosamente atendido la aseveración anterior sobre la imposibilidad existencial de la tributación —y de un *sistema*

[835] «Este proceso dialéctico entre la tributación y el equilibrio político del poder también parece existir en la relación entre la tributación, la democracia y el Estado de Derecho. Los impuestos pueden estar subordinados a la democracia y al Estado de Derecho, pero si la mayoría no respeta suficientemente tanto los intereses de las minorías como los derechos fundamentales, esto puede, a su vez, conducir a impuestos represivos, excesivos o desproporcionados, lo que, a su vez, podría alimentar la resistencia contra regímenes políticos que han perdido (o están perdiendo) su credibilidad y legitimidad. Como resultado, el sistema tributario puede mejorarse o reformarse para hacer cumplir (o reforzar) la democracia y el Estado de Derecho. Así, el proceso dialéctico mencionado puede continuar». ESSERS, Peter, «General Report on History and Taxation: The Dialectical Relationship between Taxation and the Political Balance of Power», en ESSERS, Peter (Ed.), *History and Taxation. The Dialectical Relationship between Taxation and the Political Balance of Power*, IBFD, EATLP International Tax Series vol. 20, Ámsterdam, 2022, p. 3.

[836] ATALIBA, Geraldo, «Impuesto a la renta. Derechos humanos y tributación», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 61, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1993, p. 14.

[837] CALAMANDREI, Piero, *op. cit.*, p. 32.

DE COMPOSTELA

tributario racional[838]— al margen de un auténtico Estado de Derecho, esto es, desde un *enfoque existencialista*. Para ello, echaremos mano de la muy clara explicación de GARCÍA AÑOVEROS, en cuyas sabias palabras: «Lo que había sucedido, en realidad, era un avance notable en el Estado de Derecho. Y es que, sin Estado de Derecho no hay, en sentido propio, Derecho Financiero.// El Derecho Financiero, como todo el Derecho Público que se refiere a cuestiones que implican intervenciones de Administraciones Públicas, no existe más que en el contexto de un Estado de Derecho. El Derecho Privado puede existir en el seno de un Antiguo Régimen, se base éste en el absolutismo o en una organización estamental del poder, o en ambos. Pero el Derecho Público que trata de relaciones ente público-sujetos o ciudadanos, sólo existe, de suyo, en la medida en que el primero se somete a la ley, con la posibilidad de hacer efectiva esa sujeción mediante, al menos, un control jurisdiccional. Y por eso las construcciones teóricas del Derecho Público (Gerber, Laband, Jellinek, Mayer, Orlando, Ranelletti, Santi Romano, Hauriou, Duguit, y otros muchos) sólo van surgiendo en la medida en que el Estado de Derecho se asienta y es eficaz»[839].

Abonando a lo expuesto, plantea GARCÍA AÑOVEROS[840] el *principio de capacidad contributiva* en el contexto del Estado de Derecho, a propósito del cual tal estándar de la tributación debe concebirse como una *obligación* para quien fije los impuestos (poder legislativo) de hacerlo en función de la capacidad de los sujetos incididos, a la vez que para éstos (los contribuyentes) se erige como un *derecho* a ser gravado de conformidad con su —real y efectiva— capacidad. Ni más ni menos.

Lo apreciado también lo desarrolla el mismo autor desde un enfoque más amplio, comprendiendo —además de la legalidad tributaria y la capacidad contributiva—, a los principios de igualdad, no confiscatoriedad, progresividad, justicia tributaria, seguridad jurídica, entre otros, al reparar que la Constitución forja, en el mundo hacendístico, un Estado de Derecho pleno, racional, integral y coherente, de ahí que es sólo lógico pensar que, por vía de consecuencia, dentro de ella se plasma un Derecho financiero y tributario igualmente pleno, en el cual se le reconoce al contribuyente un arsenal de derechos públicos subjetivos frente a los potenciales excesos legislativos tributarios, así como de cara a la actuación de las Administraciones tributarias, todos los cuales pueden hacerse efectivos mediante los respectivos mecanismos jurisdiccionales[841], como lo vendría a ser la responsabilidad patrimonial estatal.

Al margen de lo anterior, no escapa a GARCÍA AÑOVEROS que lo que él mismo expone va más allá de tener una Constitución *formal* —como es el caso venezolano—, sino que es condición necesaria gozar de una Constitución *material*, en los términos precisados, sin la cual no puede haber Estado de Derecho. Así lo explica: «Pero no debe entenderse esta afirmación en el sentido de que el Derecho Financiero sólo existe plenamente allí donde hay una Constitución, Ley de leyes, en sentido formal. Así es en nuestro país, y en la mayor parte de los países continentales europeos y en muchos otros. Pero no es imprescindible que así sea, como

---

[838] Para las condiciones que debe reunir un *sistema tributario racional*, *vid*. PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El sistema tributario en el siglo XXI*, Editorial Temis, Bogotá, 2018, *in totum*.
[839] GARCÍA AÑOVEROS, Jaime, «El discurso del método en el ámbito hacendístico», *I Jornada Metodológica «Jaime García Añoveros» sobre la Metodología Académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2002, p. 24-25. Disponible en: https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2002_11.pdf.
[840] Cf. *Ibid*., p. 18.
[841] Cf. *Ibid*., p. 26.

clamorosamente sucede en Gran Bretaña, donde hay Constitución política y derechos públicos subjetivos, pero no Constitución en sentido formal; tampoco hay un Tribunal Constitucional; pero hay Estado de Derecho. El Derecho Financiero sólo existe en su plenitud donde hay efectivo Estado de Derecho, una sujeción del poder político al Derecho de modo que esa sujeción sea la contrapartida de derechos de los ciudadanos frente a ese poder, y de modo que una jurisdicción independiente permita asegurar la efectividad de ese Estado de Derecho»[842].

En esta misma línea de pensamiento se ubica MEJÍA BETANCOURT[843], en cuya opinión sólo si existe Estado de Derecho puede haber —paralelamente— Derecho tributario. En caso contrario es imposible considerar la presencia de éste. Propone que a partir de la Constitución en su esencia jurídica, los enunciados que lo regulan se presentan como un cuerpo normativo de la vida y funcionamiento mismo del Estado. De lo anterior que categóricamente afirme que «Su destino está comprometido con la existencia de la Constitución, del Estado de Derecho y de la libertad»[844].

En definitiva, no puede haber tributación sin Estado de Derecho. Si no se respeta el imperio de la ley, habrá tributación sin representación (que no sería tributación, sino una suerte de *expropiación indirecta*[845] o una forma de *expoliación*[846]). Si no se cumple con la separación de poderes, así como con los pesos y contrapesos, los poderes públicos no ejecutarán sus funciones especiales de manera independiente, más bien ejerciendo unos las funciones de otros (*e. g.*, los poderes judicial y ejecutivo haciendo de poder legislativo). Si no se respetan los derechos fundamentales de las personas, no se observarán los derechos y garantías de los contribuyentes (propiedad privada, capacidad contributiva, etc.)[847]. Sin seguridad jurídica en general, mal podrá haber certeza tributaria en particular. Con una justicia constitucional «creadora» de normas generales y abstractas, no hay justicia ni normas tributarias válidas. Y lo que sí habrá, de no cumplirse los estándares señalados, es la más patente y evidente responsabilidad patrimonial del Estado por los daños resarcibles causados en el desarrollo de sus funciones legislativas, ejecutivas y judiciales en materia tributaria. Por todo lo anterior, es que sin Estado de Derecho no hay (*no puede haber*) tributación[848].

---

[842] GARCÍA AÑOVEROS, Jaime, *op. cit*., p. 26.

[843] Cf. MEJÍA BETANCOURT, José Amando, «La crisis constitucional del Derecho tributario», en CABALLERO, Rosa, LUSINCHI, Andreína y CAPPELLO, Taormina (Coords.), *Patologías del sistema tributario venezolano. Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019, p. 69.

[844] *Idem*.

[845] «La llamada expropiación indirecta es también conocida como expropiación regulatoria o de facto. Esta figura no requiere la pretensión de un cambio formal de titularidad sobre la propiedad, como sucede en la expropiación directa, sino que es producto de la toma de decisiones por parte del Estado que, si bien no encuadran dentro de la figura de la expropiación clásica de bienes, se constituyen en una afectación sustancial de los derechos de propiedad que tiene el empresario». ESCUDERO LEÓN, Margarita, *La crisis… cit.*, p. 211.

[846] «El expolio es el despojo de la propiedad sin las debidas garantías constitucionales y tal como advirtiera Frédéric Bastiat este despojo en muchos casos tiene fundamento legal, es decir, un expolio legal». RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, «La expoliación legal a los accionistas de las sociedades mercantiles», *Revista Venezolana de Derecho Mercantil*, Nº 5, Sociedad Venezolana de Derecho Mercantil, Caracas, 2020, p. 218, siguiendo a BASTIAT, Frédéric, «La Ley», en CABRILLO, Francisco (Ed.), *Obras escogidas*, Unión Editorial, Madrid, 2012, p. 181-234.

[847] Tema abordado, desde distintas e interesantes ópticas, en: AA.VV., *European Tax Studies*, Nº 2, Università di Bologna, Bolonia, 2014. Disponible en: https://ste.unibo.it/issue/view/489.

[848] Sino que habrá, en todo caso, una pretendida e ilegítima «tributación» de un Estado fallido. Al respecto, *vid*. MEJÍA BETANCOURT, José Amando, «El sistema tributario venezolano ante un Estado fallido», en PALACIOS

También se ha considerado, como es sabido, que un Estado sin ingresos no pudiese proteger los derechos de los individuos («*Why a Penniless State Cannot Protect Rights*»[849]), lo que abriría las puertas a considerar difícil hablar de «Estado de Derecho» *sin* tributación, cuestión que no se presentaría muy cuesta arriba de justificar si, por ejemplo, se apela —precisamente— al tema de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. Esta línea de pensamiento iría así: si se sostiene que la responsabilidad estatal es una propiedad definitoria del Estado de Derecho, y para que aquélla pueda concretarse en un *plano práctico* (la reparación de daños resarcibles) es necesario que se disponga de *recursos financieros*, entonces fácil es identificar la recíproca vinculación entre estas instituciones. Sin Estado de Derecho, no puede hablarse de tributación. Al mismo tiempo, sin tributación sería difícil hablar de Estado de Derecho porque, entre otras cosas, surgiría la pregunta de cómo afrontar el pago de las indemnizaciones por razón de responsabilidad de los poderes públicos y, con ello, consecuente y paradójicamente no pudiera considerarse que se está ante un Estado de Derecho si el mismo no repara las lesiones causadas y resarcibles. De esta manera se plantearía la recíproca *relación de necesidad* entre Estado de Derecho y tributación.

Y, si a lo recién expuesto se agrega la teoría del sostenimiento de las cargas públicas como fundamento de la responsabilidad patrimonial del Estado (capítulo VI), tanto más se evidencia la íntima relación entre las categorías de Estado de Derecho, tributación y responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, precisamente porque, así como todos los particulares tienen —en tanto experimenten capacidad contributiva— el *deber* de contribuir con los gastos públicos, pues de la misma manera todos tienen, en paralelo, el *derecho* de ser reparados con esos mismos fondos públicos por el sacrificio particular que sufran como consecuencia de la ruptura de la comentada igualdad, como lúcidamente lo identificara LEGUINA VILLA, hace más de cuatro décadas, desde la perspectiva del aprovechamiento —y perjuicios— de la actividad administrativa, al explicar que «Si los beneficios de las funciones administrativas alcanzan potencialmente a todos, también los perjuicios deben repartirse entre todos»[850].

3. La propiedad privada como derecho fundamental en el Estado de Derecho y responsabilidad patrimonial

Ya antes se precisó la condición definitoria del respeto de los derechos fundamentales en el Estado de Derecho. En paralelo, no pareciera haber duda de que, en un Estado de Derecho, la propiedad privada se erige como un derecho fundamental. Y aun cuando la propiedad privada se ha colocado nuevamente en el centro de atención de la teoría general del Derecho y de la filosofía política, discusiones serias sobre el tema se ven obstaculizadas por la falta de un concepto generalmente aceptado sobre qué es la propiedad privada[851].

MÁRQUEZ, Leonardo y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *Derecho tributario contemporáneo. Libro homenaje a los 50 años de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019, p. 411-421.

[849] Cf. HOLMES, Stephen y SUSTEIN, Cass R., *The Cost of Rights. Why Liberty Depends on Taxes*, Norton & Company, Inc., Nueva York, 1999, p. 33-83.

[850] LEGUINA VILLA, Jesús, «El fundamento…» *cit*., p. 524.

[851] Cf. WALDRON, Jeremy, *The Right to Private Property*, Clarendon Press, Oxford, 2002, p. 26.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Si bien no es nuestro lugar desarrollar los variados conceptos y concepciones que de esta institución se han propuesto, algunos han entendido, como LEPAGE, que «cuando se habla de propiedad privada, se habla del derecho a la libre acumulación de patrimonios privados, siempre que esta acumulación sea el resultado de actividades legítimas que no afecten a los derechos de los demás»[852]. El concepto de propiedad —para WALDRON— es el concepto de un sistema de reglas ordenadoras del acceso a y control de recursos materiales (*e. g.*, minerales, bosques, agua, tierra, así como objetos manufacturados de todo tipo), cuya función es asignar objetos particulares exclusivamente a ciertos individuos[853].

Lo que sí está claro, como lo muestran diversos estudios estadísticos, es que, por un lado, la propiedad es *condición necesaria* para el progreso[854], y es precisamente por ello, que la preservación de los derechos de propiedad aumenta el crecimiento de los países y sus perspectivas reales de desarrollo[855]; y, por otro lado, que la propiedad es premisa fundamental de otros derechos[856], como por ejemplo, y aunque ello luzca evidente, el derecho mismo a exigir la responsabilidad patrimonial del Estado, puesto que al experimentar el ciudadano un daño que no está obligado a soportar, claramente estaría sufriendo una privación intolerable de su propiedad.

Para DE LEÓN, la propiedad privada goza de dos elementos esenciales: (i) el derecho exclusivo de los individuos a emplear sus recursos como les parezca conveniente (libertad de acción), siempre que no afecten los derechos de otro; y (ii) la capacidad de los individuos de disponer (transferir o intercambiar) esos derechos a voluntad[857]. Ninguno de estos atributos o elementos esenciales de la propiedad podrían ejercerse, como resulta apreciable, si el particular se ve privado de sus recursos y capacidad de disponer libremente por ser víctima de una lesión estatal injustificada. A otras voces, tales cualidades de la propiedad privada no se pudieran disfrutar si el Estado, sin más, causare lesiones sin obligación de responder por ellas.

En esta línea, la propiedad privada implica la posibilidad de su oponibilidad al resto de la humanidad, de reconocimiento de los demás miembros de la sociedad y de su protección por parte de ésta[858]. Se concibe, así, a la propiedad privada como un derecho subjetivo, individual, oponible y jurisdiccionalmente exigible o tutelable que, como fuera anteriormente precisado (capítulo I), ya encontraba expresa consagración en los artículos 2 y 17 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, cuya consagración en el ordenamiento jurídico venezolano como *derecho subjetivo* viene dada en el artículo 115 del texto de la Constitución, a tenor del cual:

> «Artículo 115 de la Constitución. Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las condiciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago

[852] LEPAGE, Henri, *Por qué la propiedad*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1986, p. 280.
[853] Cf. WALDRON, Jeremy, *The Right... cit.*, p. 31, 33 y 35.
[854] Cf. DE LEÓN, Ignacio, *La propiedad privada como causa del progreso*, Cedice Libertad, Caracas, 2008, p. 22.
[855] Cf. *Ibid*., p. 34.
[856] Al respecto, *vid*. RAND, Ayn, «Man's Rights», *Capitalism: The Unknown Ideal*, Signet Books, 1967, *in totum*.
[857] Cf. DE LEÓN, Ignacio, *op. cit.*, p. 36.
[858] Cf. *Ibid*., p. 37.

oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes».

Comentando el alcance y contenido del derecho fundamental de propiedad en Venezuela, CANOVA, HERRERA y ANZOLA precisan con amplitud que «el derecho de propiedad atribuye a las personas la posibilidad de ser propietario de determinados bienes y derechos patrimoniales, de gozar y disfrutar de los mismos, sin contrariar la función social declarada en las leyes a la que debe servir cada uno (regulaciones legales), y de mantenerse en tal condición de propietario mientras lo desee, pudiendo disponer libremente de sus bienes, a menos que esté sujeto a obligaciones legales con cobertura constitucional (potestad tributaria), que ocurra algún evento que le sea imputable y suponga su destrucción (confiscación, comiso, multas), o que se vea forzado a desprenderse de sus bienes en beneficio del interés general, con la garantía plena, en este último caso, de una compensación monetaria justa y oportuna (requisición y expropiación)»[859].

Lo apuntado, junto con la propuesta de DE LEÓN en cuanto a los dos elementos esenciales de la propiedad, específicamente el primero, sobre el derecho exclusivo de los individuos de utilizar sus recursos como mejor les parezca, deja ver con nitidez la estrecha vinculación que existe entre propiedad y libertad, a la vez que entre esas categorías y la responsabilidad patrimonial. En efecto, la propiedad privada supone su *libre disponibilidad*[860], encontrando su materialización efectiva, así, en el legítimo ejercicio de la *autonomía de la voluntad* y de la *libertad jurídica de acción*. Es por virtud de esa autonomía privada que los individuos pueden ejercer todos los atributos inmersos en la propiedad y, de esa forma, materializar el *derecho de disponer* de ella estrictamente conforme con sus intereses personales, con lo cual se estaría frente a personas que tienen el derecho de «autodeterminarse»[861].

Ello permite apreciar la vinculación entre la propiedad privada y la libertad de los particulares, con la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración. Así, la responsabilidad estatal se presenta como una *garantía* misma de la propiedad y, con ello, de la libertad. Mal se podrá ejercer la libertad de disponer de la propiedad en atención a los propios intereses y designios, si se carece de ésta en la medida que la Administración no se viese obligada a indemnizar los daños que su actuar generase a los ciudadanos cuando éstos no tengan el deber de soportarlos.

---

[859] CANOVA GONZÁLEZ, Antonio, HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso y ANZOLA SPADARO, Karina, *¿Expropiaciones o vías de hecho? (La degradación continuada del derecho fundamental de propiedad en la Venezuela actual)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2009, p. 26.

[860] Libre disponibilidad que a su vez se erige como principio elemental del *capitalismo*. En efecto «la esencia del capitalismo estriba en ser un sistema de intercambios libres y voluntarios. Es principio básico del capitalismo que los hombres son seres libres para decidir personalmente, al abrigo de toda coacción física, el destino de los bienes sobre los que tienen control legítimo, es decir, su propiedad. Se parte del principio de que cualquier individuo es muy libre de utilizar el dinero que ha ganado legítimamente para, por ejemplo, jugar en el casino o gastárselo con una bailarina, o para satisfacer sus deseos de lucro y de ostentación, o hacer frente a sus necesidades cotidianas, ahorrar, invertir, crear una empresa y empleos, ayudar a sus hermanos necesitados, colaborar en la construcción de un nuevo templo, etc.». LEPAGE, Henri, *op. cit.*, p. 280.

[861] Cf. *Ibid.*, p. 321.

La concepción de la propiedad privada como condición necesaria de la libertad, por un lado, así como su intangibilidad ante acciones estatales, por el otro, son expuestas con claridad por DÍEZ-PICAZO, para quien «Esta visión de la propiedad privada como condición necesaria, aunque no suficiente, de la libertad ha de ser entendida tanto en sentido individual como colectivo. En sentido individual, la intangibilidad de la propiedad privada opera como una coraza de las personas frente a los caprichosos del poder político. En sentido colectivo, la existencia de una amplia gama de bienes de propiedad privada hace posible las relaciones económicas al margen del poder político y, por consiguiente, permite diferenciar entre Estado y sociedad civil. Allí donde no hay propiedad privada, la sociedad civil, incluso en sus aspectos extraeconómicos (asociativos, culturales, benéficos, etc.) carece de verdadera autonomía frente al Estado»[862].

Teniendo en cuenta lo precisado, la caracterización de la propiedad privada como el derecho fundamental que debe ser protegido por la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración, es evidente. Pero, además, al también resultar notable que propiedad privada y libertad se pueden concebir como dos caras de una misma moneda, entonces la responsabilidad patrimonial es igualmente de la esencia misma en la protección de la libertad de los particulares, dado que: *sin propiedad no hay libertad y sin libertad no hay propiedad*[863].

Todo lo anterior se presenta más evidente, cuando se piensa en el caso específico de la responsabilidad de la Administración tributaria. Lo desarrollado en relación con la Administración pública, en lo general, es, como en efecto, predicable en cuanto a la Administración tributaria, en lo particular, inclusive con mayor peso, habida cuenta las conocidas y revisables *prerrogativas* de las que dispone en la gestión de los tributos, indistintamente de la actual y téoricamente concebida relación de Derecho, cuando que en la práctica su dimensión de *relación de poder*[864] lamentablemente no es díficil de apreciar en múltiples aspectos.

Ello es así, por la noción de última frontera y protección con la que se suele caracterizar a la responsabilidad patrimonial de —y ante a— la Administración tributaria, en tanto elemento integrante del Estado de Derecho, para hacer frente o atemperar en algún nivel la desigualdad que ante aquélla experimentan los contribuyentes[865]. Esto, además, teniendo en cuenta el argumento que siempre se encuentra al orden del día, en relación con las «crecientes necesidades financieras» del Estado como justificación de la (voracidad en la) recaudación efectuada por las autoridades fiscales, que en más casos de los deseados se traduce en dejar completamente de lado

---

[862] DÍEZ-PICAZO, Luis María, *Sistema de derechos fundamentales*, Civitas, Madrid, 2003, p. 448.

[863] «Para el liberal, libertad y propiedad son dos conceptos gemelos, que no pueden tener existencia propia independizados el uno del otro.// Esta asociación conceptual aparece con toda claridad si recordamos que, en este sistema filosófico, ser libre es ser autónomo, ser su "propio dueño", plenamente "propietario de sí mismo", mientras que ser propietario es ser un centro autónomo de control y de decisión y, por ello, un "ser libre". "Ser libre", "ser propietario", son sinónimos». LEPAGE, Henri, *op. cit.*, p. 324.

[864] Para una investigación histórica sobre la caracterización de la relación tributaria como una relación de poder, *vid*. PÉREZ DE AYALA, José Luis, «Potestad administrativa y relación jurídica (I). La concepción de la relación tributaria como relación de poder», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XIX, Nº 79, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1969, p. 9-75.

[865] Cf. MATA SIERRA, María Teresa y BLASCO DELGADO, Carolina, «Capítulo XV. Responsabilidad patrimonial de la Administración en el ámbito tributario», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, 2ª edición, Valencia, 2013, p. 895-896.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

los derechos fundamentales de los contribuyentes para exigir el pago de obligaciones no determinadas de manera definitivamente firme —desatendiendo el derecho a la inexigiblidad de actos determinativos hasta su definitiva firmeza—, así como sanciones tampoco firmes —al margen del derecho a la presunción de inocencia—, generando serios daños, jurídicamente resarcibles por la vía de la responsabilidad patrimonial, como más adelante se desarrollará (capítulo X).

De ahí, como hace más de seis décadas lo afirmara SÁINZ DE BUJANDA, «El Derecho financiero de nuestro tiempo ha de esforzarse por encontrar un punto de equilibrio entre la soberanía fiscal del Estado y los derechos sagrados e irrenunciables de la persona humana»[866], como lo es el derecho de propiedad, siendo una herramienta de la esencia misma para lograr el deseado balance entre la referida soberanía y los derechos de los contribuyentes —precisamente— la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

En suma, si como decíamos, sin responsabilidad patrimonial no hay Estado de Derecho, así como sin Estado de Derecho no hay tributación, a la vez que sin tributación no hay responsabilidad patrimonial, entonces la indiscutible relación de necesidad puesta sobre el tapete se hace más notable cuando de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria se trata como elemento base o definitorio del Estado de Derecho, precisamente porque son los tributos que gestionan (fiscalizan, determinan, recaudan, etc.) las agencias fiscales, en concreción de su funcionamiento normal o anormal, los que vienen a sostener el ideal político en cuestión y, con ello, la libertad misma de los contribuyentes.

Del recorrido efectuado sobre el Estado de Derecho y sus propiedades definitorias, así como del análisis sobre su vinculación con la tributación, pareciera seguro afirmar que la segunda carece de virtualidad —y hasta sentido— sin el primero. De esta manera el Estado de Derecho se revela como condición necesaria de la tributación, en tanto exigencia axiológica, garantista, principista y normativa del sistema tributario. Así como no hay tributación sin representación (*no taxation without representation*), tampoco habrá tributación sin Estado de Derecho (*no taxation without Rule of Law*).

A la inversa, también se pudo constatar que sin tributación pareciera difícil hablar de Estado de Derecho, entre otras cosas, porque al tenerse presente que la responsabilidad estatal es un elemento de la esencia misma de ese ideal político, entonces para poder hacer prácticamente viable que los poderes públicos indemnicen los daños resarcibles que causen, se necesitan los recursos financieros correspondientes, entrando aquí en juego el deber de contribuir con los gastos públicos y el fenómeno de la tributación.

Lo planteado evidencia —y esto es clave— las múltiples *relaciones de necesidad* que se entablan entre responsabilidad patrimonial, Estado de Derecho, propiedad privada y tributación. En efecto, ya se pudo constatar que sin responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, no es posible hablar de Estado de Derecho. De la misma manera, se vio que sin Estado de Derecho, no puede haber propiedad privada ni tributación. Luego, también se hizo notable que sin tributación, no parece fácil hablar de responsabilidad patrimonial. Y es aquí donde se cierra el

[866] SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho. Introducción al Derecho financiero de nuestro tiempo*, tomo I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962, p. 462.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

círculo de las relaciones de recíproca necesidad entre las categorías bajo análisis, porque, nuevamente, sin responsabilidad patrimonial —y aquí llegamos nuevamente al inicio— no está dado hablar, ni pensar, en el ideal político del Estado de Derecho.

IV. Recapitulando. Hacia un concepto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Precisado todo lo anterior, se puede entender que estamos ante ese *valor*, *regla* y *derecho subjetivo* de los particulares (contribuyentes, responsables y terceros), que les permite exigirle directamente a la Administración tributaria y a los demás poderes públicos en función tributaria (Estado juez tributario y Estado legislador tributario), en tanto propiedad definitoria de un auténtico Estado de Derecho, el cumplimiento de su obligación jurídica de reparar integralmente los daños resarcibles que experimenten en sus bienes, derechos e intereses (propiedad privada y libertad general), como consecuencia de las acciones u omisiones producto de su funcionamiento anormal o normal, siempre que les sean imputables y tenga lugar una relación de causalidad entre los mismos.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo VI. Fundamentación teórica de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Introducción

No pareciera haber duda con relación a la pauta convencional de no dañar y de la subsecuente obligación jurídica de reparación que puede recaer sobre quien, bajo ciertas condiciones, causa un perjuicio a otro. A esta formulación principista, desde tiempos lejanos aceptada, comunmente se le ha referido y se le sigue refiriendo bajo el muy conocido aforismo latino —y regla moral de conducta[867]— *neminem laedere* («no causar daño a otro»)[868].

Empero, lo que sí ha resultado problemático y ampliamente debatido de la noción de responsabilidad de daños extracontractuales y que, por vía de consecuencia, se traslada a las discusiones sobre la responsabilidad patrimonial del Estado, es la *fundamentación* de la obligación de reparación, a cuyos efectos han sido varias las teorías y enfoques que se han elaborado desde la teoría *general* del Derecho, así como en la doctrina *iusprivatista* y en su par *iuspublicista*. Por ello, corresponde en este capítulo abordar las principales teorías que se han elaborado a estos fines por los distintos sectores de la doctrina, a la vez que señalar los inconvenientes con las que se han topado las mismas.

Siendo así, de entrada revisaremos la fundamentación de la responsabilidad jurídica desde la teoría general del Derecho y la filosofía jurídica, para dar cuenta de este importante tema de la manera más amplia y abstracta posible, para luego repasar las posiciones que han servido de conducto justificativo a la categoría de la responsabilidad desde el Derecho civil, deteniéndonos en las conocidas —y contrapuestas— teorías subjetiva y objetiva.

Finalmente, nos ocuparemos de las (más difundidas) propuestas que se han elaborado en el seno del Derecho público. A este respecto, empezaremos abordando el fundamento amplio o mediato que se presenta, en lo general, para a renglón seguido estudiar los fundamentos particulares o inmediatos que la doctrina ha desarrollado en sus modalidades específicas, referidas a la responsabilidad patrimonial por funcionamiento anormal o con falta, así como a la responsabilidad patrimonial por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, en lo especial, todo lo cual permitirá identificar el fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

I. Fundamentación general de la responsabilidad jurídica

La *fundamentación* de cualquier categoría o institución jurídica siempre es un tema complicado y complejo, además de significar amplios debates y corrientes distintas, por no decir lisamente encontradas. El caso de la responsabilidad jurídica, como podrá pensarse, no es la

[867] RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 15 y 25.

[868] Su importancia es tal —de ello no hay duda— que, con razón, DI PIETRO ha llegado a considerar que la afirmación en el Derecho positivo de la responsabilidad del Estado se identifica con un reconocimiento de este *principio inmanente*, como lo es el *neminem laedere*, más que una conquista normativa del administrado y, en materia tributaria, del contribuyente. Cf. DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità…» *cit.*, p. 5.

excepción. Sobre lo que supone ofrecer una teoría general a estos fines en relación con la responsabilidad por daños extracontractuales o, como también se le conoce, el Derecho de daños, GARCÍA AMADO[869] explica que tal empresa puede asumirse desde dos perspectivas: (i) la *descriptiva*; y (ii) la *normativa*.

El primer enfoque, esto es, el *descriptivo*, implica adentrarse en el hilo conductor que subyace a esa institución jurídica, y que a su vez la explica y le da sentido, fiel a como está disciplinada en las normas y se ejerce en los tribunales. En otras palabras, no se pretende diseñar modelos ideales, sino *describir* —de ahí su nombre— los elemento integrantes del vigente Derecho de daños. Si por el contrario, la perspectiva asumida es la *normativa*, se perseguirá confeccionar un modelo ideal que deba dar sentido y justificación a esta categoría y parcela jurídica, de cara a contrastarla con el Derecho vigente[870].

El inconveniente más notable para plantear una teoría general con enfoque descriptivo se residencia en la heterogeneidad de supuestos que el Derecho de daños comprende, en el riesgo de que ciertas partes de esta parcela jurídica no encuadren en el esquema que se quiera emplear para atender lo fundamental del Derecho de daños. De su lado, la dificultad que aqueja a la perspectiva normativa es en buena medida similar al anterior, en el sentido de que no resulta fácil encajar los múltiples supuestos posibles con un modelo ideal y único de esta rama jurídica[871].

También plantea GARCÍA AMADO[872] otro posible enfoque, que consistiría en explicar el fundamento teórico o filosófico de la responsabilidad extracontractual desde una dimensión más abstracta, aun cuando con los mismos y ya comentados obstáculos: el fundamento que se ofrezca desde esta perspectiva también tendría que ajustarse o calzar sin distorsiones con los muy variados aspectos del Derecho de daños, por lo que no podría quedar fuera de este campo supuesto alguno bajo el cual deba funcionar o activarse esta institución.

Como se observa, la tarea de la fundamentación de la responsabilidad jurídica o del Derecho de daños, no es una de fácil abordaje y consecución. Sin embargo, lo planteado no ha sido óbice para que se intenten distintas teorías para justificar la categoría de la responsabilidad. Lejos de ello, quizás ha sido la complejidad misma de esta empresa, lo que ha habilitado variados enfoques, desarrollos y propuestas conceptuales encaminadas a este fin.

Dentro de las variadas fórmulas que se han diseñado para dar sustento al Derecho de daños, se encuentran las conocidas —y más adelante expuestas con mayor detenimiento, desde las posiciones adoptadas en la doctrina civil— teorías *subjetiva* y *objetiva*. Para los partidarios de la primera, explica NINO que «Hay responsabilidad subjetiva cuando se requiere, para que la sanción sea aplicable, que el sujeto haya querido o previsto el resultado de su conducta antijurídica»[873]. Por su parte, el autor argentino señala que en «La responsabilidad objetiva, o por resultado, se da cuando un individuo es suceptible de ser sancionado independientemente de

---

[869] GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «El fundamento del Derecho de daños. Una propuesta», *Revista Jurídica de la Universidad de Palermo*, Año 17, Nº 1, Universidad de Palermo, Buenos Aires, 2019, p. 9. Disponible en: https://www.palermo.edu/derecho/revista_juridica/pub-17/Revista_Juridica_Ano1-N17_01.pdf.
[870] *Idem*.
[871] *Idem*.
[872] *Ibid.*, p. 10.
[873] NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 189.

que haya querido o previsto el acto antijurídico»[874].

Estas teorías han sido también revisadas más recientemente, desde la teoría general del Derecho, por RODRÍGUEZ[875], para quien en la fundamentación subjetiva se atribuye responsabilidad con base en un elemento —precisamente— subjetivo, como lo sería la intención del agente dañoso, en la cual se distingue entre *dolo* (intención) y *culpa* (negligencia o imprudencia). Por el contrario, se trata de una responsabilidad objetiva o con base en el resultado, en la medida que el factor atributivo de responsabilidad no tenga en cuenta circunstancias subjetivas relacionadas con el agente del daño, sino únicamente redunden relevantes las consecuencias de algún hecho o acto.

A propósito de las teorías que se hacen en su seno de insumos subjetivos, resulta de la mayor relevancia tener a la mano las concepciones que plantean elementos sicológicos (*mens rea*) y de control por parte del agente del daño, las cuales atienden el problema de justificación de la responsabilidad por daños extracontractuales. A estos desarrollos se refiere HART[876], con particular atención a lo que implica y suponen dentro del Derecho penal, a propósito de su vinculación con el castigo.

Con relación a los distintos enfoques a los que se ha recurrido para dar fundamento a esta categoría, GARCÍA AMADO[877] explica que las teorías que más se oponen o se ven encontradas para justificar la responsabilidad por daños extracontractuales, son las que se identifican con la que proviene de la corriente del análisis económico del Derecho y la que encuentra su génesis en la doctrina de la justicia correctiva.

En la tesis proveniente del análisis económico del Derecho, el daño en sí mismo no tiene relevancia en tanto afectación negativa del interés de un individuo o como minoración de su bienestar, sino más bien por lo que implica como costo que incide en la *eficiencia económica* del sistema en su conjunto. Por ello, la justificación de la responsabilidad por daños extracontractuales se encuentra en procurar la disminución de los costos por los daños o accidentes mediante el incentivo de los sujetos para que tomen las medidas necesarias para prevenir los mismos, y de esta manera lograr que el costo del daño lo asuma aquel al que le resulte más barato evitarlo[878].

Mientras que las teorías de la justicia correctiva consisten en que la víctima del daño sea compensada por el responsable del mismo, por quien lo ha causado, bajo la premisa de acuerdo con la cual el daño será toda pérdida o minoración que una persona genere a otra por su indebida o ilícita acción, con lo cual se tendrá menos de lo que se tenían antes del perjuicio. En ocasiones también se considera que se trata de corregir los beneficios ilícitos que con la acción del agente dañoso se han generado[879].

---

[874] *Idem*.
[875] RODRÍGUEZ, Jorge Luis, *Teoría analítica del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2021, p. 241.
[876] Cf. HART, Herbert L. A., *Punishment… cit*., p. 210-237.
[877] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «El fundamento…» *cit.*, p. 10.
[878] Cf. *Ibid*., p. 11-12. Sobre las tesis que justifican la responsabilidad por daños extracontractuales, desde el análisis económico del Derecho, también *vid*. DE LARRAÑAGA MONJARAZ, Pablo, *El concepto… cit.*, p. 267-367.
[879] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «El fundamento…» *cit.*, p. 13.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

A lo planteado debe agregarse lo sostenido por PINZÓN MUÑOZ, quien es fiel defensor de una *fundamentación normativa*, en el sentido de que la responsabilidad jurídica debe operar con base en «criterios normativos sólidos, concretos, preexistentes e invariables»[880], para dejar de lado el «arbitrio de los conceptos personales»[881]. Con mayor detenimiento, propone lo que sigue: «como quiera que el subjetivismo extremo corrompe la dinámica de racionalidad que debe imponerse en materia de responsabilidad jurídica, y, tras la consideración en punto a que no es la simple constatación fenoménica la que debe permitir la imputación de un resultado, se justifica, sin duda alguna, la propuesta normativa que se desprende de la teoría de la imputación objetiva, que efectivamente encarna un criterio de ponderación más estricto que el que hoy se emplea como metodología en el debate judicial»[882].

Lo que no está en discusión, y esto es verdaderamente importante, es que la responsabilidad, en tanto obligación de reparar el daño generado e indistintamente de su fundamentación, es indiscutiblemente uno de los principios elementales de todo ordenamiento jurídico. Se presenta, así, como uno de los pilares que integran la esencia misma de toda convivencia social en el mundo contemporáneo. De ahí que se haya considerado, con razón, que toda forma de responsabilidad es, en definitiva, una forma o manifestación de civilización, afirmación que encuentra comprobación en el largo y detenido proceso del desarrollo jurídico de las sociedades antiguas y sus instituciones[883].

Como puede apreciarse, las distintas fundamentaciones que se han dado a la responsabilidad jurídica, desde la teoría general del Derecho, pretenden cada una a su manera justificar esta institución, bien sea con un enfoque descriptivo o normativo, teniendo las mismas mayor o menor aceptación actual en la doctrina. Continuemos, entonces, con los fundamentos que en el seno del Derecho civil se han edificado para sustentar esta institución, a los cuales ya se hizo una breve referencia general en este punto.

II. Fundamentos de Derecho civil de la responsabilidad jurídica: teoría subjetiva (culpa) y teoría objetiva (riesgo)

Recuerdan COLIN y CAPITANT[884] que en el siglo XVII, el carácter general —y culposo— de la reparación civil se encontraba consagrado, como bien lo traen a colación citando a DOMAT (*Loix civiles*, lib. II, tít. VIII, sec. 4.ª), quien enseñaría que: «Todas las pérdidas y todos los daños que pueden ocurrir por obra de alguna persona, sea por imprudencia, ligereza, ignorancia de lo que debe saberse y otras culpas semejantes, por ligeras que puedan ser, deben ser reparados por aquel cuya culpa los ha originado».

Estos tratadistas explican que la teoría clásica de la responsabilidad extracontractual encuentra su *base fundamental* en la noción de *culpa* o, como ellos mismos lo precisan, en el *acto culpable* o *ilícito*, de lo que desprenden dos consecuencias: (i) quien se queje de haber sido dañado por otro, debe necesariamente probar que el hecho se identifica con un *acto culpable* de

[880] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 40.
[881] *Ibid.*, p. 38.
[882] *Ibid.*, p. 41.
[883] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 65.
[884] Cf. COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *op. cit.*, tomo III, p. 783.

su autor, para tener derecho a la reparación; y (ii) que quedará libre el autor del acto dañoso, si logra demostrar que el mismo no le es imputable a su culpa. Luego refieren la aparición, hacia el final del siglo XIX, de una corriente encaminada a ofrecer un nuevo fundamento a esta institución, consistente en eliminar la imputabilidad del hecho dañoso a una culpa de su autor, en tanto condición esencial de la responsabilidad y, con ello, ofreciendo un sistema *objetivo*[885].

De otro lado, RIPERT y BOULANGER consideran que si se toma «en consideración el valor moral y social del acto realizado, la responsabilidad es llamada *subjetiva*. El juez debe, en efecto, para determinarla, *analizar la conducta del autor del acto*; el que incurra en *culpa* será condenado a la reparación. Si, por el contrario, el juez busca solamente la persona capaz de asegurar la reparación y la condena por el solo hecho de que el daño ha sobrevenido bajo ciertas condiciones, sin que haya lugar a apreciar su conducta, la responsabilidad es llamada *objetiva*; se condenará *al que ha creado el riesgo*»[886] (cursivas del texto).

En esta línea, CASTÁN TOBEÑAS[887] plantea que la responsabilidad civil se ha fundamentado o derivado de dos teorías: (i) la de la *culpa* (responsabilidad subjetiva o culpa *haftung*), y (ii) la de la relación de causalidad entre el acto del agente y el daño generado, al margen de cualquier elemento volitivo, de intencionalidad o falta de diligencia en el actuar (responsabilidad objetiva, teoría del riesgo jurídico o responsabilidad causal *haftung*).

La teoría subjetiva o de la culpa se desarrolló con base en los estándares del Derecho romano, siendo el sistema tradicional e influyendo en los Códigos civiles europeos del siglo XIX. De acuerdo con este fundamento, al agente del daño sólo responde cuando en su acción u omisión se ha dado cita la intención de dañar o, por lo menos, la culpa o negligencia. En la época codificadora, el nexo entre la noción de culpa y el deber de indemnizar el daño ocasionado se presenta de manera directa[888].

La teoría objetiva, por su parte, fue defendida en 1897 por SALEILLES y JOSSERAND, la cual concibieron para apoyar a los obreros que estaban siendo víctimas de accidentes de trabajo[889], y que empezó a abrirse camino hacia el final del siglo XIX, como ya fuera apuntado, tiempo durante el cual se plantearon algunas nociones dirigidas ampliar los aspectos esenciales de la responsabilidad civil con base en el desarrollo industrial y el maquinismo, dando paso, así, a un fundamento y sistema totalmente distinto, cimentado en el *riesgo* o en la ausencia de culpa[890].

Así lo recuenta SAAVEDRA BECERRA: «A finales del siglo XIX el imperio de la culpa empezó a ser cuestionado en el derecho civil cuando las doctrinas francesa y austríaca, en particular, representadas, entre otros por JOSSERAND, SALEILLES, UNGER y MATAJA, empezaron a controvertir el dogma de la culpa y a ocuparse de las todavía escasas referencias a una responsabilidad objetiva. Surgió entonces la *teoría del riesgo* como la primera expresión de una

885 Cf. *Ibid*., p. 783-784.
886 RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 23.
887 Cf. CASTÁN TOBEÑAS, José, *op. cit*., tomo cuarto, p. 940.
888 Cf. *Ibid*., p. 940-941.
889 Cf. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *op. cit.*, parte segunda, vol. II, p. 18.
890 Cf. MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 25.

responsabilidad sin culpa doctrinariamente fundamentada, en el campo de los accidentes de trabajo.// En una segunda etapa, que cubre toda la primera mitad del siglo XX, la responsabilidad objetiva fue recibiendo una progresiva atención que le otorgó un lugar muy importante al lado de la responsabilidad por culpa, especialmente en lo relativo al riesgo derivado de los medios de transporte y el desarrollo de actividades industriales peligrosas»[891].

Sobre esta nueva fundamentación de la responsabilidad civil, COLIN y CAPITANT explican lo que sigue: «En el sistema de la responsabilidad objetiva, un individuo será *siempre* responsable de las consecuencias perjudiciales para otro de los actos que realiza. La única cosa que tendrá que demostrar la víctima del acto ajeno para obtener la reparación será el perjuicio sufrido y el vínculo de causa a efecto entre este perjuicio y el hecho en cuestión. Así, cada cual deberá soportar el *riesgo* de sus actos, culpables o no. La noción de *riesgo* será la llamada a reemplazar a la de *culpa* como fuente de las obligaciones»[892] (cursivas del texto).

Ahondando en la teoría objetiva o del riesgo creado —ampliamente criticada por PLANIOL y RIPERT[893], así como por los MAZEAUD y TUNC[894]—, se ha considerado que la misma se centra en quien emplea una cosa o desarrolla alguna actividad apta de causar un perjuicio. Se sostiene que cuando alguien incorpora en la sociedad algo con la aptitud de causar un daño, de producirse, debe ser soportado por quien lo introdujo. De esta manera se observa, entonces, que el foco de atención es desplazado de la culpabilidad del agente del daño al nexo causal, en otras palabras, a precisar cuál fue la *causa* del perjuicio. El traslado del eje del problema permite apreciar que en el supuesto de no poder determinarse quién es el agente del perjuicio, el deber de indemnizar a la víctima del mismo recaerá sobre el titular de la cosa o de la actividad dañosa[895].

La teoría del riesgo ha conquistado en la actualidad, como lo han explicado en Venezuela DOMÍNGUEZ GUILLÉN[896] y URDANETA FONTIVEROS[897], mayor terreno[898], razón por la cual amplios ámbitos de la responsabilidad humana se ubican al margen de la responsabilidad por culpa. Esta fundamentación de la responsabilidad en definitiva predica, como se ha podido apreciar, que toda acción u omisión que da lugar a un riesgo para una persona, convierte a su

---

[891] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 501.
[892] Cf. COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *op. cit.*, tomo III, p. 785.
[893] Al respecto, *vid*. PLANIOL, Marcel y RIPERT, Georges, *Traité… cit., tomo VI, p. 649-650; y* PLANIOL, Marcel y RIPERT, Georges, *Tratado… cit., tomo VI, p. 670-672.*
[894] Al respecto, *vid*. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y TUNC, André, *op. cit.*, tomo primero, vol. II, p. 11-20.
[895] Cf. TANZI, Silvia Y., y BILOTTA, Laura B., «La responsabilidad objetiva en el Derecho privado argentino», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Studia Iuris Civilis. Libro homenaje a Gert F. Kummerow Aigster*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 16, Caracas, 2004, p. 797. Además explican estas autoras que en que la fundamentación objetiva de la responsabilidad se identifican —a su vez — dos manifestaciones o teorías del riesgo, a saber: *riesgo provecho* y *riesgo creado*. Así lo plantean: «La teoría del riesgo provecho pone los perjuicios a cargo de quien obtiene ventajas de la realización de cierta actividad. En cambio, la teoría del riesgo creado se independiza de la idea de aprovechamiento económico, va más allá y, considera suficiente la introducción del elemento con aptitud para dañar a los fines de asignar el deber de resarcir a quien es titular de ese elemento creador de riesgo». *Ibid*., p. 798.
[896] Cf. DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 219-220.
[897] Al respecto, *vid*. URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios… cit.*, p. 616-619.
[898] En similar sentido, *vid*. MADRID MARTÍNEZ, Claudia, «Algunas consideraciones sobre la responsabilidad civil por contaminación transfronteriza en el Derecho internacional privado venezolano», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Estudios de Derecho civil. Libro homenaje a José Luis Aguilar Gorrondona*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 5, Caracas, 2002, p. 691.

DE COMPOSTELA

autor en responsable del daño que se llegase a generar. Por ello, bajo este criterio justificador de la responsabilidad, basta con la existencia del daño y de la relación de causalidad, sin necesidad de demostrar culpa alguna.

Se observa, en definitiva, que de acuerdo con este enfoque se deja de lado el elemento volitivo o intencional en la conducta activa u omisiva del agente del daño, con lo cual se elimina la imputabilidad del hecho perjudicial a la culpa de su autor. Bajo este fundamento, lo que se debe demostrar es el daño en sí, a la vez que la relación de causalidad entre éste y la acción u omisión de quien lo generó. En palabras llanas, redunda totalmente irrelevante el componente subjetivo del agente causante del daño, con lo cual (i) se niega la necesidad de la culpa (parte negativa), y (ii) se propone un nuevo fundamento que reemplaza al de la culpa (parte positiva)[899].

No sin razón, los hermanos MAZEAUD y TUNC[900] apuntan que el divorcio de los distintos sectores de la doctrina que, de un lado, respaldan la teoría clásica de la culpa, y del otro, justifican la teoría moderna del riesgo, se identifica como *el problema* que domina toda la materia de la responsabilidad civil. Como bien lo enfatizan, «es el fundamento mismo de la responsabilidad el que está en juego; según que se adopte una u otra tesis, el fundamento será, en efecto, muy diferente»[901]. Después de todo, y en los términos que con contundencia lo afirman RIPERT y BOULANGER: «Descubrir el fundamento de la responsabilidad civil, es al mismo tiempo determinar su campo de aplicación»[902], de ahí su importancia práctica, no sólo teórica.

Sin necesidad de mayores desarrollos se observa —con MÉLICH ORSINI[903]— que el fundamento de la obligación de indemnizar es, como en efecto, una *cuestión problemática*, debido a que para un sector de la doctrina civilista esta institución encuentra su justificación en la idea clásica de *culpa*, mientras que para otros la razón de ser de esta institución fundamental del fenómeno jurídico se ubica en la idea más moderna del *riesgo creado*. Pasemos, entonces, a revisar los desarrollos que se han presentado sobre el —tampoco exento de complejidades— fundamento de la responsabilidad patrimonial en el Derecho público.

III. Fundamento (general o mediato) de Derecho público de la responsabilidad jurídica de la Administración: la garantía, indemnidad, integridad e intangibilidad patrimonial

Enseña VEDEL[904], en línea con lo apuntado en cuanto a los fundamentos de Derecho civil de la responsabilidad, que la responsabilidad patrimonial de la Administración pública puede justificarse, en primer lugar, en la *falta*, aun cuando, como el mismo autor lo afirma, no son pocos los casos en los que la Administración puede ser responsable aun en ausencia de toda falta, sobre la base del *riesgo creado*, así como por razón de la *igualdad ante las cargas públicas*.

---

[899] Cf. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *op. cit.*, parte segunda, vol. II, p. 87.
[900] Cf. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y TUNC, André, *op. cit.*, tomo primero, vol. II, p. 2.
[901] *Idem*. En igual sentido, *vid*. MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *op. cit.*, parte segunda, vol. II, p. 84.
[902] RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 14.
[903] Cf. MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 17.
[904] Cf. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 271-272.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En este sentido, varias han sido las teorías que se han desarrollado para fundamentar la obligación del Estado de indemnizar los daños que cause a los particulares, teniendo que sortear, en su momento, ciertas «dificultades básicas»[905] al acometer esta empresa. En esta línea se ubica la sistematización que, en su oportunidad, ofreció REIRIZ[906] de las distintas teorías sobre la justificación de la responsabilidad estatal, en la que atendió las siguientes: (i) teoría de la expropiación (de CONSOLO); (ii) teoría del sacrificio especial (de MAYER); (iii) teoría de la igualdad ante las cargas públicas (de TEISSIER); (iv) teoría del enriquecimiento sin causa y del abuso del Derecho (de HARIOU); (v) teoría de los derechos adquiridos (de GIERKE); y (vi) teoría del riesgo y del seguro social (de DUGUIT).

De su lado, GARCÍA RODRÍGUEZ[907] también se ha ocupado de resumir los diversos enfoques que se han planteado para justificar esta categoría, específicamente abordando las siguientes: (i) teoría de la proporcionalidad de las cargas públicas; (ii) teoría de la representación; (iii) teoría organicista; (iv) teoría de la equidad o del sacrificio especial; (v) teoría del enriquecimiento sin causa; (vi) teoría del riesgo social; y (vii) teoría del perjuicio antijurídico.

En similar forma, JIMÉNEZ LECHUGA[908] ha agrupado resumidamente las distintas posiciones surgidas en el Derecho comparado para darle fundamento a la responsabilidad patrimonial, comentando las que siguen: (i) teoría de la responsabilidad por culpa; (ii) teoría de la responsabilidad por riesgo; (iii) teoría del enriquecimiento injusto o sin causa; (vi) teoría de la igualdad ante las cargas públicas; (v) teoría de la socialización de los riesgos; y (vi) teoría del daño antijurídico.

No obstante lo anterior, ENTRENA CUESTA[909] explica, por razón de la amplitud que se le reconoce al deber de indemnizar por parte de la Administración pública, que buena parte de las teorías tradicionales resultan insuficientes —en la actualidad— para fundamentar la responsabilidad. Así, considera que la teoría de la *culpa*[910], que como vimos en el ámbito del Derecho civil ha fundamentado clásicamente esta institución, de nada sirve para exigir el pago de indemnización a la Administración, habida cuenta de que ésta puede ser responsable aunque no actúe culposamente.

Lo mismo sostiene el autor español en relación con la teoría del *riesgo objetivo*, en la medida que no son pocas las ocasiones en que se le impone el deber de reparación a la

---

[905] REIRIZ, María Graciela, *Responsabilidad del Estado*, Eudeba Editorial Universitaria de Buenos Aires, Buenos Aires, 1969, p. 18-19.
[906] Cf. *Ibid.*, p. 26-41.
[907] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 47-56.
[908] Cf. JIMÉNEZ LECHUGA, Francisco Javier, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en el Derecho español. Una visión de conjunto*, Marcial Pons, Madrid, 1999, p. 234-246.
[909] Cf. ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 370.
[910] La cual es sostenida, como lo explica CAZORLA PRIETO, por ALESSI, para quien la Administración sólo debe responder cuando se ha probado la existencia de *culpa del funcionario*. Cf. CAZORLA PRIETO, Luis María, *Temas de Derecho administrativo*, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, 3ª edición, Madrid, 1983, p. 293-294. Para la posición del referido autor italiano, *vid*. ALESSI, Renato, *op. cit.*, tomos I y II, *in totum*. Por su parte, para un análisis detallado sobre la teoría de la responsabilidad por culpa de la Administración pública en la doctrina y jurisprudencia italianas, *vid*. LEGUINA VILLA, Jesús, *La responsabilidad… cit.*, p. 98-116.
Cf. ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 370.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Administración incluso cuando no haya creado dicho riesgo. Y ello también es predicable, en su opinión, en lo que a la teoría del *enriquecimiento sin causa* se refiere, si se tiene en cuenta que frecuentemente puede existir responsabilidad aunque la Administración no haya experimentado u obtenido enriquecimiento alguno[911].

Y es que en España, como lo explican GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[912], el *fundamento* del resarcimiento patrimonial por daños causados por el Estado clásicamente se habría centrado en la vertiente *objetiva*[913], a partir de la noción de *lesión antijurídica* que, como luego lo atenderemos con mayor detenimiento, consiste en «el daño que un particular sufre en sus bienes o derechos sin tener la obligación legal de soportarlo»[914]. De lo anterior que MARTÍN REBOLLO llegase a sentenciar que «Es, sobre todo, un sistema de responsabilidad *objetiva*, esto es, la idea culpa no es determinante»[915] (cursivas del texto).

Al respecto, PAREJO ALFONSO ha explicado que: «la lesión resarcible es la pieza clave de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas. Como tiene dicho E. García de Enterría, en la medida en que la responsabilidad es un mecanismo objetivo de reparación y no de sanción por un comportamiento inadecuado o irregular, el concepto de lesión patrimonial se convierte en el basamento del sistema»[916].

Otro planteamiento alineado con las reflexiones anteriores sobre el fundamento de la responsabilidad patrimonial administrativa extracontractual en España, y que trae a colación la idea de *garantía* o *indemnidad patrimonial*, se encuentra en PARADA, en cuya autorizada opinión: «La responsabilidad pasa así a reposar sobre un principio abstracto de garantía de los patrimonios, dejando de ser una sanción por un comportamiento inadecuado para convertirse en un mecanismo objetivo de reparación, que se pone en funcionamiento sólo si, y en la medida que, se ha producido una lesión patrimonial (GARCÍA DE ENTERRÍA)»[917].

También en sintonía con lo señalado, se ha considerado que este instituto encuentra su fundamento *general* o *unitario* —así lo plantea ORTIZ ÁLVAREZ[918]— en la noción de *integridad patrimonial*, razón por la cual el criterio general de la responsabilidad se ha centrado en la idea misma de lesión, esto es, en ese daño antijurídico que el particular no está obligado a soportar o tolerar sin indemnización, razón por la cual se hace apreciable que el foco o eje medular sobre el

---

911 Cf. *Idem*.
912 Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 371. En igual sentido, *vid*. LEGUINA VILLA, Jesús, *La responsabilidad… cit.*, p. 171.
913 Así como *global*, en tanto se ha identificado con un sistema *objetivo* y *global* de responsabilidad patrimonial de la Administración. Al respecto, *vid*. ARIAS CASTILLO, Tomás A., «¿García de Enterría 2000 vs. García de Enterría 1954? El debate sobre el funcionamiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración en España», *Revista de Derecho Público*, Nº 114, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2008, p. 13.
914 LEGUINA VILLA, Jesús, «El fundamento…» *cit*., p. 533.
915 MARTÍN REBOLLO, Luis, «Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones», *Revista de Administración Pública*, Nº 150, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1999, p. 345. En igual sentido, entre tantos, *vid*. GONZÁLEZ-VARAS IBÁÑEZ, Santiago, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo I, Thomson - Civitas - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 367.
916 PAREJO ALFONSO, Luciano, *Derecho administrativo I. Parte general*, Marcial Pons, 14ª edición, Barcelona, 2003, p. 622.
917 PARADA, Ramón, *Derecho administrativo*, Ariel, Barcelona, 2003, p. 880.
918 Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 97.

cual ha gravitado la responsabilidad administrativa —desde esta perspectiva— no es el *autor* del daño, careciendo, así, de carácter subjetivo, ubicándose más bien en el *patrimonio* mismo del sujeto afectado por el daño y, por esta razón, gozando carácter objetivo.

Por ello, al dejarse de lado la idea de culpa, el fundamento de la responsabilidad del Estado se ha ido desplazando hacia el patrimonio de la víctima, a otro decir, se ha trasladado del agente del daño a la víctima del detrimento[919]. Es el concepto de daño patrimonial el que, por sí mismo, se ha transformado en la base del sistema. Lo relevante viene a ser, entonces, la *antijuridicidad del daño*, al margen de la antijuridicidad de la causa del mismo, razón por la cual ha dejado de tener importancia, en cierta medida, que la actuación del ente público sea anormal, lo que en paralelo ha supuesto, como ya se ha podido apreciar, el necesario tránsito del fundamento de la institución hacia el patrimonio, al no tener el sujeto que sufre la lesión el deber jurídico de tolerarlo[920], evidenciándose el —generalmente aceptado— carácter *objetivo* del sistema[921].

---

[919] «El pilar fundamental ya no es el autor del daño sino la integridad patrimonial de los ciudadanos». ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte general… cit.*, p. 1012.

[920] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 324-325.

[921] El cual, como es sabido, tampoco ha estado exento de debates en la doctrina. Para algunas precisiones sobre —y matizaciones de— la objetividad u objetivización (ausencia de culpa) del sistema español de responsabilidad patrimonial de la Administración, desde hace algún tiempo y entre otros, *vid*. NIETO, Alejandro, «La relación de causalidad en la responsabilidad del Estado», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 4, Ediciones Civitas, Madrid, 1975, p. 95; CABALLAL PERNAS, Ramón, «Límites de la responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 44-45, año XV, La Coruña, 1976, p. 297 y 304; PANTALEÓN PRIETO, Fernando, «Los anteojos del civilista: hacia una revisión del régimen de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994, p. 239-253; PONT I CLEMENTE, Joan Francesc, «Daños…» *cit*., p. 86; DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 36-40; MIR PUIGPELAT, Oriol, *La responsabilidad patrimonial de la Administración. Hacia un nuevo sistema*, Civitas, Madrid, 2002, p. 153-285; GARRIDO MAYOL, Vicente, «El carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial y el funcionamiento normal de los servicios públicos», *Revista Española de Función Consultiva*, Nº 1, Consejo Consultivo de la Comunidad Valenciana, Valencia, 2004, p. 29-48; LEGUINA VILLA, Jesús, «Sobre el carácter objetivo…» *cit*., p. 675 y s.; MIR PUIGPELAT, Oriol, «Responsabilidad objetiva vs. funcionamiento anormal en la responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria (y no sanitaria)», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 140, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 629-652; DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «El principio…» *cit*., p. 695-697; MEDINA ALCOZ, Luis, «Mitos y ficciones en la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 153, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2012, p. 153-181; NÚÑEZ LOZANO, María del Carmen, «El sistema objetivo de la responsabilidad patrimonial de la Administración en España», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012, p. 515-551; MEILÁN GIL, José Luis, «El carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública: una revisión doctirnal», *Revista de Derecho Público*, Nº 138, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 31-44; MUÑOZ GUIJOSA, María Astrid, «Sobre el carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial administrativa. Antijuridicidad y atención al tipo de funcionamiento administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 187, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020, p. 97-139; y DÍEZ-PICAZO, Luis María, «La générosité de la responsabilité "objective" de l'Administration en Droit espagnol», *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 147, L'Ecole Nationale D'Administration, Estrasburgo, 2013, p. 653-664. Más recientemente, sobre la misma cuestión, *vid*. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «La responsabilidad patrimonial de los poderes público», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 196, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2019, p. 44-46; ROMERO REY, Carlos, «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: un palimpsesto», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020, p. 13-27; MIR PUIGPELAT, Oriol, «La garantía constitucional de la responsabilidad por funcionamiento anormal de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Y es que, nos parece, así debe ser. El carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial de la Administratición también se pone de relieve y encuentra justificación, si se tiene en cuenta la íntima e indisoluble relación que existe entre el principio de legalidad administrativa y la responsabilidad patrimonial, por tratarse de dos caras de una misma moneda, habida cuenta de que, como fuera antes comentado (capítulo V), la legalidad administrativa disciplina lo que *ex ante* puede hacer la Administración, perfila los contornos del ejercicio de sus poderes, mientras que la categoría de la responsabilidad patrimonial delimita lo que *ex post* deberá hacer en caso de salirse de esos linderos —o, inclusive, de actuar dentro de los mismos, en la medida que genere un daño intolerable con su actuación— en afectación de la integridad patrimonial del particular sin justificación legal.

En términos similares lo entiende FIORINI: «La responsabilidad estatal debe presupuestarse en ella [refiriéndose a la *juridicidad*] y erradicar el concepto de culpabilidad por sustitución de la legalidad. La irrupción de la terminología privatista en el derecho público subvierte este problema con su remisión permanente al principio subjetivista de la culpabilidad, cuando realmente es el principio de legalidad consecuente de la juridicidad el que impone la responsabilidad»[922] (corchetes agregados).

Al lado de la idea de integridad patrimonial, más recientemente se ha ubicado el fundamento iuspublicista de la responsabilidad bajo el cercano rótulo principista de la *intangibilidad patrimonial*, como lo denomina PEZZUTTI[923], el cual se refiere a un haz de protección más amplio del derecho de propiedad. En efecto, «el principio, pues, es que a falta de causa legitimamente externa, la esfera jurídica del individuo es intangible. Sólo habilita su restricción por determinadas vías y en base a determinadas justificaciones que los ordenamientos constitucionales aceptan como válidos, aun cuando ello no implica necesariamente que tales límites sean *per se* legítimos y puedan ceder (…).// A partir de ahí, puede proclamarse la existencia de un principio de intangibilidad patrimonial que no es absoluto sino que cede ante la determinación constitucional legitimante de su afectación por normas de otra fuerza y valor»[924].

213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020, p. 29-47; MEDINA ALCOZ, Luis, «El problema de la culpa en la responsabilidad patrimonial por acto administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020, p. 69-91; COBREROS MENDAZONA, Edorta, «Culpabilidad, funcionamiento de los servicios y antijuridicidad en la responsabilidad patrimonial de la Administración y una referencia a la de los demás poderes del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020, p. 93-108; CASSAGNE, Juan Carlos, «Acerca de algunas cuestiones que debaten civilistas y administrativistas en torno a la responsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 214, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2021, p. 11-42; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, «Sobre la discutida naturaleza objetiva de la responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 216, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2021, p. 169-186; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «La falacia de la tesis de que la responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas es, en todo caso, objetiva», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2021, Dykinson, Madrid, 2021, p. 19-72.

[922] FIORINI, Bartolomé A., *op. cit.*, tomo II, p. 721.

[923] Cf. PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios… cit.*, p. 56.

[924] *Idem*. Una aproximación anterior del mismo autor a la idea de *intangibilidad patrimonial*, puede consultarse en: PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», *Memorias… cit.*, p. 316-317.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

IV. Fundamentos (particulares o inmediatos) de la responsabilidad patrimonial de la Administración según su funcionamiento

Ahora bien, el fundamento —si se quiere— *general* o *mediato* de la responsabilidad del Estado, que descansa sobre la comentada idea de garantía, integridad, indemnidad o intangibilidad patrimonial, a su vez puede descomponerse o escindirse en fundamentos *específicos* o *inmediatos*, en atención al funcionamiento (anormal o normal) de la Administración Pública.

Si bien, como lo explica GARRIDO FALLA, «es indiferente el que los servicios hayan funcionado bien o mal para que se declare la responsabilidad y, por tanto, el derecho del reclamante dañado a recibir indemnización»[925], también es cierto, en los términos que lo puntualiza ORTIZ ÁLVAREZ, que «además del fundamento general o unitario del sistema de responsabilidad, cada uno de los regímenes en que el mismo se bifurca tiene su fundamento específico»[926].

En este sentido, se han desarrollado teorías que explican los fundamentos particulares o inmediatos de la responsabilidad patrimonial extracontractual en atención a los regímenes de funcionamiento *anormal* o por falta —*wrongful acts*[927]—, y de responsabilidad por funcionamiento *normal* del servicio público, de sacrificio particular o sin falta —*absence of fault*[928]—, como lo son, respectivamente, la violación del *derecho de los particulares a la obtención de un funcionamiento normal de los servicios públicos*, y la ruptura del *principio de igualdad ante las cargas públicas*, a las cuales nos abocaremos en seguida.

1. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración por funcionamiento anormal o con falta: la violación del derecho al funcionamiento normal del servicio público

Es sabido, como lo enseña VEDEL, que «la exigencia de una falta constituye el derecho común de la responsabilidad»[929], de ahí que precise RIVERO que «*La faute de service est une défaillance dans le fonctionment normal du service, incombant à un ou plusieurs agents de l'administration*, *mais non imputable à eux personnellement*»[930].

Esta modalidad o tipología de responsabilidad por generación de un daño con ocasión al funcionamiento anormal o con falta de la Administración (*la responsabilité pour faute*[931]), que

---

[925] GARRIDO FALLA, Fernando, «Prólogo», en GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *La responsabilidad patrimonial del Estado en España y Venezuela. Estudio comparativo*, Colección Biblioteca Dr. Rafael Caldera, vol. 2, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996, p. 16.
[926] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 257.
[927] Cf. STRAUSS, Peter L., *op. cit.*, p. 274.
[928] Cf. *Ibid*., p. 271.
[929] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 307.
[930] «La falta de servicio es un incumplimiento en el funcionamiento normal del servicio, que incumbe a uno o varios agentes de la administración, mas no es imputable a ellos personalmente» (traducción libre). RIVERO, Jean, *Droit… cit.*, p. 234.
[931] Cf. TROTABAS, Louis y ISOART, Paul, *Manuel de Droit Public et Administratif*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 2ª edición, París, 1982, p. 302-305.

«conlleva una apreciación de desvalor jurídico de la actuación u omisión administrativa»[932], no resulta controvertida ni cuestionada en la actualidad, dado que a nadie se le ocurriría en los tiempos que corren poner en entredicho la obligación de reparación en cabeza del Estado, cuando su mal funcionamiento ha lesionado a los particulares. En otras palabras, luciría por decir lo menos irracional que se pretenda que los individuos toleren un daño experimentado por el defectuoso (ilegal) funcionamiento del servicio público.

En las certeras palabras de VEDEL, «La falta de servicio consiste en *toda falta a las obligaciones del servicio*; resulta imposible, pues, enumerar las diversas faltas de servicio, porque equivaldría a estudiar las reglas de funcionamiento de todos los servicios. La falta puede consistir tanto en una acción como en una abstención, tanto en una actuación voluntaria como en una imprudencia o una torpeza. Puede estar constituida tanto por una decisión ejecutoria como por una simple operación material. Puede consistir tanto en un defecto de organización del servicio como en un fallo de su funcionamiento»[933].

En plena sintonía con la doctrina francesa, SAAVEDRA BECERRA explica que «La responsabilidad por falta o falla del servicio ha sido el fundamento de la responsabilidad administrativa más antiguo y utilizado fundamento de la responsabilidad administrativa, al punto que ha constituido, en los sistemas que siguen el modelo francés, el régimen de derecho común en la materia»[934].

De lo anterior que con frecuencia se entienda, como lo hacen ACOSTA y LIEVANO, que la responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta —también rotulada responsabilidad *por falla en el servicio*—, «es la forma más común en el régimen de responsabilidad extracontractual, que nace no sólo de la acción en que incurra la administración causando un daño a los particulares, sino también por la omisión en la actuación del Estado»[935], o en las sintéticas y precisas palabras de PINZÓN MUÑOZ, «La falla del servicio se identifica entonces con la idea de no funcionamiento, mal funcionamiento o funcionamiento tardío de la administración»[936].

En esta línea también consideran ACOSTA y LIEVANO, que «la falla en el servicio se estructura con base en un servicio que el Estado debe prestar y que no se presta o se realiza tardíamente, o en forma deficiente, causando un daño a los particulares. En otras palabras, se

---

[932] LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2005, p. 36.
[933] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 303.
[934] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 280. También agrega este relevante autor, con fines de desentrañar aun más esta categoría desde una perspectiva semántica, que: «Es importante aclarar que en francés no existe una palabra con la misma raíz de *"culpa"*, (aunque sí existe culpabilidad: *"culpabilité"*). El equivalente es *"faute"*, por lo que la traducción correcta de la *"faute de service"* —sería "culpa de servicio"—. Pero en castellano la expresión "falta" es más comprehensiva y no equivale solamente a "culpa": una falta puede ser exclusivamente física, material o instrumental sin ninguna connotación ética, moral o jurídica, lo que permite darle a la expresión *falta de servicio* un sentido menos ligado a esos conceptos, y más próximo al de *"mal funcionamiento"*». *Idem*.
[935] ACOSTA POLO, María Angélica y LIEVANO VEGALARA, Ana María, *El daño moral. Causa de la responsabilidad del Estado*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Socioeconómicas de la Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 1992, p. 24.
[936] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 158.

puede afirmar que la falta o falla en el servicio, se presenta cuando hay culpa atribuible a la administración en el ejercicio de sus funciones, que genera la no prestación del servicio o que ésta se haga tardía o defectuosamente ocasionando un daño»[937].

Se observa, con claridad, la justificación detrás de esta modalidad de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta: cuando el Estado tiene la *obligación* de prestar un servicio —y, por vía de consecuencia, los particulares tienen el *derecho* a recibirlo o a ser beneficiarios del mismo en términos normales—, pero simplemente no lo presta, o lo hace de manera tardía o deficientemente, y con ello se le causa un daño a los particulares, pues entonces la obligación original (primaria) de prestación se sustituye por la obligación sobrevenida (secundaria) de reparación.

Lo anterior igualmente permite apreciar que, así como la responsabilidad por funcionamiento normal o sin falta encuentra su fundamentación en la ruptura de la igualdad ante las cargas públicas con el consecuente sacrificio particular o especial que ello supone, como en seguida será planteado, del lado de la responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta tal justificación se identifica con el derecho al buen funcionamiento del servicio público, considerando que un funcionamiento tardío o deficiente, mal pudiese equipararse —por los menos teóricamente hablando— con los *estándares de calidad*[938] que debe regir la actuación pública y, con mayor precisión, la prestación del servicio público.

Así lo enseña ORTIZ ÁLVAREZ —siguiendo muy de cerca a MOREAU[939]—, para quien «hay que admitir que los administrados tienen frente a la Administración ciertos derechos y garantías y que la Administración tiene ciertos deberes o, mejor, ciertas obligaciones. El fundamento del régimen de responsabilidad por falta o funcionamiento anormal está entonces en *"el derecho de los administrados a obtener un funcionamiento normal de los servicios públicos"*, y así, la falta o funcionamiento anormal del servicio, reside "en el hecho de que el servicio público no ha respondido a las expectativas legítimas" de los particulares»[940].

También debe tenerse en cuenta, que se ha considerado que la impersonalidad o anonimato del servicio no es lo que caracteriza la falta. Por el contrario, y precisamente porque la Administración carece de existencia física, sus faltas serán siempre el producto de la acción o inacción de personas (sus funcionarios), por lo que sólo mediante la operación y relación jurídica de la *imputación* es que se le atribuye al ente público. En ocasiones se conoce quien es el autor de la falta, mientras que en otras oportunidades no. Lo importante a estos fines es, entonces, que la responsabilidad patrimonial siempre se podrá identificar con la Administración indistintamente de que se pueda individualizar al agente que ha cometido la falta dañosa[941].

De esta cuestión también se ocupa SAAVEDRA BECERRA, en los términos siguientes:

---

[937] ACOSTA POLO, María Angélica y LIEVANO VEGALARA, Ana María, *op. cit.*, p. 24-25.

[938] Al respecto, *vid*. CARAZA CRISTÍN, María del Mar, *La responsabilidad patrimonial de la Administración y su relación con los estándares de calidad de los servicios públicos*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2016, *in totum*.

[939] Cf. MOREAU, Jacques, *La responsabilité administrative*, Presses Universitaires de France, 2ª edición, París, 1995, p. 61 y s.

[940] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 262.

[941] Cf. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 303.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

«Ahora bien, mientras que para un sector de la doctrina, el carácter anónimo es un elemento fundamental de la falta, otros señalan que como la Administración no tiene existencia física, sus faltas son siempre faltas de individuos y es sólo a través de una operación jurídica que éstas se imputan a la Administración. Se niega entonces el pretendido carácter anónimo de la falta de servicio por innecesario, ya que hay faltas de servicio de las cuales se conocen los autores, y otras en los que éstos son desconocidos. Lo importante es que la víctima puede perseguir a la Administración sin tener que designar al funcionario que ha cometido la falta, cuya personalidad carece de interés mientras él no es accionado personalmente»[942].

Ahora, recordando momentáneamente las consideraciones anteriores desarrolladas en el seno del Derecho civil, de cara a fundamentar esta institución, se ha entendido[943] que la falta de servicio se deriva de una responsabilidad por *culpa* y no de una responsabilidad por *riesgo*, que en todo caso se identificaría con escenarios de funcionamiento normal de la Administración Pública. A otras voces, se ha considerado que cuando el servicio público no es prestado, no funciona, o se ejecuta de forma defectuosa, y ello causa una lesión al particular, tal situación se identificará con una acción u omisión *culposa*, que se traducirá en una modalidad de *antijuridicidad subjetiva*. La antijuridicidad recaerá, en estos casos, sobre la *actuación administrativa* propiamente dicha, que a su vez se caracterizará como la *causa* del daño resarcible.

Lo expuesto es sintetizado por ORTIZ ÁLVAREZ de la manera que sigue: «Así pues, si no hay falta o funcionamiento anormal, esto es, si se respeta el derecho de los particulares al funcionamiento normal no puede haber responsabilidad (en el régimen en comentarios). En este régimen de responsabilidad, es entonces la violación de este derecho al funcionamiento normal lo que permite imputar o hacer insorportables los daños y, por tanto, hacerlos antijurídicos»[944].

En suma, en los supuestos de funcionamiento anormal o con falta, el fundamento de la responsabilidad estatal se ubica en la violación del *derecho de los particulares al funcionamiento normal del servicio público*, el cual en todo caso se concreta de manera defectuosa, tardía o en lo absoluto tuvo lugar, como más adelante veremos (capítulo VII), por razón del ilegal actuar de la Administración, del ente público, dando pie a una situación de *antijuridicidad subjetiva* por una actuación (u omisión) administrativa contraria a Derecho, dejándose de lado el principio (y derecho) a la buena administración, así como el estándar de legalidad administrativa.

2. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular: la ruptura del principio de igualdad ante las cargas públicas

En la más que autorizada opinión de CHAPUS, «*La responsabilité sans faute pour rupture de l'égalité devant les charges publiques doit son originalité à deux facteurs.// Tout d'abord, elle régit des hypothèses où les dommages n'ont pas un caractère accidentel, contrairement à ce qu'il en est en matière de responsabilité pour risque. Il ne s'agit pas de dommages qui sont le*

[942] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 308.
[943] ACOSTA POLO, María Angélica y LIEVANO VEGALARA, Ana María, *op. cit.*, p. 25.
[944] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 263.

fruit d'un concours malheureux de circonstances et qui se sont produits comme ils auraient pu ne pas se produire. Il s'agit de dommages qui sont la conséquence naturelle, et même nécessaire, et prévisible à coup de certaines situations ou de certaines mesures, par l'effet desquelles des membres de la collectivité sont "sacrifiés" aux exigences de l'intérêt général.// Ensuite, le droit à réparation n'est pas simplement conditionné par la réalisation d'un dommage. Il faut que le dommage soit tout à la fois "spécial" et "anormal". Spécial, c'est-à-dire n'atteignant que certains membres de la collectivité, faute de quoi il n'y aurait pas rupture de l'égalité de tous devant les charges publiques. Anormal, c'est-à-dire (au sens de la jurisprudence) atteignant un certain degré d'importance, car les membres de la collectivité doivent supporter sans compensation (sous peine qu'il n'y ait pas de vie sociale possible) les gênes et inconvénients ordinaires de la vie en société.// Il en est ainsi dans les trois grandes hypothèses de responsabilité pour rupture de l'égalité devant les charges publiques et qui sont celles de la responsabilité pour dommages permanents de travaux publics, du fait des décisions administratives régulieres et du fait des lois et conventions internationales»[945].

Por su parte, BRONKHORST ha afirmado, en relación con este estándar, que el mismo implica «*the obligation for the administration not to hold a limited number of private individuals financially responsible for the consequences of acts taken in the general interest*»[946]. Como se observa, este principio es, si se quiere, una concreción particular o una concepción en específico del más amplio principio de igualdad[947] que, en esencia, predica que debe tratarse de igual manera a los que estén en igualdad de condiciones. En otras palabras, este principio —de primigenio cuño fiscal— se refiere a «un aspecto particular del principio de igualdad, principio que está consagrado y que es inherente a todo Estado de Derecho»[948].

La cercanía del principio de igualdad ante las cargas públicas y el estándar de *igualdad ante la ley* es tal, que ENTRENA CUESTA[949] ha llegado a considerar que éste es el único principio jurídico que puede emplearse o invocarse para justificar las variadas hipótesis en que la

---

[945] «La responsabilidad sin culpa por ruptura de la igualdad ante las cargas públicas debe su originalidad a dos factores.// En primer lugar, rige para supuestos en los que los daños no tienen un carácter accidental, a diferencia de lo que ocurre en materia de responsabilidad por riesgo. No se trata de daños que sean fruto de un desafortunado concurso de circunstancias y que se hayan producido como podrían no haberse producido. Se trata de daños que son la consecuencia natural, e incluso necesaria, y previsible de ciertas situaciones o de ciertas medidas, por cuyo efecto algunos miembros de la colectividad son "sacrificados" a las exigencias del interés general.// En segundo lugar, el derecho a reparación no está simplemente condicionado por la producción de un daño. Es necesario que el daño sea a la vez "especial" y "anormal". Especial, es decir, que afecte sólo a ciertos miembros de la colectividad, a falta de lo cual no habría ruptura de la igualdad de todos ante las cargas públicas. Anormal, es decir (en el sentido de la jurisprudencia), que alcance un cierto grado de importancia, ya que los miembros de la colectividad deben soportar sin compensación (so pena de que no haya vida social posible) las molestias e inconvenientes ordinarios de la vida en sociedad.// Así ocurre en los tres grandes supuestos de responsabilidad por ruptura de la igualdad ante las cargas públicas, que son los de la responsabilidad por daños permanentes derivados de obras públicas, actos derivados de decisiones administrativas regulares, y actos derivados de leyes y convenios internacionales» (traducción libre). CHAPUS, René, *Droit… cit.*, tomo I, p. 842-843.

[946] «La obligación de la administración de no responsabilizar financieramente a un número limitado de particulares por las consecuencias de los actos realizados en el interés general». BRONKHORST, Jan Hendrik, «The Valid Legislative Act as a Cause of Liability of the Communities», en HEUKELS, Ton y MCDONNELL, Alison (Eds.), *The action for damages in community law*, Kluwer Law International, La Haya, 1997, p. 153-154.

[947] En igual sentido, *vid*. PARÉS SALAS, Alfredo, *La responsabilidad… cit.*, p. 31.

[948] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 115.

[949] ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 370.

Administración puede resultar responsable ante los particulares por los daños causados en el ejercicio (normal o anormal) de sus funciones. Esta autorizada opinión, por sí misma, pone sobre la palestra la relevancia del principio de igualdad en el contexto de la responsabilidad patrimonial del Estado.

Este estándar, como es sabido, surgió como consecuencia de la situación imperante en el *Ancien Régime*, durante el cual el sistema tributario evidenciaba una manifiesta situación de desigualdad en el establecimiento, repartición y pago de impuestos, atendiendo a las clases y regiones, así como a la concesión de privilegios y rebajas. En este escenario, aflora como respuesta el artículo 13 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, erigiéndose —a su vez— como la primera regulación de este cardinal principio[950]. De acuerdo con el enunciado en cuestión:

> Artículo 13 de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789: «Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de administración, una contribución común es indispensable: ella debe repartirse equitativamente entre los ciudadanos, de acuerdo con sus capacidades»[951].

Si bien esta tesis, formulada por TEISSIER con base en el indicado artículo[952] —no sin incurrir en cierta contradicción[953]—, tuvo origen tributario (la *igualdad contributiva* de sacrificio ante las cargas tributarias)[954], la misma se abrió camino para comprender dentro de su radio de acción a todas las cargas públicas, además de las financieras, incluyendo dentro de las mismas las generadas —precisamente— como consecuencia de los daños producidos por la actividad administrativa[955], haciéndose palpable, así, su caracterización como uno de los fundamentos tradicionales de la responsabilidad patrimonial del Estado, inclusive llegando a ser considerada, como lo plantea GONZÁLEZ PÉREZ, «el fundamento de la responsabilidad patrimonial de los entes públicos en general»[956]. Esto permite apreciar que «el patrimonio colectivo deberá restablecer el equilibrio roto en detrimento del particular, al igual que contribuyó al establecimiento y mantenimiento del servicio público y como un gasto más de éste»[957].

Y como se precisó anteriormente, si el principio de igualdad (a secas) propone *igual*

---

[950] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 115-116.

[951] «*Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable: elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés*».

[952] Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 47; y REIRIZ, María Graciela, *op. cit.*, p. 29-30.

[953] Como lo evidencia REIRIZ, al explicar que al tenerse en cuenta, por un lado, el primer principio que formula de su teoría, de acuerdo con el cual «los ciudadanos no deben sufrir más, los unos que los otros, las cargas impuestas en el interés de todos», para luego plantear el segundo principio de la misma, en el que se indica que «los ciudadanos deben sufrir, sin derecho a indemnización, aquellos perjuicios emergentes de actos del Estado en el ejercicio legítimo y regular del Poder Público y del funcionamiento normal de los servicios públicos de interés general», se aprecia la contradicción —por lo menos parcial— entre estos dos estándares de su teoría, restándole eficacia y restringiendo su ámbito de aplicación. Cf. REIRIZ, María Graciela, *op. cit*., p. 29-30.

[954] Cf. BIELSA, Rafael, *Derecho administrativo*, tomo V, Roque de Palma Editor, Buenos Aires, 1957, p. 16.

[955] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 116.

[956] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 55.

[957] DE JANER Y DURÁN, Enrique, *El enriquecimiento sin causa. Origen de instituciones administrativas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1955, p. 95.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

trato en iguales condiciones, o a la inversa, *en igualdad de condiciones se debe igual trato*, resulta apreciable como el principio de igualdad «ante las cargas públicas» supone soportar iguales o similares cargas para aquéllos que se encuentren en iguales o similares condiciones; o, nuevamente a la inversa, aquéllos que estén en iguales condiciones deben soportar iguales o similares cargas. Ello permite entender, que este principio se vería afectado si en iguales o similares condiciones se pretende que unos particulares soporten desiguales, particulares o especiales cargas, en la medida que resulta tan desigual tratar igual a los desiguales, que tratar desigual a los iguales.

En palabras de RIVERO «la acción administrativa se ejerce en interés de todos: si los daños que resultan de ella, para algunos, no fuesen reparados, éstos serían sacrificados por la colectividad, sin que nada pueda justificar tal discriminación; la indemnización restablece el equilibrio roto en detrimento de ellos»[958], después de todo, como el mismo autor lo sentencia, «sería injusto que uno sólo sufriese por una decisión tomada en interés común»[959]. O lo que es igual, la generación de un daño especial o particular por el funcionamiento normal de la Administración (*la responsabilité sans faute*[960]), en desatención del principio de igualdad ante las cargas públicas, es lo que vendría a justificar que el Estado sea patrimonialmente responsable frente al sujeto que indebidamente soportó tal *carga dañosa*, en tanto estén presentes, claro está, los demás presupuestos de activación de esta categoría (capítulo VIII).

De lo expuesto se aprecia que, como lo explica ORTIZ ÁLVAREZ, «cuando en condiciones análogas se imponen cargas particulares, se rompe la igualdad ante las cargas públicas, y si tal desigualdad es producto de los efectos o consecuencias dañosas de una actividad pública, se impone el resarcimiento patrimonial»[961], precisamente porque «resultaría inicuo hacer soportar al particular los daños derivados de actuaciones emprendidas en pro del interés general»[962].

De otro lado, ENTRENA CUESTA considera que «cuando la Administración, actuando como tal, es decir, sirviendo intereses generales, produce a los particulares una lesión que éstos no tienen el deber de soportar, el citado principio exige que se compense el sacrificio especial infligido mediante la correspondiente indemnización. Pues sería jurídicamente inadmisible que unos particulares se sacrificasen involuntariamente y sin el deber de hacerlo en beneficio de la comunidad, sin que ésta restableciera la igualdad alterada»[963].

En forma cercana comenta SAYAGUÉS LASO —si bien en el contexto de la responsabilidad por acto legislativo, totalmente apelable en clave general—, que cuando «se perjudica en forma excepcional a unos pocos y beneficia a la colectividad por las ventajas generales que procura, obliga a indemnizar a aquéllos con los fondos del estado, a fin de restablecer el equilibrio de las cargas públicas»[964].

Y es que al concretarse la violación del principio de igualdad ante las cargas públicas y

[958] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 293.
[959] *Ibid.*, p. 294.
[960] Cf. TROTABAS, Louis y ISOART, Paul, *op. cit.*, p. 305-308.
[961] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit*., p. 117.
[962] LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 62.
[963] ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 370.
[964] SAYAGUÉS LASO, Enrique, *op. cit.*, tomo I, p. 592.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

al entenderse que el patrimonio público se alimenta de los tributos y demás aportaciones de los contribuyentes, la indemnización viene a representar una manera de hacer recaer sobre *todos* la carga especial o excepcional del daño antijurídico generado a un particular (o a un grupo de particulares) en el funcionamiento normal de la Administración y, de esta forma, restituir la igualdad infringida[965].

Como puede entenderse, la ruptura del principio de igualdad ante las cargas públicas fundamenta, de manera inmediata, la responsabilidad patrimonial por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular porque, como su propio nombre indica, en los casos en que la actividad administrativa se despliega sin falta alguna, pero allende tal normal desarrollo genera un *daño especial*, esto es, no general, el mismo se traduciría —como luce evidente— en un *sacrificio particular* que no estaría obligado a soportar el individuo. De ahí que deba tenerse presente que «el cumplimiento de las obligaciones legales por la Administración no implica necesariamente su exención de responsabilidad y la obligación de soportar el daño del particular»[966].

Lo expuesto permite apreciar cómo, con este principio de la esencia misma de la materia[967], se ha justificado la modalidad de responsabilidad basada en el funcionamiento normal o por sacrificio particular, dando pie a una indemnización compensatoria en la medida que se concrete una ruptura de la igualdad ante las cargas públicas, pero no desde la perspectiva de que la misma afecte al acto en sí mismo (su contenido formal) y, con ello, su legalidad, sino más bien en relación con sus efectos, como lo enseña ORTIZ ÁLVAREZ[968], encontrando en la denominada teoría de la equidad o del sacrificio especial de MAYER —sobre la base de un «derecho de equidad» o *Billingkeitsrecht*[969]— su máximo aliado.

Esta teoría de la equidad o del sacrificio particular, propuesta por MAYER, ha sido entendida[970] como la primera en plantear la posibilidad de que el Estado repare el daño causado por actos *legales*, esto es, los dictados con ocasión al funcionamiento *normal* de la Administración, en tanto en cuanto los mismos le generen a los particulares un perjuicio *desigual* y *desproporcionado* en relación con los demás miembros de la sociedad, lo cual exigiría, de acuerdo con su autor, tres condiciones: (i) que la Administración pública cause un *daño* a un particular; (ii) que dicho daño haga sufrir al particular de manera *injusta* o *desigual*

---

965 Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 597.

966 LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 49.

967 «En este orden de ideas, resulta evidente que la responsabilidad extracontractual de la Administración encuentra fundamento expreso en la actualidad en el Principio de Igualdad o Equilibrio ante las Cargas Públicas. Este principio tiene fundamento en que la Administración persigue la satisfacción y tutela de los intereses colectivos; y, si ésta en ejercicio de sus potestades —por órgano de autoridad legítima— causa un daño a un particular, éste no puede sufrir individualmente las cargas de la actividad dañosa de la Administración. No debe en función del colectivo someterse a un miembro de éste a una situación más gravosa que la que soportan la generalidad de los que la conforman y, de ocurrir, el equilibrio debe restablecerse mediante la indemnización correspondiente; por lo que, independientemente de que la actividad de la Administración fuese lícita o ilícita, con o sin culpa, si ésta le ha causado un daño a un particular, la Administración debe responder patrimonialmente». Sentencia Nº 2132 de 16.11.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hilda Josefina Farfán y otros v. República Bolivariana de Venezuela*.

968 Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 119.

969 Cf. MAYER, Otto, *Derecho administrativo alemán*, tomo IV, Arayú, Buenos Aires, 1954, p. 216.

970 Cf. GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 50; y REIRIZ, María Graciela, *op. cit.*, p. 28-29.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

frente a otras personas, generando el rompimiento de la equidad o igualdad; y (iii) que el indicado daño le cause al particular un *perjuicio material* o de minoración patrimonial, en tanto *sacrificio especial*[971].

Se observa, entonces, que el principo de igualdad ante las cargas públicas ha servido a la doctrina para fundamentar, de manera directa, los supuestos de responsabilidad por funcionamiento normal, pero, además, llegó en algún momento a plantearse como justificación integral[972] «de toda la responsabilidad administrativa en su conjunto»[973]. Ello deja ver la indiscutible importancia que, en uno u otro enfoque, en el pasado y en el presente, se la ha reconocido a este estándar a propósito de los estudios encaminados a proponer los fundamentos jurídicos de esta categoría, por un lado, así como la cercanía —por complemento, si se quiere—, entre las tesis de MAYER (teoría de la equidad o del sacrificio especial) y de TESSIER (teoría de la igualdad ante las cargas públicas), por el otro.

Finalmente, a este estándar de igualdad ante las cargas públicas en ocasiones también se le ha referido como —e identificado con— el principio de solidaridad o principio de solidaridad social[974], conforme con el cual se «impone que los riesgos y sacrificios impuestos en beneficio de la colectividad no sean soportados exclusivamente por uno o algunos de sus miembros»[975] o, como lo enseña GARRIDO FALLA en relación con la responsabilidad por funcionamiento *normal*, la misma encuentra «su fundamento en un principio de solidaridad y de reparto entre los administrados de los perjuicios que puedan causar los servicios públicos y las obras públicas»[976]. Sobre este enfoque, volveremos más adelante.

V. Fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria: la indemnidad o integridad patrimonial del contribuyente

Antes recordábamos las distintas posiciones que en su momento se desarrollaron para justificar la obligación de reparar los daños causados por la Administración a los particulares, dentro de las cuales destacan, por su enfoque complementario y trascendencia a nuestros días, las correspondientes a las teorías del *sacrificio especial* de MAYER y la de *igualdad ante las cargas públicas* de TEISSIER.

A propósito de la última indicada, esto es, la tesis de la igualdad ante las cargas públicas que propuso TEISSIER, con razón MATA SIERRA[977] sostiene que, en el contexto de la cesión de derechos que tiene lugar por parte de los particulares a favor del Estado, la misma no debe ir más allá de las exigencias disciplinadas en la *norma normarum*, o lo que es igual, es necesario arbitrar mecanismos que no obliguen a los individuos a hipotecar sus derechos en aras del siempre ambiguo «interés social», con la finalidad de limitar la preeminencia de la

[971] Cf. MAYER, Otto, *Derecho... cit*., p. 225-229.
[972] Cf. TEISSIER, Pierre-Eugene-Georges, *La responsabilité de la puissance publique*, Paul Dupont editeur, París, 1906, p. 2.
[973] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 595-596.
[974] Cf. HARLOW, Carol, «Rationalising Administrative Compensation», *Public Law*, edición 2010, Sweet & Maxwell - Thomson Reuters, Londres, 2010, p. 334.
[975] LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 62.
[976] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit*., vol. II, p. 270.
[977] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 63.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Administración mediante un sistema de controles que, junto con las garantías constitucionales, se encargue de más bien proteger la prevalencia de los intereses de los ciudadanos, entrando en juego como una de las mejores fórmulas para satisfacer esta misión, precisamente, la categoría de la responsabilidad estatal.

Y si en lo general es así, a propósito de las relaciones entre la Administración y los administrados, tanto más se perfila esta situación en función a la realidad misma de la relación tributaria y el desequilibrio que se hace presente entre los sujetos activo y pasivo. En efecto, entre más privilegios detente la Administración —y, a este respecto, la Administración tributaria se presenta ejemplarmente poderosa—, tanto más evidente es su situación de preeminencia frente al particular, de ahí que se torne especialmente importante la existencia normativa y efectividad práctica de una institución que asegure que aquélla responda por los daños que genere[978].

En esta línea GARCÍA GARCÍA explica, con indiscutible claridad, que «la responsabilidad bien entendida ha de ser mayor cuanto mayor es el riesgo que corre la otra parte y ha de estar en consonancia con las circunstancias subjetivas y atribuciones de la persona causante del daño. Si la Ley concede amplias y exorbitantes facultades a la Administración para cumplir sus fines, debe exigir que responda también de sus actos más allá de los límites de toda disquisición de falibilidad y ha de cuidar de modo paralelo a lo que intenta para proteger los derechos administrativos, que ninguna circunstancia o privilegio deje legal o virtualmente inerme el derecho de los administrados»[979].

No obstante lo anterior, también recuerda MATA SIERRA[980] que, en su momento, MARTÍN REBOLLO[981] comentó la teoría de la solidaridad social —antes referida— a propósito de la fundamentación de la responsabilidad patrimonial de la Administración, por razón de si la misma debía encargarse de justificar solamente la garantía e integridad patrimonial del administrado o, si más allá de tal finalidad, se tenía que emplear con miramientos redistributivos.

La idea detrás de este enfoque, que ha sido sostenido en el ámbito financiero y tributario por MARTÍN QUERALT[982], consiste en plantear que, si bien la actividad administrativa beneficia por igual a todos los particulares, cuando se generan daños a los administrados dichos perjuicios no tienen el mismo alcance o intensidad para todos y, por ello, tampoco debería tenerlo su reparación por la Administración. De esta manera, la indemnización viene a funcionar en clave redistributiva, con base en los principios de progresividad y capacidad contributiva[983].

Al respecto, MARTÍN QUERALT considera que «si es la solidaridad social la que justifica la progresiva generalización del instituto resarcitorio, debe ser la concreta articulación de esa

[978] Cf. *Ibid.*, p. 64.
[979] GARCÍA GARCÍA, José Luis, *op. cit*., p. 275.
[980] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 65.
[981] Cf. MARTÍN REBOLLO, Luis, «La responsabilidad patrimonial de la Administración en el panorama europeo», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 24, Ediciones Civitas, Madrid, 1980, p. 22 y s.
[982] Cf. MARTÍN QUERALT, Juan, «Responsabilidad patrimonial del Estado derivada de actos administrativos ajustados a Derecho», *Presupuesto y Gasto Público*, Nº 12, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1982, p. 159-168.
[983] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 66.

solidaridad social la que propicie la modulación de la responsabilidad patrimonial estatal en función de la capacidad económica del sujeto que ha sido lesionado en su propio patrimonio»[984]. Esta posición, sin embargo, no ha estado exenta a las críticas.

Y es precisamente MATA SIERRA quien, con solvencia, pone sobre el tapete los problemas de esa línea de pensamiento. De esta manera lo desarrolla: «No obstante, al menos a nuestro juicio, el hecho de que el principio de la capacidad económica del sujeto lesionado deba utilizarse como pauta en la modulación de la responsabilidad patrimonial en el caso concreto, en aras al cumplimiento efectivo de los principios de igualdad y justicia, no implica necesariamente aceptar que, a través de este instituto, deban perseguirse los fines redistributivos que se predican del sistema financiero.// Es más, la atribución de semejante función al instituto resarcitorio, debe considerarse, a nuestro juicio, desmesurada, por responder a una evidente deformación en el fundamento último de esta categoría que no debe rebasar el límite que supone la garantía de la cobertura patrimonial de los administrados, cuando la Administración lesione sus derechos o intereses legítimos»[985].

En otras palabras, el enfoque de la solidaridad social se presentaría, bajo este enfoque, como un *desdibujamiento* de la finalidad misma de la responsabilidad patrimonial, que no es otra que la integridad o garantía patrimonial de los particulares y, en la perspectiva tributaria, de los contribuyentes y responsables. Pero además, por otro lado pudiera entenderse peligroso, por decir lo menos, dimensionar la reparación de la Administración tributaria con fundamento en el principio de solidaridad social, en tanto ello pudiera dar pie a que un contribuyente con *mayor* capacidad económica obtenga una indemnización *menor* a uno con inferior capacidad, precisamente por las mayores posibilidades del primero de tolerar o soportar el daño. Esto, sin lugar a dudas, se traduciría en desatender la integridad patrimonial misma del contribuyente[986].

Por ello, y como ya decíamos atrás, debe tenerse en cuenta que el *fundamento* de la responsabilidad patrimonial de la Administración, en general, se ha venido ubicando —y consolidando— en la noción de *daño antijurídico*, tesis ésta que, en todo su esplendor, irradia sus efectos en la justificación del resarcimiento de las lesiones ocasionadas por el funcionamiento anormal o normal de la Administración tributaria, en particular, como en seguida se apreciará.

A propósito del fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, explica MATA SIERRA lo siguiente: «En la actualidad, como ya hemos puesto de manifiesto, el fundamento de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública tiene un manifiesto carácter objetivo lo que significa, como ya se ha visto, que esta categoría resarcitoria se construya a partir del concepto de reparación.// A este tenor, lo que verdaderamente importa es subsanar el daño que se produce en el patrimonio del administrado,

[984] MARTÍN QUERALT, Juan, «Responsabilidad…» *cit*., p. 166.
[985] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 67-68.
[986] Es verdad que pudiera entenderse, como lo precisa MATA SIERRA, que tal enfoque no necesariamente se identifica con lo que sostiene MARTÍN QUERALT, como él mismo parece aclararlo más adelante (Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 68; y MARTÍN QUERALT, Juan, «Responsabilidad…» *cit*., p. 168). Sin embargo, ello tampoco quiere forzosamente decir que una lectura en tales términos sería impensable, cuestión que pone de relieve su potencial consideración extensiva, amén de dar pie —como ya fuera señalado— a una desdibujada y peligrosa aplicación de la misma.

daño que, en sí mismo, es antijurídico al generar un sacrificio especial que va más allá de las exigencias que le impone su vida en sociedad y que, por esa misma razón, el particular no está obligado a soportar»[987].

Esta justificación pone de relieve el acento que, correctamente ubicado, se posiciona en el patrimonio del contribuyente o responsable, en lugar de hacerlo en la actuación u omisión de la Administración tributaria en su gestión de los tributos y, con ello, resultan en un todo trasladables y aplicables las nociones atendidas de *garantía, indemnidad, integridad e intangibilidad patrimonial*.

En este sentido, las modalidades de funcionamiento anormal o normal de la Administración tributaria podrán generar, en igual medida, la activación de su responsabilidad, en tanto en cuanto se genere un daño en el patrimonio del contribuyente o responsable que éste no esté obligado a soportar, esto es, una lesión antijurídica. Lo que viene a presentarse como determinante se identifica, así, con la *antijuridicidad del daño*, indistintamente de la antijuridicidad o juridicidad de la actuación u omisión de la Administración tributaria, por razón de la violación del derecho al buen funcionamiento del servicio de gestión tributaria (funcionamiento anormal o con falta) o del quebranto de la igualdad ante las cargas públicas y el sacrificio especial que la misma supone (funcionamiento normal o sin falta), como será abordado en el próximo capítulo en el contexto de las tipologías de responsabilidad según el funcionamiento de la autoridad fiscal.

Lo señalado permite apreciar, entonces, la indiscutible *intangibilidad* del patrimonio del contribuyente o responsable, que es lo mismo que decir el fuero de protección constitucional de su propiedad a través de los principios constitucionales de la tributación (capítulo VII) y, más ampliamente, de su esfera jurídico subjetiva, en los términos que lo sostiene PEZZUTTI[988]. Después de todo, única y exclusivamente los detrimentos patrimoniales que encuentren causa *expresa* y *legal*, como se apreciará (capítulo VIII), y cuyos límites sean respetados por la Administración tributaria en su ejercicio, deberán ser tolerados por el contribuyente o responsable. Por argumento *a contrario*, todo —absolutamente todo— perjuicio que no se encuentre justificado expresa y legalmente, o que estándolo sea desbordado en el ejercicio de la gestión del tributo por parte de la autoridad fiscal, irremediablemente se identificará con un *daño antijurídico* que, de reunir las demás condiciones que se estudiarán más adelante, deberá forzosamente entenderse y rotularse *plenamente resarcible*.

VI. Recapitulando. Hacia los fundamentos de la responsabilidad patrimonial de la Administración y de su dimensión tributaria

Lo expuesto en este capítulo permite apreciar, como ya se advertía desde la introducción del mismo, el complejo tránsito que se ha tenido que recorrer en la doctrina para *fundamentar* la categoría de la responsabilidad jurídica, en lo general, y la responsabilidad patrimonial de la Administración, en lo particular. Unas han sido las teorías acuñadas desde la teoría *general* y la filosofía del Derecho; otras, más o menos cercanas, las producidas desde la doctrina *iusprivatista* (enfoques subjetivo y objetivo); a la vez que han sido muy variadas, diversas, en ocasiones

[987] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 62.
[988] Cf. PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad…», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios… cit.*, p. 56.

simplemente ubicadas en la acera de enfrente, las múltiples opiniones sostenidas en el seno *iuspublicista* a estos fines, con especial interés en sus aplicaciones a —y orígenes desde— la *dimensión tributaria*.

Sin embargo, todas —con sus distintos argumentos y enfoques— están contestes en que el que con su actuación u omisión dañe a otro tiene la obligación de repararlo, incluyendo a la Administración tributaria, bien por razón de su funcionamiento anormal (*ilegal*) o con falta e, inclusive, por razón de su funcionamiento normal, sin falta (*legal*) o por sacrificio particular del contribuyente o responsable, a fines de garantizar su indemnidad o integridad patrimonial, habida cuenta de que en ambos casos se termina concretando un *daño antijurídico*. Sobre esta categoría, volveremos en detalle más adelante (capítulo VIII).

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo VII. Tipologías funcionales de la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario venezolano. Especial referencia a la Administración tributaria

Introducción

En los capítulos anteriores, se han atendido algunos aspectos *generales* de la esencia de la responsabilidad patrimonial de la Administración. En efecto, luego de haber revisado el desarrollo teórico de la responsabilidad como institución fundamental del Derecho, así como sus concepciones en el Derecho civil y hasta en el penal, se abordó y propuso un concepto de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

También se hizo un repaso sobre su fundamentación jurídica, tanto en la teoría general y en la filosofía del Derecho, en las teorías subjetiva y objetiva del Derecho privado, como en las múltiples justificaciones que se han elaborado de la misma en el seno del Derecho público, para dar paso a su fundamentación en cabeza de la Administración tributaria.

Corresponde ahora, entonces, traer nuestras consideraciones sobre las *particularidades* de las tipologías o especies funcionales de la responsabilidad patrimonial en atención al poder público venezolano causante del daño resarcible, a saber: Estado administrador, Estado juez y Estado legislador y sus vertientes tributarias.

En cuanto a la responsabilidad del Estado administrador se revisitarán, brevemente, su noción y fundamentos, aspectos éstos anteriormente atendidos (capítulos V y VI), para luego ocuparnos de sus tipologías o especies, con base en los criterios de la *fuente jurídica* (contractual o extracontractual), el *funcionamiento administrativo* (anormal o normal) y la *actividad administrativa* desplegada (reglamentos, actos administrativos, hechos y actuaciones materiales, e inactividad administrativa), en lo general. Luego se abordará, con especial detenimiento, lo correspondiente al tratamiento, fundamento normativo en Venezuela y causas de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en lo particular. A renglón seguido, se estudiará la relación que advertimos entre esta institución y los principios constitucionales de la tributación, a partir de su caracterización (común) de garantías del espectro patrimonial del contribuyente, para cerrar con nuestro análisis de las dos sentencias líderes de la materia.

Por su parte, en la responsabilidad patrimonial del Estado juez, además de ubicarnos en las nociones y fundamentos de esta categoría, se revisarán los supuestos específicos que tienen que ver con el error judicial (elementos y características) y con el retardo judicial injustificado o las dilaciones indebidas (tests) en las que, con reprochable regularidad, se sustancian y deciden los casos, así como se analizará la posible superposición de ambos títulos de imputación, para atender otros supuestos que también pueden darse cita en la activación de la responsabilidad de la Administración de Justicia venezolana, y luego aterrizar, en clave propositiva, las consideraciones presentadas de cara a la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario en el país.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Finalmente, la tan —en su momento y hasta cierto punto en la actualidad— discutida

responsabilidad del Estado legislador será repasada, al igual que las anteriores, desde algunas nociones de la doctrina, a la vez que a partir de sus fundamentos, para luego centrar el foco de atención en sus tipologías basadas en la responsabilidad por leyes inconstitucionales (declaradas nulas) y por leyes constitucionales (con base en el principio de protección de la confianza legítima), para cerrar este particular desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario venezolano.

I. Responsabilidad patrimonial del Estado administrador tributario

1. Noción y fundamentos

Ya decíamos atrás (capítulo V) que, por responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria es posible entender ese valor, principio, regla y derecho subjetivo de los particulares (contribuyentes y responsables, entre otros), mediante el cual pueden exigirle directamente a las autoridades fiscales y a los demás poderes públicos en función tributaria (Estado juez tributario y Estado legislador tributario), en un Estado de Derecho, indemnizar las lesiones que causen, esto es, el cumplimiento de su obligación jurídica de reparar los daños resarcibles que ocasionen en los bienes, derechos e intereses de las personas.

Esta aproximación general habilita apreciar, en el caso de la Administración pública, que las lesiones que genere a los particulares en el desarrollo de su función administrativa, en efecto deberán ser indemnizadas o reparadas, cuestión que ha sido justificada, como ya fuera atendido (capítulo VI), en las distintas tesis sobre la fundamentación jurídica de la responsabilidad estatal (teoría de la expropiación, teoría del sacrificio especial, teoría de la igualdad ante las cargas públicas, etc.)

Actualmente luce seguro afirmar, de la mano de la doctrina referida (capítulo VI), que esta categoría ha encontrado en las nociones de *garantía, integridad, indemnidad e intangibilidad patrimonial* su justificación general, por razón de lo que ha tenido lugar sobre el desplazamiento del fundamento de la responsabilidad hacia el patrimonio de la víctima del daño, abandonándose la idea de ilicitud o culpa del actuar administrativo[989]. Es el concepto de daño patrimonial el que se ha converido en la base sobre la cual se erige el sistema, de ahí que la antijuridicidad que se exija sea de corte *objetivo* (del daño patrimonial en sí mismo, por injustificado), y ya no *subjetiva* (la conducta administrativa como tal).

Con esto se observa que, en los sistemas de responsabilidad patrimonial ceñidos a la idea del daño antijurídico (el *efecto*), y no a la acción u omisión antijurídica (la *causa*), la Administración responderá tanto por funcionamiento anormal o con falta, como por su funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, habida cuenta de que si actuando lícitamente será responsable en el supuesto de generar daños a los particulares que no estén obligados a soportar, tanto más lo será en el caso de haber lesionado con un actuar ilícito, al concretarse la antijuridicidad en ambas dimensiones: la *objetiva*, por el daño injustificado, y la *subjetiva*, por haberse concretado una actuación u omisión contraria a Derecho.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

[989] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 324-325.

2. Tipologías de responsabilidad patrimonial del Estado administrador: según la fuente jurídica, el funcionamiento administrativo y la actividad administrativa

Son varias las clasificaciones que se pueden presentar y que, de hecho, se han presentado, al estudiar las tipologías o modalidades de responsabilidad patrimonial del Estado administrador[990]. A estos fines, traemos una clasificación que resulta de nuestra sistematización del tema, de acuerdo con los criterios de: (i) la *fuente jurídica*; (ii) el *funcionamiento administrativo*; y (iii) la *actividad administrativa*. Veamos.

2.1. Según la fuente jurídica

Como su nombre lo permite apreciar, de acuerdo con este criterio clasificatorio u organizador, lo relevante es la *fuente jurídica* de la que nace o emana la responsabilidad patrimonial de la Administración, la cual puede ser, como es sabido, de origen contractual o extracontractual.

Y aunque la responsabilidad patrimonial de fuente contractual y extracontractual comparten, como será lógico pensar, unos mismos principios y fundamento, al punto de estar en buena medida sometidas a regímenes jurídicos análogos, lo cierto es que estos supuestos de resarcimiento por daños causados por el Estado también presentan diferencias relevantes[991], que si bien no se entrará en estas cuestiones, vale la pena indicarlo antes de atender algunas consideraciones generales sobre ambas tipologías de responsablidad.

2.1.1. Responsabilidad patrimonial contractual

La Administración pública, para la consecución de sus fines, así como para proveerse de los medios (personales y materiales) que necesita para su realización, lleva a cabo contratos que, por su parte, pueden encontrarse sujetos, bien al régimen de Derecho administrativo, bien al de Derecho privado. Con ocasión a la celebración de estos contratos, nacerán relaciones jurídicas entre la Administración pública y las personas con las que haya contratado. La responsabilidad patrimonial contractual (*contractual liability*) de la Administración es, como podrá notarse, la que nace de sus *relaciones contractuales*[992]. O como lo puntualiza PARADA VÁZQUEZ, «Esa responsabilidad puede ser contractual, cuando la obligación de resarcir se deriva del incumplimiento de un deber nacido de una relación jurídica singular»[993].

---

[990] Así, por ejemplo, GARRIDO FALLA sistematiza las variadas formas de responsabilidad patrimonial de la Administración pública a partir de los diferentes títulos que la habilitan, de la manera siguiente: «A) Responsabilidad por actuación culpable o negligente de la Administración:// *a)* Responsabilidad por actos administrativos ilegales.// *b)* Responsabilidad por funcionamiento anormal del servicio público.// B) Responsabilidad objetiva sin falta:// *a)* Responsabilidad por actuación materiales no ilegales que causan daños a terceros (funcionamiento normal de los servicios públicos).// *b)* Responsabilidad por la creación de situaciones de riesgo objetivo.// *c)* Responsabilidad por actos no fiscalizables (o no anulables) en vía contencioso-administrativa». GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit*., vol. II, p. 264.

[991] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 149.

[992] Cf. *Ibid*., p. 148.

[993] PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, «Responsabilidad patrimonial de los funcionarios y de la administración», en BELLO JANEIRO, Domingo (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 1999, p. 43.

También debe tenerse en cuenta que en algunos ordenamientos jurídicos se distingue el Derecho al que está sujeta la actuación de la Administración pública con ocasión a la contratación celebrada, cuestión que delimitará que uno u otro sea el régimen jurídico aplicable a la responsabilidad, bien el administrativo o el de Derecho común.

2.1.2. Responsabilidad patrimonial extracontractual

La responsabilidad patrimonial extracontractual (*non-contractual liability*, también denominada aquiliana)[994], a la cual nos hemos venido refiriendo en los capítulos precedentes y sobre la cual se centra nuestro objeto de estudio, más bien se identifica con la relación jurídica que se traba o nace entre la Administración pública y los particulares, por los daños resarcibles que aquélla genere a éstos a propósito de su funcionamiento (anormal o normal) en el contexto del despliegue de su actividad (reglamentos, actos administrativos, hechos o actuaciones materiales e inactividad administrativa), como en seguida veremos. En palabras de PARADA VÁZQUEZ, esta modalidad de responsabilidad es «originada entonces por la transgresión del mandato general de no hacer daño a otro (*neminem laedere*)»[995].

2.2. Según el funcionamiento administrativo

Como se puede apreciar de los desarrollos anteriores, con especial atención en lo planteado sobre la fundamentación jurídica de la responsabilidad patrimonial del Estado (capítulo VI), y estando conscientes de que ésta será, en definitiva, una cuestión indiscutiblemente atada a las particulares regulaciones y tradiciones de cada ordenamiento jurídico (capítulo II), lo cierto es que con bastante aceptación se ha logrado difundir y disciplinar la teoría objetiva de esta institución, cuestión que en la mayoría de los casos implica, así, que la Administración pública será responsable tanto por funcionamiento anormal o con falta, como por su funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, en los términos que se concreta en el ordenamiento venezolano (capítulo III), de ahí que enseguida entremos en esta clasificación con mayor detalle.

2.2.1. Por funcionamiento anormal o con falta

En los términos expuestos, resulta difícil pensar que en los tiempos que corren se vea entredicha la obligación jurídica de indemnización que tiene la Administración pública, cuando por razón del anormal funcionamiento de sus servicios públicos se ocasiona un daño resarcible a los particulares (capítulo VI). Semejante postura en contra no tendría cabida en la actualidad, por lo menos en un Estado de Derecho.

Ahora bien, el anormal funcionamiento de los «servicios públicos» —en su más amplia acepción de *función administrativa*[996]—, que «es noción paralela a la de "falta de servicio" (*faute*

[994] Cf. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «La responsabilidad…» *cit.*, p. 32.
[995] PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, *op. cit.*, p. 43.
[996] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 337. En igual sentido, *vid*. COBO OLVERA, Tomás, *op. cit.*, p. 54-55. Así lo ha explicado ORTIZ ÁLVAREZ: «concentrándonos en la función administrativa —que es lo que aquí nos interesa tratar—, tal función administrativa debe también entenderse en el sentido más amplio que su acepción merece. Así, la función administrativa puede asimilarse a las nociones de "giro o tráfico administrativo", "acción administrativa" y, si se quiere, a la noción de "funcionamiento de los servicios públicos" —

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de service[997])»[998], y que se identifica con una *anomalía* en la prestación del servicio, que a su vez puede revestir una modalidad de infracción *subjetiva* (*con* dolo o culpa), o una infracción *objetiva* (*sin* dolo o culpa) del ordenamiento jurídico, con frecuencia es subclasificado en tres modalidades o especies: (i) el servicio público ha funcionado mal o deficientemente; (ii) el servicio público no ha funcionado, en lo absoluto; y (iii) el servicio público ha funcionado, pero tardíamente, con lo cual, podrá notarse, que en este último supuesto también la Administración ha operado de manera deficiente —como en el primer caso—, sólo que en clave *temporal*.

Afirmar que el servicio público *ha funcionado mal* supone, en efecto, e indistintamente de contar *a priori* con un título que justifica el daño[999], que ha tenido lugar algún funcionamiento, ha existido actividad administrativa, pero la misma ha sido defectuosa, imperfecta o inadecuada (*mala* acción). Cuando se indica que el servicio público *no ha funcionado* —en lo absoluto—, lo que se está diciendo es que se experimenta una situación de inactividad administrativa (*falta* de acción: *omisión o inacción*). Finalmente, el *funcionamiento tardío* del servicio público, como su propio rótulo permite apreciar, consiste en que si bien ha operado el servicio, el mismo se ha materializado con injustificado retraso[1000] (*tardía* acción); supuestos todos que, como podrá pensarse, se ven encontrados con los *estándares de calidad*[1001] de funcionamiento del servicio público, calificando, así, como tipologías o especies de *anormal* funcionamiento, esto es, malas por ilegales (no justificadas) *acciones* o *inacciones*, resarcibles todas en tanto en cuanto se concrete un daño al particular.

2.2.2. Por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular

Sin necesidad de revisitar las distintas posturas que han servido para fundamentar la responsabilidad de la Administración cuando su funcionamiento es óptimo, esto es, cuando funciona de manera normal o sin falta, en atención a los estándares de calidad del servicio público, luce suficiente recalcar la importancia que a estos fines tuvieron —y siguen teniendo— las teorías de MAYER y TESSIER, en cuanto a la noción de sacrificio especial y de cara al

---

pues, a pesar de su carácter abstracto y resbaladizo, de allí su conocida crisis, es una noción que suele utilizarse, y que usaremos—, pero, por supuesto, entendiéndose el concepto "servicios públicos" en un sentido bien amplio, tanto funcionalmente como orgánicamente. Como ha dicho la jurisprudencia española, en materia de responsabilidad, hay que "entender por servicio público y por su funcionamiento (…) el sentido más amplio que su abstracta concepción merece", "no es necesario que se trate de la existencia de un servicio público entendido en sentido estricto como una prestación ofrecida al público de forma regular y continuada, bastando que se trate de una actividad pública" (sentencias del Tribunal Supremo, de 5 de junio de 1989 y de 28 de enero de 1993, en *RAP*, nº 122, p. 357 y J. González Pérez y F. González N. *Régimen jurídico*…, cit., p. 1419; vid. también sobre esta noción y su alcance A. Mescheriakoff, *Droit des services publiques*, PUF, París, 1991)». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 96.

[997] Definida por RIVERO así: «La falta de servicio es un incumplimiento en el funcionamiento normal del servicio, que incumbe a uno o varios agentes de la administración, pero no imputable a ellos personalmente». RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 303. Sobre el concepto de *faute du service* en la doctrina y jurisprudencia francesas, entre otros, *vid*. DUPEYROUX, Henri, *Faute personelle et faute du service public. Etude jurisprudentielle su les Responsabilités de l´Administration et de ses agents*, Rousseau et Cie Éditeurs, París, 1922; RICHER, Laurent, *La faute du service public dans la jurisprudence du Conseil d'Etat*, Économica, París, 1978; y PAILLET, Michel, *La faute du service public en Droit administratif français*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1980.

[998] PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, *op. cit.*, p. 52.

[999] Cf. LEGUINA VILLA, Jesús, «Sobre el carácter objetivo…» *cit*., p. 673.

[1000] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 340-344.

[1001] Cf. CARAZA CRISTÍN, María del Mar, *op. cit.*, *in totum*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

desarrollo de la igualdad ante las cargas públicas, las cuales, como ya fue apreciado, se complementan entre sí.

Aunado a lo anterior, cobra nuevamente relevancia el comentado desplazamiento que se ha experimentado de manera progresiva en relación con la concepción *subjetiva* de la antijuridicidad del actuar administrativo (la *causa*) para activar la responsabilidad, cimentándose en la cúspide del sistema —inclusive, pasando a configurarse como su fundamento— la dimensión *objetiva* del mismo, con base en la idea del daño injustificado o que el particular no tiene el deber de tolerar (el *efecto*), cuya íntima vinculación con la responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, será luego atendida con mayor detalle (capítulo VIII). Así, como ha quedado sentado, lo que resulta relevante es la antijuridicidad (*objetiva*) de la minoración experimentada en el patrimonio del particular, dejándose de lado —por lo menos en cierto grado— la antijuridicidad (*subjetiva*) de la actuación u omisión por parte de la Administración.

Lo precisado permite afirmar, entonces, que «la actuación jurídica de la Administración conforme a Derecho, puede generar la responsabilidad de la misma»[1002], de ahí que se considere, con razón, que «La responsabilidad de la Administración no puede ser referida únicamente a un sector de la actuación administrativa, en concreto, aquel que es disconforme con el ordenamiento, sino que puede derivar de cualquier acción u omisión administrativa, sean éstas lícitas o ilícitas»[1003].

En palabras de VERA JURADO y REBOLLO PUIG, «tal responsabilidad se puede comprometer, no solo por el funcionamiento anormal (ilegal o de cualquier modo defectuoso), sino incluso por funcionamiento normal (legal y correcto)»[1004], a la vez que para PAREJO ALFONSO la misma puede tener lugar, tanto por «**Incursión** en **ilegalidad** como consecuencia del **funcionamiento anormal** o atípico de los **servicios públicos**, que constituye una infracción del ordenamiento jurídico (y como tal, reprochable desde el punto de vista del principio de legalidad al que está sometida toda la actividad de la AP) y **causa**, además y en su caso, unos **daños** o **perjuicios** (una lesión patrimonial) a los destinatarios de la acción de que se trate»[1005] (resaltados del autor), como en razón del «**Desarrollo legal**, pero con **efectos incidentales** (no deliberados, no deseados) **dañosos** o **lesivos** para los particulares (p. ej. cierre de un establecimiento, inmovilización de productos perecederos, demolición de un inmueble, etc.)»[1006] (resaltados del autor).

En términos similares lo afirma DE LA CUÉTARA, para quien «la responsabilidad ha de derivarse de **todo tipo de actos, e incluso de meros hechos** derivados del actuar administrativo, y no tan sólo de aquellos actos que hayan sido declarados ilegales en virtud de algún procedimiento jurídico (anulación de oficio, recursos administrativos, sentencia judicial). La responsabilidad atañe directamente al perjuicio ocasionado, y caben perfectamente daños

[1002] BLANCO ESTEVE, Avelino, *La responsabilidad de la administración por actos administrativos*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 1985, p. 170.
[1003] *Idem*.
[1004] VERA JURADO, Diego J., y REBOLLO PUIG, Manuel, *op. cit.*, p. 254.
[1005] PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones… cit.*, p. 1077-1078.
[1006] *Ibid*., p. 1078.

derivados de una actuación lícita que, a pesar de ello, han de ser indeminzados (suspensión de sentencias, por ejemplo)»[1007] (resaltado del autor).

Todo lo anterior admite entender, de esta manera, que indistintamente de que la actuación administrativa se encuentre en sintonía con los estándares de calidad del servicio público, por lo que, a la postre, se habrá operado de manera normal, si acaso causó un daño resarcible a un particular no importa que el funcionamiento de la Administración se haya concretado sin falta alguna (*e. g.*, la revocación de una autorización operativa por cambio sobrevenido de los criterios de apreciación[1008]), pues lo relevante será el *efecto* de dicho funcionamiento (el daño en sí mismo), y no cómo el mismo tuvo lugar (por funcionamiento anormal o normal), habida cuenta de que la víctima no estará obligada a soportar —de manera especial— tal detrimento; en otras palabras, la persona afectada no tiene por qué sufrir o experimentar dicho *sacrificio particular* ante la ausencia de causas legales que así lo justifiquen[1009].

2.3. Según la actividad administrativa

No cabe duda de que «La responsabilidad administrativa es la fuente general más importante de posibles responsabilidades extracontractuales. Ello es así porque es en el ejercicio de la función administrativa, el llevar a la práctica el derecho y los cometidos del Estado, donde el Estado tiene más contacto con las personas. Esa relación permanente, continua e ininterrumpida podrá dar lugar al tipo que se analiza. Comprende todas las situaciones dañosas derivadas de la actividad administrativa, esto es actos, hechos y omisiones»[1010].

De ahí que deba tenerse en cuenta, de la mano de GONZÁLEZ PÉREZ —cuyas enseñanzas seguiremos muy de cerca en el desarrollo de este criterio conforme la *actividad administrativa* desplegada—, que «Cualquiera que sea la forma que revista la actuación del Gobierno o de la Administración, siempre que se den los demás requisitos, nace el derecho de indemnización. No se da ninguna exclusión en razón a la forma de proceder, por el origen del daño. Podrá ser una disposición general, un acto administrativo, una actuación material o una omisión»[1011], todo lo cual se traduce, en las resumidas palabras de ROYO VILLANOVA, en que «Hoy se admite la responsabilidad de la Administración con carácter general, por todos sus actos»[1012].

[1007] DE LA CUÉTARA, Juan Miguel, *op. cit.*, p. 544.

[1008] Cf. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «La responsabilidad…» *cit.*, p. 56.

[1009] En las certeras palabras de BLANCO ESTEVE: «A nuestro juicio, el concepto legal de lesión, se concreta y reduce fundamentalmente al criterio del sacrificio especial cuando el daño se comete sin que medien ilegalidades en el obrar administrativo.// En este caso, el perjuicio no es exigible porque el perjudicado no tiene el deber de soportarlo. Es, pues, al mismo tiempo, un sacrificio no exigible (desde la perspectiva de la Administración) y un sacrificio no soportable (desde la perspectiva del perjudicado)». BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit*., p. 190.

[1010] FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *op. cit.*, p. 107. Pensando de esta manera, en la doctrina venezolana, *vid*. ESCUDERO LEÓN, Margarita, «Reflexiones sobre la ejecución de sentencias que condenan al Estado venezolano al pago de sumas de dinero», *El Derecho público a comienzos del siglo XXI. Estudios en homenaje al profesor Allan R. Brewer-Carías*, tomo II, Instituto de Derecho Público de la Universidad Central de Venezuela - Ediciones Civitas, Madrid, 2003, p. 2309.

[1011] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 294.

[1012] ROYO VILLANOVA, Antonio, *Elementos de Derecho administrativo*, tomo II, Santarén, 26ª edición (por ROYO VILLANOVA, Segismundo), Valladolid, 1964/65, p. 958.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Estas afirmaciones, como lucirá evidente, gozan de la mayor relevancia, por razón de englobar cualquier modalidad de actuación administrativa como potencial desencadenante de responsabilidad patrimonial, en tanto en cuanto se cause, obviamente, un daño resarcible a algún particular o grupo de particulares. Específicamente, y como también se extrae de la explicación anterior del catedrático español, se comentarán, en particular, los supuestos de responsabilidad de daños generados por: (i) reglamentos; (ii) actos administrativos; (iii) hechos o actuaciones materiales; y finalmente (iv) inactividad administrativa; con ocasión a los cuales se ha considerado, con razón, que «Los actos y hechos de la Administración Pública que causan daños a los particulares constituyen el más extenso campo de aplicación de la teoría y práctica de la responsabilidad del Estado»[1013], como en seguida veremos.

2.3.1. Reglamentos

En el ejercicio de la *potestad reglamentaria*[1014] se pueden causar daños antijurídicos, ciertos, evaluables económicamente e individualizados en relación con un particular o grupo de particulares. A estos fines, no debe confundirse la eficacia normativa general del reglamento, con que el mismo pueda, como en efecto, generar daños individualizados[1015].

Estos daños pueden producirse (i) como consecuencia del ejercicio de esta función, al dictar una disposición general o cambiar alguna existente; (ii) por no adoptar —o contrariar— una disposición general delimitada por una norma de jerarquía superior; en ambos casos luego de ser declarada nula por sentencia la reglamentación de que se trate; y (iii) por no dictarse, en lo absoluto, una disposición reglamentaria delimitada o exigida por una norma de rango de ley; en todos estos supuestos en quebrantamiento del ordenamiento jurídico[1016].

2.3.2. Actos administrativos

En la actualidad se admite de manera general la procedencia de indemnización por daños resarcibles (antijurídicos, ciertos, etc.) generados por actos administrativos, tanto si los mismos son conformes con el ordenamiento jurídico, esto es, si son producto del funcionamiento administrativo normal o sin falta (actos *válidos*), como si incurren en cualquier vicio de nulidad absoluta o relativa, a otro decir, materializándose en concreción del funcionamiento anormal o con falta del servicio público (actos *inválidos*)[1017].

La clave radica, nuevamente, en que siempre que se origine un daño como consecuencia del ejercicio de una función administrativa, que el particular no tenga el deber de soportarlo por ausencia de causas o títulos legitimadores que lo justifique (daño antijurídico o injustificado), a

[1013] REIRIZ, María Graciela, *op. cit.*, p. 83.
[1014] Para su delimitación y ejercicio en Venezuela, por todos, *vid*. MUCI BORJAS, José Antonio, *Potestad reglamentaria y reglamento*, Editorial Jurídica Venezolana - Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2017, *in totum*.
[1015] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 295.
[1016] Cf. *Ibid.*, p. 295-297. En similar sentido, *vid*. ALCOBA ARCE, José María, «5. Actividades determinantes del daño», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004, p. 143-160.
[1017] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 298-299. En la doctrina venezolana, *vid*. RUIZ MARTÍNEZ, Aníbal E., *op. cit*., p. 161-199.

otro decir, que tenga lugar un *sacrificio particular*[1018], en cuyo caso nace entonces de manera indefectible el derecho a obtener la respectiva indemnización, aunque dicho acto causante del daño sea —y esto es importante remarcarlo— conforme con el ordenamiento jurídico (*e. g.*, los casos de indemnización por modificación de los planes de urbanismo[1019], ejecución de proyectos de obras públicas[1020], etc.), a otras voces, que se trate de un acto administrativo *válido*[1021].

Si esto es así, como en efecto lo es, tanto más evidente se presenta la responsabilidad por daños en supuestos de actos administrativos *inválidos*[1022]. También es notable que si un acto es declarado inválido pero el mismo no llegó a causar daño alguno, entonces no habrá lugar a indemnización. Después de todo, mal se puede resarcir un perjuicio inexistente. Esto evidencia que, por definición, no hay una relación necesaria entre *ilegalidad* y *responsabilidad*[1023], cuestión que se ve ratificada porque —como se acaba de ver— también puede haber responsabilidad sin ilegalidad (por actos *válidos*). Pero si, al contrario, la ejecución del acto ilegal que ha sido declarado nulo —por aquello de que, en principio[1024], «no hay indemnización

[1018] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit*., p. 189 y s.
[1019] Cf. *Ibid.*, p. 56.
[1020] Cf. DEL CAMPO BARCÓN, Guillermo, «5.2. Responsabilidad por actos administrativos, válidos e inválidos; especial referencia a la nulidad de actos de nombramiento de funcionarios», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004, p. 163.
[1021] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 299.
[1022] Para el tratamiento en Italia de este tema, entre otros, *vid*. FRACCHIA, Fabrizio, «La responsabilidad de la Administración pública por emanación de acto ilegítimo en el sistema italiano: la cuestión de la culpa», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 148, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 831-850.
[1023] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit.*, p. 216.
[1024] Y decimos «en principio» porque, como se apreciará más adelante en el estudio de la responsabilidad del Estado legislador tributario, específicamente en el supuesto de leyes declaradas *inconstitucionales*, puede tener lugar el reconocimiento de indemnización con ocasión a daños resarcibles causados en la aplicación de dicha ley, inclusive en el caso —y esto es lo que aquí interesa— de no haberse impugnado un acto administrativo dictado y ejecutado en cumplimiento de la misma, o de haberlo hecho sin éxito, lo que a su vez pudiera activar paralelamente la responsabilidad del Estado juez tributario, en los términos que se explicará. También está la cuestión, más amplia, sobre la posibilidad de *acumulación* de las pretensiones anulatoria e indemnizatoria, o de esperar el dictado de la sentencia que declare la nulidad para luego reclamar la reparación correspondiente, lo que supone tener en cuenta el Derecho procesal positivo vigente en el ordenamiento jurídico del que se trate, aspecto que escapa de nuestro objeto de investigación. Sobre estas alternativas (acumulación o espera) en el sistema español, *vid*. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso de Derecho administrativo*, tomo II, Civitas Ediciones, 9ª edición, Madrid, 2004, p. 444-445. Por su parte, en el sistema venezolano, especialmente sobre la procedencia de su acumulación en materia tributaria, la jurisprudencia ha considerado lo siguiente: «Asimismo, debe pronunciarse este Tribunal sobre los mecanismos procesales para hacer efectiva tal responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria, más aun considerando que los representantes del Fisco Nacional han alegado en este caso una supuesta incompatibilidad de procedimientos y la imposibilidad de presentar conjuntamente un recurso de nulidad y una solicitud de daños y perjuicios. Sobre el particular, es evidente que el argumento del Fisco debe ser rechazado, toda vez que en el ordenamiento jurídico los particulares afectados en su patrimonio por la actividad de la Administración Pública —y dentro de ésta de la Administración Tributaria— disponen, a título de opción, de dos técnicas para demandar la declaración y la reparación de los daños y perjuicios, a saber: primero, de los recursos contencioso-administrativos (de anulación, de abstención); segundo, de las llamadas demandas contra los entes públicos. En el primer caso, puede tratarse, precisamente, de la presentación *conjunta* de un recurso de nulidad y una solicitud de daños y perjuicios, posibilidad que tiene asidero constitucional y legal. En este sentido, el artículo 259 de la Constitución, al referirse a los poderes de los jueces contencioso administrativos (dentro de los cuales se encuentran los jueces contencioso tributarios), claramente autoriza la referida posibilidad de demandar de forma conjunta o acumulada la nulidad de un acto administrativo y una condena de daños y perjuicios, lo cual se confirma en base a

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

sin anulación»[1025]— le ocasionó daños resarcibles a algún particular o grupo de particulares, pues entonces a todas luces procederá la indemnización de rigor[1026].

En el contexto de los supuestos de responsabilidad por actos inválidos, MEDINA ALCOZ[1027] ha distinguido —en detenido tratamiento— los casos de (i) *ilegalidad*, en incumplimiento del deber de dictar una resolución ajustada a Derecho; (ii) *morosidad*, o funcionamiento tardío o con retraso, en incumplimiento del deber de resolver el procedimiento dentro de plazo; y (iii) *deslealtad*, en incumplimiento del deber de obrar de buena fe; sobre cuyo análisis se ha considerado que el presupuesto general o básico de todas esas actuaciones se identifica siempre con actos contrarios a la legalidad, de ahí que se encuentren dentro del ámbito de actuaciones prohibidas[1028].

2.3.3. Hechos y actuaciones materiales

Lo estándar o normal es que en la generación del daño intervenga —en alguna medida— la voluntad de una o varias personas físicas. Empero, también es posible que algún particular se vea lesionado por un hecho (administrativo[1029]) en el que está ausente toda manifestación volitiva, como lo sería, a título de mero ejemplo, la avería de alguna alcantarilla. Si bien estos daños suelen identificarse con supuestos de *inactividad administrativa* —a los que nos referiremos enseguida—, por no haberse adoptado las medidas necesarias, también la imputación a la Administración puede verse justificada únicamente en la creación del riesgo, indistintamente de haber adoptado todas las medidas adecuadas y exigibles de seguridad[1030].

---

consideraciones de tutela judicial efectiva (artículos 26, 49 y 257 de la Constitución). Asimismo, el artículo 131 de la Ley Orgánica de Corte Suprema de Justicia expresamente señala que en la misma sentencia que se pronuncie sobre la nulidad de un acto administrativo, el juez también puede condenar al pago de daños y perjuicios. En la misma dirección, el propio Código Orgánico Tributario en su artículo 327 permite al juez contencioso tributario pronunciarse en la misma sentencia sobre la nulidad de un acto y la reparación de daños que le sean imputables, por todo lo cual el mencionado alegato del Fisco Nacional en este caso resulta evidentemente improcedente, debiendo concluirse que el recurso de nulidad y condena presentado por SOFAVEN no presenta incompatibilidad de procedimiento alguno, resultando más bien plenamente ajustado a derecho. ASI SE DECLARA». Sentencia Nº 760 de 4.12.2003, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) v. Fisco Nacional.*

[1025] BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit*., p. 57.

[1026] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 300.

[1027] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad patrimonial por acto administrativo. Aproximación a los efectos resarcitorios de la ilegalidad, la morosidad y la deslealtad desde una revisión general del sistema*, Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2005, p. 253-407. Del mismo autor, enfocándose —en específico— en los atentados indemnizables contra la *confianza legítima*, en incumplimiento del deber de coherencia, *vid*. MEDINA ALCOZ, Luis, «Confianza legítima y responsabilidad patrimonial», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 130, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2006, p. 275-326.

[1028] Cf. BRIONES GONZÁLEZ, José, *La reparación por daños derivados de la justicia cautelar en el Derecho administrativo*, Civitas - Thomson Reuters - Aranzadi, Navarra, 2012, p. 134.

[1029] Entendiéndose por tales «aquellos fenómenos, situaciones o aconteceres con entidad propia, independientes de la voluntad de la administración, que producen efectos jurídicos respecto de ella. Cualquier acontecer producido por fenómenos físicos, por la interrelación entre naturaleza y hombre, (involuntario) o la sola intervención del hombre (involuntaria), es un hecho que adquirirá connotaciones jurídicas, si vincula a las entidades públicas o crea, como comúnmente se dice, relaciones jurídico-administrativas». SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, *Acto administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*, Universidad Externado de Colombia, 2ª edición, Bogotá, 1994, p. 44.

[1030] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 318.

De otro lado, resulta importante tener presente que buena parte de los daños que activan la responsabilidad de la Administración son la consecuencia de *actuaciones materiales*, las cuales pueden tener lugar con ocasión al dictado de un acto administrativo o más bien generarse sin la existencia de un acto previo[1031].

Así, se presenta evidente que, por lo general, el acto administrativo como tal o por sí solo, no genera un daño, sino más bien la *ejecución* de dicho acto. En supuestos de este tenor, cuando la actuación material dañosa esté legitimada por un acto administrativo inválido, la declaración de nulidad será el presupuesto de la responsabilidad. Pero tampoco es poco frecuente que la actuación material no esté antecedida de un acto previo, en los cuales también se pueden realizar una serie de actividades (*e. g.*, ejecución de obras de construcción, operaciones de bomberos para apagar incendios, reacción de las fuerzas del orden público para reprimir actividades contrarias al mismo, visitas tributarias no autorizadas, etc.) que eventualmente concreten supuestos de funcionamiento anormal o normal del servicio, en los cuales, de producirse un daño resarcible, entonces el mismo dará lugar a la respectiva indemnización[1032]. En definitiva, y como bien enseña JÈZE, hay hechos o actos materiales que pueden tener consecuencias jurídicas, ante los cuales la víctima de un daño podrá reclamar una indemnización[1033].

2.3.4. Inactividad administrativa

Para terminar, los daños resarcibles también pueden ser consecuencia, ya no del funcionamiento del servicio público, sino más bien de la falta absoluta de su funcionamiento, esto es, de la *inactividad* de la Administración cuando está obligada a actuar o «la falta de cumplimiento de un deber legalmente previsto de obrar»[1034], modalidad de responsabilidad que, como ya vimos, suele encuadrarse dentro de la clasificación de las tres formas típicas de funcionamiento anormal o con falta: (i) cuando funciona mal o de manera deficiente; (ii) *cuando no funciona en lo absoluto*[1035]; y (iii) cuando funciona tardíamente, con mora o retraso.

Ocupándose con especial detenimiento en la inactividad administrativa, en tanto omisión o pasividad patológica en el actuar de la Administración, GÓMEZ PUENTE considera que «la inactividad debe definirse a partir de la constatación de una omisión por la Administración de cualquier actividad, jurídica o material, legalmente debida y materialmente posible»[1036], de ahí, en enfoque resumido, se advierte que estructura su desarrollo de este fenómeno a partir de tres elementos clave, a saber: (i) la omisión de actividad jurídica o material (*no se ha actuado*); (ii) la

---

[1031] Cf. *Ibid.*, p. 317.
[1032] Cf. *Ibid*., p. 317-318.
[1033] Cf. JÈZE, Gaston, *Principios generales del Derecho administrativo*, tomo I, Editorial Palma, Buenos Aires, 1948, p. 70.
[1034] DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 247.
[1035] Un enfoque sobre la viabilidad, así como la eventual utilidad, de aplicar la doctrina y principios penalistas sobre la *comisión por omisión* a la responsabilidad patrimonial por inactividad administrativa, puede consultarse en: ENTRENA CUESTA, Rafael, «La responsabilidad e inactividad de la administración», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999*, Marcial Pons, Madrid, 1999, p. 357-371.
[1036] GÓMEZ PUENTE, Marcos, *La inactividad de la Administración*, Aranzadi, 2ª edición, Elcano (Navarra), 2000, p. 59.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

existencia de un deber legal de actuar (*se deba actuar*); y (iii) el contenido posible del deber legal (*se pueda actuar*)[1037].

La inactividad administrativa —que ha sido enfáticamente criticada por NIETO[1038]— a su vez puede tener lugar de distintas formas, entre éstas: (i) cuando no se deciden los procedimientos administrativos iniciados a instancia del particular interesado (o los iniciados de oficio); (ii) cuando no se atienden las denuncias presentadas por los administrados; y (iii) cuando no se adoptan las medidas adecuadas[1039].

En el caso de *no decidirse los procedimientos administrativos iniciados a instancia del administrado interesado*, luce de especial relevancia precisar que la institución del silencio administrativo *no excluye la responsabilidad en la que puede incurrir la Administración*[1040], al no decidir dentro de los lapsos legales en que tenía la obligación de hacerlo, máxime si se repara en que en el supuesto específico del silencio negativo, lo único que se «garantiza»[1041] es la posibilidad de recurrir frente al acto presunto[1042].

[1037] Cf. *Ibid*., p. 43-120.

[1038] «Lo que agobia a los ciudadanos no es que la Administración actúe mal, sino que no actúe: que pasen los meses y los años y el establecimiento no obtenga la licencia (…)// En la actualidad, el empresario que pleita con la Administración, más que por el dinero está preocupado por el tiempo, puesto que del tiempo depende su éxito o fracaso (…) El establecimiento cerrado por una denegación injusta de licencia ha de seguir pagando a su personal y los intereses de su crédito, que además le será cancelado inexorablemente (…)// La Administración conoce sobradamente estos efectos, sabe que el empresario no puede resistir el transcurso del tiempo y se presta al juego con aterradora frialdad». NIETO, Alejandro, «Prólogo», en BLANCO ESTEVE, Avelino, *La responsabilidad de la administración por actos administrativos*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 1985, p. 19-20. Sobre este tema, resulta de consulta obligatoria los adelantados estudios de este importante autor, publicado el primero a inicios de la década de los sesenta, luego revisitada la cuestión a mediados de los ochenta y después terminando los noventa, en: NIETO, Alejandro, «La inactividad de la Administración y el recurso contencioso-administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 37, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962, p. 75-126; NIETO, Alejandro, «La inactividad material de la Administración: veinticinco años después», *Documentación Administrativa*, Nº 208, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1986, p. 11-64; y NIETO, Alejandro, «La inactividad de la Administración en la LJCA de 1998», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Administrativo*, Número Extraordinario, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1999, p. 45-64.

[1039] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 318-323. Para otras clasificaciones de las especies de inactividad administrativa, de acuerdo con los distintos ámbitos en los que la Administración está obligada a actuar, *vid*. AGUADO I CUDOLÀ, Vicenç, *Silencio administrativo e inactividad. Límites y técnicas alternativas*, Marcial Pons, Madrid, 2001, *in totum*; AGUADO I CUDOLÀ, Vicenç y NETTEL BARRERA, Alina del Carmen, «Capítulo VI. La responsabilidad patrimonial por inactividad de la administración», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 281-348; GÓMEZ PUENTE, Marcos, «Responsabilidad por inactividad de la Administración», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994, p. 139-204; y, especialmente, GÓMEZ PUENTE, Marcos, *La inactividad… cit.*, *in totum*. Sobre las tipologías de inactividad administrativa, con un estudio comparado del Derecho español y venezolano sobre el tema, *vid*. UROSA MAGGI, Daniela, *Tutela judicial frente a la inactividad administrativa en el Derecho español y venezolano*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2003, p. 48-62.

[1040] Al respecto, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El silencio administrativo en el Derecho venezolano*, Editorial Sherwood, Caracas, 2000, p. 109-119.

[1041] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, «El silencio administrativo», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 7, año III, Revista de Derecho Administrativo y Fiscal, La Coruña, 1964, p. 39-40.

[1042] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 318.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

De similar manera ocurre cuando las *denuncias formuladas por los particulares que no son atendidas*, concretándose la inactividad o pasividad de la Administración en estos casos, y en la medida que dicho comportamiento causen lesiones resarcibles, como sería el escenario típico de daños al medio ambiente por falta de atención de denuncias sobre infracciones en las que incurra alguna actividad industrial por emisiones tóxicas (humos, residuos, etc.)[1043].

Y en lo relativo a la *no adopción de medidas adecuadas*, se ha considerado que uno de los supuestos más frecuentes era el correspondiente a los daños causados en accidentes de tránsito[1044] por mal estado de la señalización de las vías públicas, también agregándose bajo este rótulo las lesiones ocasionadas por servicios sanitarios deficientes[1045], mal funcionamiento de prisiones[1046], medidas deficientes de seguridad en instalaciones deportivas o de espectáculos públicos[1047], deficiente estado de las calles o carreteras[1048], mal estado del alcantarillado, entre otros[1049].

3. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Lo sostenido hasta este punto en relación con la responsabilidad patrimonial de la Administración pública, en lo general, es en un todo aplicable o trasladable a la Administración tributaria, en lo particular. Esto goza de la mayor importancia, si se tiene en cuenta que «la responsabilidad se convierte en el único instrumento que asegura a los particulares una posición de cierto equilibrio»[1050] ante las revisables *prerrogativas* con las que cuenta —allende la teóricamente superada concepción de la relación jurídico-tributaria como una «relación de poder»—, así como por razón de la marcada voracidad recaudatoria de las Administraciones tributarias que se suele justificar con las «crecientes necesidades financieras» del Estado (del que se trate).

[1043] Cf. *Ibid*., p. 319-320.

[1044] Al respecto, *vid*. FERNÁNDEZ DE GATTA SÁNCHEZ, Dionisio, «Capítulo XXIX. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos en accidentes de tráfico», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 1369-1434.

[1045] Al respecto, *vid*. CUETO PÉREZ, Miriam, «Capítulo XVI. Responsabilidad patrimonial de la administración en el ámbito sanitario», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 837-884.

[1046] Al respecto, *vid*. TORRES LÓPEZ, Asunción y ARANA GARCÍA, Estanislao, «Capítulo XIII. La responsabilidad patrimonial de la administración penitenciaria», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 681-713.

[1047] Al respecto, *vid*. BLANQUER, David, «Capítulo XXXII. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos en fiestas populares y espectáculos», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 1501-1575.

[1048] Al respecto, *vid*. BUSTILLO BOLADO, Roberto O., «Capítulo XXX. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos a causa de deficiencias en calles y vías», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 1435-1457.

[1049] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit*., 2ª edición, p. 320-322.

[1050] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 59.

USC
DE COMPOSTELA

También resulta apreciable que, así como se ha justificado la responsabilidad de la Administración pública sobre la base de una fundamentación *objetiva*, siendo lo relevante la comentada noción de *antijuridicidad por ausencia de deber de tolerar el daño*, ya sea cuando exista un título expreso y legal que lo justifique pero que la Administración lo ha desatendido al materializar su actuación (u omisión) de manera contraria a Derecho o, como lo precisa ORTIZ ÁLVAREZ, «todo funcionamiento anormal de los servicios fiscales es susceptible de implicar la responsabilidad administrativa»[1051], por ejemplo sustanciando un procedimiento tributario a espaldas del debido proceso constitucional (antijuridicidad *subjetiva*: actuación ilegal por funcionamiento anormal o con falta), o porque simple y llanamente no exista tal causa legal que obligue al particular a soportar el daño (antijuridicidad *objetiva*: actuación legal por funcionamiento normal o sin falta), entonces de la misma manera la Administración tributaria será responsable aun en el supuesto de haber obrado conforme a Derecho, si tal actuación causó un daño resarcible al sujeto pasivo de la obligación tributaria y éste no tiene el deber de tolerarlo por ausencia de causa legitimadora del mismo.

Esta idea además se presenta más palpable o evidente, si se quiere, en el caso de la responsabilidad de la Administración tributaria, porque después de todo y como ya fuera atendido (capítulo VI), la teoría de la *igualdad contributiva* de sacrificio ante las cargas tributarias fue la que dio basamento conceptual a la misma, llegando a caracterizarse como uno de los fundamentos clásicos o tradicionales de la responsabilidad patrimonial del Estado, cuya lógica resulta difícilmente cuestionable: si *todos* los particulares se *benefician* del funcionamiento de la Administración tributaria, entonces *todos* —y no sólo algunos— de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria deben también soportar los *perjuicios* de dicho funcionamiento.

Y como se desarrolló en atención a los distintos criterios de acuerdo con los cuales se pueden clasificar las tipologías de responsabilidad patrimonial de la Administración, específicamente según la *actividad administrativa* desplegada, éste es igualmente aplicable para sistematizar las más variadas maneras en las que puede tener lugar la responsabilidad patrimonial administrativa en materia tributaria, a saber: (i) por reglamentos tributarios (*e. g.*, por dictarse al margen de lo establecido en la ley, especialmente en relación con los elementos constitutivos o esenciales del tributo que son de estricta reserva de ley); (ii) por actos administrativos tributarios (*e. g.*, determinaciones tributarias o sanciones ilegales que supongan reembolsos o devoluciones de ingresos indebidos, etc.); (iii) por actuaciones materiales (*e. g.*, vías de hecho de los funcionarios fiscales); y (iv) por inactividad administrativa (*e. g.*, por no tramitar solicitudes de los sujetos pasivos); siempre que, como tantas veces se ha precisado, se cause un *daño resarcible* como consecuencia de tal actuación u omisión, en cuyas características nos adentraremos luego con detenimiento (capítulo VIII).

Luce importante señalar, que si bien nuestro enfoque se centra en la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, no debe perderse de vista que al ser *todos* los poderes públicos del Estado responsables por los daños resarcibles que generen, ello supone que las lesiones causadas por el Estado juez y por el Estado legislador en el ámbito tributario también serán indemnizables, en los términos antes preciados (capítulo III) y que más adelante se revisitarán con mayor detalle.

[1051] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 551.

3.1. Particularidad de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria: los daños jurídicos (tolerables, soportables o justificados) en el ejercicio de la competencia tributaria

Ahora bien, antes de adentrarnos en el *fundamento normativo venezolano* y en las *causas* de las que puede derivar la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, nuevamente debe tenerse presente que los daños resarcibles siempre tienen que identificarse con lesiones no justificadas, esto es, con detrimentos patrimoniales que el sujeto pasivo tributario no esté obligado a tolerar o soportar (el *daño antijurídico*), categoría sobre la cual se volverá en detalle más adelante (capítulo VIII).

La razón de este breve pero importante recordatorio obedece a que, buena parte de las actuaciones que lleva a cabo la Administración fiscal en el ejercicio de la *competencia tributaria* (gestión, determinación, recaudación, etc.) de los impuestos, tasas y contribuciones genera —por definición— perjuicios en el patrimonio de los contribuyentes y responsables, como bien lo destaca MATA SIERRA[1052]. Sin embargo, ello no es por sí sólo suficiente para dar lugar a la activación de la responsabilidad patrimonial, porque no toda y cualquier lesión encuadra bajo el rótulo de «resarcible» o «indemnizable». Como ya fuera señalado y más adelante se volverá en detalle sobre esta cuestión, además es necesario que el sujeto pasivo no tenga la obligación de tolerar el daño que experimente en su patrimonio, o que teniendo que soportarlo por expresa y legal disposición en tal sentido, la Administración haya incurrido en funcionamiento anormal al concretar su ejercicio de la competencia tributaria.

Lo que se quiere recalcar, antes de identificar el fundamento normativo de la institución en el ordenamiento venezolano y de entrar en las causas que tienen la entidad de dar lugar a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, es que la gestión de los tributos puede naturalmente traducirse en detrimentos patrimoniales en cabeza del contribuyente, por lo que es necesario que los mismos califiquen, además, como *intolerables* o *insoportables*, para gozar de la cualidad de *daños antijurídicos* y, con ello, tener la potencialidad de ser *resarcibles* o *indemnizables* cuando éstos estén presentes —conjuntamente— con las demás características necesarias del daño, a la vez que con los demás presupuestos de activación de esta categoría, a saber: la imputación y la relación de causalidad (capítulo VIII).

3.2. Fundamento normativo de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela

Ya se ha comentado la ausencia de un desarrollo normativo detenido, acabado y detallado del sistema venezolano de responsabilidad patrimonial de la Administración (capítulo III). Sin embargo, como también se pudo apreciar en el particular correspondiente al *fundamento legislativo* de esta institución en el ordenamiento jurídico venezolano, son varias las normas de la LOAP, la LOJCA y de la LOPA las que, entre otras, dan sustento expreso a esta categoría.

Pues bien, lo propio tiene lugar en cuanto al fundamento normativo particular en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, la cual ha estado regulada en

[1052] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 89.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

distintas normas de las versiones anteriores del COT[1053], encontrándose en la actualidad disciplinada en el artículo 335 del COT/2020 que, como enseguida se apreciará, permite extraer

[1053] Artículo 211 del COT de 1982 (COT/1982) (Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 2.992 Extraordinario, 3 de agosto de 1982): «Declarado totalmente sin lugar el Recurso, la acción o en su caso las excepciones en el juicio de cobro, o cuando estas últimas no hubiesen sido opuestas y hubiese vencido el lapso para que el deudor acreditare el pago, procederá en la respectiva sentencia la condenatoria en costas del contribuyente o responsable, las cuales no excederán del diez por ciento (10%) de la cuantía del Recurso o acción o de la demanda, según corresponda.// **Cuando, a su vez, el sujeto activo del respectivo tributo resulte totalmente vencido por sentencia definitivamente firme, será condenado en costas en los términos previstos en este artículo**.// Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el Tribunal fijará prudencialmente las costas.// El Tribunal podrá eximir del pago de las costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de ello en la sentencia.// **Los intereses son independientes de las costas, pero ellos no correrán por el tiempo durante el cual esté paralizado el juicio**» (resaltado agregado). Artículo 218 del COT de 1992 (COT/1992) (Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 4.466 Extraordinario, 11 de septiembre de 1992): «Declarado totalmente sin lugar el Recurso, la acción o en su caso las excepciones en el juicio de cobro, o cuando estas últimas no hubiesen sido opuestas y hubiese vencido el lapso para que el deudor acreditare el pago, procederá en la respectiva sentencia la condenatoria en costas del contribuyente o responsable, las cuales no excederán del diez por ciento (10%) de la cuantía del Recurso o acción o de la demanda, según corresponda.// **Cuando, a su vez, el sujeto activo del respectivo tributo resulte totalmente vencido por sentencia definitivamente firme, será condenado en costas en los términos previstos en este artículo**.// Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el Tribunal fijará prudencialmente las costas.// El Tribunal podrá eximir del pago de las costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de ello en la sentencia.// **Los intereses son independientes de las costas, pero ellos no correrán por el tiempo durante el cual esté paralizado el juicio**» (resaltado agregado). Artículo 218 del COT de 1994 (COT/1994) (Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 4.727 Extraordinario, 27 de mayo de 1994): «Declarado totalmente sin lugar el Recurso, la acción o en su caso las excepciones en el juicio de cobro, o cuando estas últimas no hubiesen sido opuestas y hubiese vencido el lapso para que el deudor acreditare el pago, procederá en la respectiva sentencia la condenatoria en costas del contribuyente o responsable, las cuales no excederán del diez por ciento (10%) de la cuantía del Recurso o acción o de la demanda, según corresponda.// **Cuando, a su vez, el sujeto activo del respectivo tributo resulte totalmente vencido por sentencia definitivamente firme, será condenado en costas en los términos previstos en este artículo**.// Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el Tribunal fijará prudencialmente las costas.// El Tribunal podrá eximir del pago de las costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de ello en la sentencia.// **Los intereses son independientes de las costas, pero ellos no correrán por el tiempo durante el cual esté paralizado el juicio**» (resaltado agregado). Artículo 327 del COT/2001: «Declarado totalmente sin lugar el recurso contencioso, o en los casos en que la Administración Tributaria intente el juicio ejecutivo, el tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso o de la acción que dé lugar al juicio ejecutivo, según corresponda.// Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.// **Cuando a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo.** Asimismo, dichas sentencias indicarán la **reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria**.// **Los intereses son independientes de las costas, pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado**.// **Parágrafo Único.** El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia» (resaltado agregado). Artículo 334 del COT de 2014 (COT/2014) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.152 Extraordinario, 18 de noviembre de 2014): «Declarado totalmente sin lugar el Recurso Contencioso, el tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso.// Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.// **Cuando a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo**. Asimismo, dichas sentencias indicarán la **reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria**.// **Los intereses son independientes de las**

—a la vez que confirmar— las propiedades definitorias o rasgos característicos que antes se abordaron sobre esta categoría (capítulo III), ahora en relación con su vertiente tributaria desde el año 1982. De conformidad con este enunciado (que viene a repetir, en esencia, la norma contenida en el artículo 327 del COT/2001):

> «Artículo 335 del COT/2020. Declarado totalmente sin lugar el Recurso Contencioso, el tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso. Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.// **Cuando a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo**. Asimismo, dichas sentencias indicarán la **reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria**.// **Los intereses son independientes de las costas**, pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado.// Parágrafo Único. El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia» (resaltado agregado).

De entrada resulta apreciable, con especial relevancia, que la norma en cuestión hace referencia expresa a la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria —si bien lo hace en un segundo plano, cuestión que ha generado una punzante crítica en la doctrina[1054]—, cuando alude a que las «sentencias indicarán la **reparación** por los **daños** que sufran los **interesados**, siempre que la lesión sea **imputable** al **funcionamiento** de la **Administración Tributaria**» (resaltados agregados), desde su incorporación en el COT/2001, en el cual se evidencia la recepción institucional del artículo 140 de la Constitución de 1999.

Pero, además, y antes de extraer las características o propiedades definitorias de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria a partir de esa (para aquel entonces,

---

costas, pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado.// **Parágrafo Único.** El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia» (resaltado agregado).

[1054] «Ante todo, conviene precisar que la regulación en cuestión es por demás lamentable, no solamente por inútil y escueta, sino también por evidenciar la tremendamente mala técnica legislativa de la que el Legislador Nacional se sirvió, a un doble título, pues se incluyó por primera vez en forma expresa esta institución en el Código Orgánico Tributario (lo cual podría haber sido al menos enriquecedor), pero se lo hizo dejándola inmersa dentro del dispositivo legal que trata sobre las costas procesales, no teniendo en absoluto nada que ver una cosa con la otra; y, peor aun, ni siquiera se le dedicó un parágrafo ni tampoco un simple párrafo independiente, exclusivo o propio, sino que se la difuminó como segunda oración, a continuación del punto y seguido del segundo párrafo del dispositivo en cuestión, estando las ideas anterior y posterior vinculadas con las costas procesales.// Ahora bien, se afirma que la norma es inútil y escueta; inútil, por cuanto ya la posibilidad de que el juez de lo contencioso administrativo condene a la Administración Pública a la reparación de daños y perjuicios causados al administrado, como consecuencia de la actividad administrativa, se encuentra prevista en forma general en la Constitución; y, escueta, porque, de ser conveniente una normativa legal al respecto, debería ser para ampliar y detallar mejor la institución, mas allá de la mera declaración principista». BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 523-524.

nueva) parte del enunciado, lo cierto es que también se regula —desde el COT/1982— la categoría de las *costas procesales* cuando resulta totalmente vencida alguna de las partes del proceso, teniendo particular importancia a nuestros fines el caso en el que la Administración tributaria pierda por completo el juicio, esto es, se declare *con lugar* el recurso contencioso tributario, precisamente porque en ese escenario se estaría, como es sabido, ante otro supuesto (particular) de responsabilidad patrimonial, que luego se abordará.

También es de notar que, aparte de las costas procesales, igualmente se disciplina en el enunciado bajo análisis —también desde el COT/1982— la reparación vía *intereses*, independientemente de las costas, sobre los cuales se volverá más adelante a propósito de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en casos de devolución o reintegro de ingresos indebidos. Importante hacer énfasis, desde ya, en que se trata de un supuesto autónomo de reparación, por lo que no debe confundirse con las costas, en los términos que se planteará.

Ahora bien, volviendo a la parte de la norma que en este punto reviste especial interés para desentrañar las propiedades definitorias de la institución en el ordenamiento tributario venezolano, habida cuenta se refiere a la responsabilidad patrimonial de manera *expresa* y *amplia*, e indistintamente de los supuestos particulares apenas referidos de reparación de daños vía costas procesales e intereses, lo cierto es que se aprecia, en primer lugar, la reiteración del carácter *directo* de la responsabilidad patrimonial, ahora de la Administración tributaria en lo particular. En efecto, se presenta indubitable dicho carácter de la responsabilidad, en tanto en cuanto se hace mención expresa a la imputación de la lesión al funcionamiento de la Administración tributaria, sin referencia alguna (directa o indirecta) al funcionario causante de la misma, en plena acogida del artículo 140 constitucional.

En segundo lugar, y como ocurre con las normas legales sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración pública en general, anteriormente analizadas (capítulo III), se vuelve a omitir toda mención o referencia alguna a cualquier elemento de *carácter subjetivo* para activar la responsabilidad de la Administración tributaria y, con ello, se viene a ratificar una vez más el carácter *objetivo* que normativamente se le reconoce u otorga a la misma, con lo cual los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial en materia tributaria serían —en los términos que más adelante se desarrollarán (capítulo VIII)— los siguientes: (i) el daño resarcible, (ii) la imputación, y (iii) la relación de causalidad; sin poder requerirse o exigirse *culpa* alguna de la autoridad fiscal.

En tercer lugar, la referencia a que «la lesión sea imputable al **funcionamiento** de la Administración Tributaria» (resaltado agregado), nuevamente en perfecta recepción de la norma constitucional, pone otra vez de relieve el carácter *general* del sistema, a otro decir, que el régimen venezolano de responsabilidad patrimonial en materia tributaria abarca tanto la modalidad por funcionamiento anormal o con falta, así como por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, lo que en paralelo deja ver, a la vez que ratifica, la noción de *antijuridicidad objetiva* que fundamenta o justifica el sistema[1055], sobre la cual se profundizará luego (capítulo VIII).

[1055] Como lo ha sostenido la doctrina tributaria venezolana, desde hace más de dos décadas. Al respecto, FRAGA-PITTALUGA planteó, en un innovador estudio para el momento sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, lo siguiente: «si la afectación del patrimonio del sujeto pasivo causa a éste un daño que va

Y en cuarto lugar, debe tenerse en cuenta que si bien el enunciado hace referencia expresa a la Administración tributaria, debido a que hace alusión a las partes del proceso contencioso tributario, con lo cual nada señala —ni pudiera hacerlo— en su discurso normativo sobre los poderes públicos judicial y legislativo, ello no da pie a entender, en lo absoluto, que la responsabilidad patrimonial en materia tributaria se limita a abarcar los supuestos de reparación de daños resarcibles que se generen a los particulares por parte de la Administración tributaria exclusivamente, dejando fuera de su ámbito de aplicación al Estado juez y al Estado legislador tributarios.

A este respecto, la doctrina venezolana ha considerado, con base en los fundamentos constitucionales y legales de la responsabilidad patrimonial del Estado, así como a partir de la jurisprudencia, que la *vertiente tributaria* de esta institución goza de cobertura en su misma extensión. Con toda autoridad, así lo ha sostenido FRAGA-PITTALUGA[1056], para quien la citada sentencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en el caso *Hugo Eunices Betancourt Zerpa*, en la cual se consideró que esta institución «abarca todos los daños ocasionados por cualquiera actividad derivada del ejercicio de las funciones ejercidas por los órganos del Poder Público», evidentemente debe entenderse como comprensiva de las actuaciones (y omisiones) de los poderes públicos (ejecutivo, judicial y legislativo) en materia tributaria.

De lo anterior que, apelando al ya atendido carácter *unitario* del sistema de responsabilidad patrimonial venezolano (capítulo III), también deba entenderse que *todos* los poderes públicos en sus dimensiones fiscales (y ya no sólo el Estado administrador, sino los Estados juez y legislador tributarios también), tienen la obligación de reparar los daños resarcibles que generen a los sujetos pasivos, así como a los ciudadanos en general, como más adelante se desarrollará.

3.3. Causas de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Sabido es que «Al igual que ocurre con la Administración en general, la Tributaria en particular está obligada a resarcir, a través de una indemnización integral, los daños especiales y anormales que su actuación, ajustada a derecho o no, por falta de servicio o sin ella, provoque en el patrimonio de los particulares, pues en nuestro ordenamiento jurídico, como lo ha dicho con acierto la jurisprudencia, la responsabilidad del Estado es un principio general del Derecho y un valor inherente a todo Estado moderno y democrático»[1057].

En este sentido, y desde la perspectiva de la *actividad administrativa*, la doctrina[1058] ha planteado no pocos supuestos de responsabilidad de la Administración tributaria, resaltando, entre otros, los siguientes: (i) por demora en la tramitación de los procedimientos tributarios; (ii)

---

más allá de los límites que impone el deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas, es decir, si el ejercicio de las potestades y competencias tributarias supone en un caso dado un daño antijurídico, surge la obligación de resarcir». FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 23. Más recientemente, el autor ha reiterado su posición en: FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 761.

[1056] Cf. *Ibid.*, p. 758-759.

[1057] *Ibid.*, p. 752.

[1058] *Ibid.*, p. 773-799.

UNIVERSIDAD DE COMPOSTELA

como consecuencia de las medidas cautelares dictadas para proteger el crédito tributario[1059]; (iii) por su actividad consultiva; (iv) por la recaudación de ingresos tributarios indebidos[1060]; (v) por aplicación de medidas administrativas; (vi) por la ejecución de créditos fiscales; y (vii) por el ejercicio de su potestad sancionatoria[1061].

También se han considerado, dentro de los supuestos específicos que pueden dar lugar a casos de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, los indicados a continuación: (i) por la iniciación del (entonces) juicio ejecutivo, ahora procedimiento administrativo de cobro ejecutivo; (ii) por retraso de la Administración tributaria en decidir sobre las peticiones y reclamaciones presentadas por los administrados; (iii) por consultas emanadas de la Administración Tributaria; y (iv) por actuaciones del poder nacional frente a otros entes político-territoriales[1062].

No obstante, para facilitar una sistematización de las variadas tipologías, a la vez que situaciones, de responsabilidad patrimonial en las que puede incurrir la Administración tributaria, sin necesidad de presentarlas en atención a los criterios antes expuestos (según la fuente jurídica, el funcionamiento administrativo y la actividad administrativa), y atendiendo la certera recomendación de MATA SIERRA[1063] y FRAGA-PITTALUGA[1064], con relación a la amplísima e innecesaria casuística a la que habría que apelar para (pretender) enumerar «todos» los supuestos en los que se pudiera activar esta institución, en seguida se plantearán algunas de las *causas* que son más propensas a dar lugar a la responsabilidad de las autoridades fiscales, a otro decir, nos ocuparemos de reseñar algunos motivos, circunstancias o razones que justifican la indemnización de daños resarcibles en los que puede incurrir la Administración tributaria, ampliando en este sentido lo recién referido en el contexto del sistema venezolano.

3.3.1. Responsabilidad de la Administración tributaria por demora en los procedimientos tributarios

Anteriormente se precisaba, a propósito de la responsabilidad patrimonial de acuerdo con el funcionamiento administrativo, específicamente en su tipología por funcionamiento anormal o con falta, que esta especie es frecuentemente dividida en tres modalidades, a saber: (i) el servicio público ha funcionado mal o deficientemente; (ii) el servicio público no ha funcionado; o (iii) *el servicio público ha funcionado con demora o retraso*, tema que, como antes lo vimos, es

[1059] Cf. BETANCOURT RAMÍREZ, Daniel, «Las pretensiones de condena en el Derecho procesal tributario venezolano como expresión de la garantía patrimonial integral de los contribuyentes frente al funcionamiento de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015, p. 83-112.

[1060] Cf. CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición y recuperación de tributos en el Derecho tributario venezolano*, Lizcalibros, Caracas, 2006, p. 257-259.

[1061] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la aplicación de sanciones administrativas», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 125, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010, p. 133-160.

[1062] Cf. ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, «Contencioso tributario de nulidad y condena. Especial referencia a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 17, Editorial Sherwood, Caracas, 2003, p. 24-44.

[1063] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 90.

[1064] FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 32. Así también lo ha sostenido, más recientemente, en: FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 774.

desarrollado por MEDINA ALCOZ[1065] bajo el rótulo de *morosidad* por incumplimiento del deber de resolver el procedimiento dentro de plazo legalmente establecido, a propósito de la clasificación de los supuestos de responsabilidad por actos inválidos.

Es este supuesto el que, precisamente, abre la puerta a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria cuando ésta se demora injustificadamente en la sustanciación o tramitación de los procedimientos tributarios. Así lo explica FRAGA-PITTALUGA: «La mora administrativa es fuente de inseguridad jurídica y ésta es una prolífica matriz para la generación de perjuicios de toda índole en el patrimonio de los particulares: negocios que se frustran, oportunidades que se pierden, actividades productivas que se paralizan, proyectos que quedan en suspenso, capitales que quedan anclados sin poder convertirse en fuente de riqueza y empleo, etc. La lista podría continuar ad infinitum y sólo quien ha conocido la Administración Pública por dentro sabe el universo de situaciones dañosas que el retardo en la tramitación de los procedimientos puede provocar»[1066]. Como se observa, y siguiendo al mismo autor, «nos encontramos un supuesto típico donde es el régimen ordinario de responsabilidad patrimonial el que tiene cabida, esto es, la responsabilidad por falta o funcionamiento anormal, puesto que, como hemos sostenido, el retardo en la tramitación y resolución de los procedimientos administrativos es una situación antijurídica, contraria a la Constitución y a la leyes»[1067].

Resulta de máxima importancia en el análisis del retraso de la tramitación de los procedimientos tributarios, como se acaba ver en el recién recordado análisis de MEDINA ALCOZ, tener en cuenta el lapso máximo legalmente establecido de su duración. Así lo destaca MATA SIERRA, para quien «La demora en la tramitación del expediente, ha de analizarse, como es lógico, de forma conjunta con los límites temporales de los que la Administración dispone en cada caso para resolver»[1068], a lo que también agrega que «Así, la extralimitación de los plazos en el desarrollo de los procedimientos tributarios —ya sean de gestión, inspección, recaudación o revisión— sin perjuicio de activar otros medios de defensa previstos por el ordenamiento, si produce de forma fehaciente la lesión patrimonial de los administrados, es susceptible de convertirse en causa suficiente para que los mismos puedan instar la responsabildad de la Administración tributaria causa de su funcionamiento anormal»[1069].

Trátese del procedimiento tributario del que se trate (procedimientos constitutivos o de primer grado [fiscalización, verificación, etc.], recursivos o de segundo grado [recurso jerárquico], procedimientos iniciados a instancia del contribuyente [solicitudes de actualización del «Registro Único de Información Fiscal» o RIF, de emisión de certificados de solvencia[1070], de declaratoria de prescripción de obligaciones tributarias[1071], de recuperación de créditos

[1065] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 311-340.
[1066] FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 32-33.
[1067] *Ibid*., p. 34.
[1068] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 117.
[1069] *Ibid*., p. 119-120.
[1070] Al respecto, *vid*. Sentencia Nº 654 de 30.6.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Sucesión Carlos Alberto Domínguez v. Fisco Nacional*; y sentencia Nº 137 de 26.3.2013, Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Sucesión Antonio Martínez v. Fisco Nacional.*
[1071] Al respecto, *vid*. Sentencia Nº 02734 de 21.11.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Carmen Violeta Román Hidalgo v. Fisco Nacional.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

fiscales[1072], de desincorporación del sistema[1073], etc.], entre otros), en la medida que el mismo desborde los límites temporales establecidos en la ley —lo cual se vería encontrado, en el ordenamiento jurídico venezolano, con los estándares de *celeridad*, *eficacia* y *eficiencia* integrantes del principio de *buena administración*[1074] que disciplina el artículo 141[1075] de la Constitución y con el *derecho constitucional de petición y oportuna respuesta*[1076], establecido en el artículo 51[1077] *eiusdem*— y tal circunstancia cause daños resarcibles a los sujetos pasivos tributarios, entonces será reclamable la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en tanto se den cita los presupuestos de imputación y la relación de causalidad, con lo

[1072] Al respecto, *vid*. Sentencia Nº 00435 de 19.5.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Coca-Cola Servicios de Venezuela, C.A. v. Fisco Nacional*; sentencia de 14.12.2006, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana, caso *Sun Trust Mercado de Capitales, S.A. v. Fisco Nacional*; sentencia Nº 0560 de 10.11.2008, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, caso *Ferro Aluminio, C.A. v. Fisco Nacional*; y sentencia Nº 2055 de 19.11.2014, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Unilever Andina Venezuela v. Fisco Nacional*.

[1073] Al respecto, *vid*. Sentencia de 3.10.2016, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes, caso *Corporación Ebay tiendas, C.A., v. Fisco Nacional.*

[1074] Vinculación conceptual entre el principio de *buena administración* y el derecho de *petición y oportuna respuesta* que tiene el particular ante la Administración pública, que supone el derecho a *obtener una resolución en plazo razonable*, apreciada recientemente por el Tribunal Supremo español en los términos siguientes: «A la Administración municipal le era exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivada de su actuación, por así exigirlo el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al administrado. Con carácter general tiene el administrado derecho a respuesta oportuna y eficaz de las autoridades administrativas y derecho a una resolución administrativa en plazo razonable. La desvinculación al sentido del silencio administrativo negativo prevista en el artículo 24.3.b) de la Ley 39/2015 no es compatible con los principios de buena administración, racionalización y eficacia administrativas, en el caso de la adopción de una resolución de archivo por desistimiento —al considerarse no atendido el requerimiento de subsanación por deficiencias formales en la solicitud— dictada tardía y extemporáneamente (incluso, insistimos, iniciada ya la vía jurisdiccional)». Sentencia Nº 1639 de 5.12.2023, Tribunal Supremo español, Sala de lo Contencioso. Disponible en: https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/7ffb2a785208e495a0a8778d75e36f0d/20240111. Para un recuento (y valoración crítica) de la jurisprudencia del Tribunal Supremo español sobre el principio de buena administración en materia tributaria, *vid*. MARÍN-BARNUEVO FABO, Diego, «El principio de buena administración en materia tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 186, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020, p. 23-36; y ÁLVAREZ MARTÍNEZ, Joaquín, «El principio de buena administración como nuevo paradigma jurídico y su aplicación en el ámbito tributario: régimen normativo, naturaleza jurídica y contenido», *Nueva fiscalidad*, Nº 1/2022, Dykinson, Madrid, 2022, p. 40-61.

[1075] Artículo 141 de la Constitución venezolana: «**La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas** y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, **celeridad, eficacia, eficiencia**, transparencia, rendición de cuenta y **responsabilidad en el ejercicio de la función pública**, con sometimiento pleno a la ley y al derecho» (resaltado agregado).

[1076] Cf. Sentencia Nº 101 de 4.11.2004, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Elia Yanave de Segovia v. Alcalde del Municipio Atures, Puerto Ayacucho, Estado Amazonas*; sentencia Nº 583 de 11.4.2005, Corte Segunda de lo Contencioso Administrativo, caso *Gustavo José Mata Méndez v. Universidad Simón Bolívar*; sentencia Nº 745 de 15.7.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Espacio Público v. Contraloría General de la República*; y sentencia Nº 965 de 15.10.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Yajaira Concepción Morales Tórrez v. Ministerio del Poder Popular para las Obras Públicas y Vivienda*.

[1077] Artículo 51 de la Constitución venezolana: «**Toda persona tiene el derecho de representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público o funcionaria pública sobre los asuntos que sean de la competencia de éstos, y a obtener oportuna y adecuada respuesta**. Quienes violen este derecho serán sancionados conforme a la ley, pudiendo ser destituidos del cargo respectivo» (resaltado agregado).

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cual se estará, en definitiva, «responsabilizando a la Administración de su propia ineficacia del funcionamiento anormal de sus propios órganos»[1078].

Finalmente, más adelante se analizará el supuesto normativo establecido en el artículo 138 del COT/2020, que disciplina un caso concreto de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por *demora o retraso* en la devolución de documentación entregada por el contribuyente en cumplimiento de medidas administrativas, el cual, por tratarse de una situación sobrevenida por razón de dichas medidas, se revisará en el contexto de esa causa potencialmente generadora de daños indemnizables.

3.3.2. Responsabilidad de la Administración tributaria por inactividad

Muy cercano al supuesto anterior se encuentra, también dentro de la clasificación estándar de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, el correspondiente a la falta de funcionamiento —en lo absoluto— del servicio tributario. De la misma manera que la Administración pública en general puede, como no es extraño que ocurra, no funcionar y, con ello, causar un daño resarcible al administrado[1079], lo propio también puede tener lugar de cara a la Administración tributaria en particular. Ya no se trata, entonces, de que ésta funcione con demora o retraso, porque ello supondría una modalidad de funcionamiento (el moroso, recién atendido), sino que en este caso simplemente no se activa para nada la autoridad tributaria. Como bien enseña GARCÍA NOVOA, «no hay duda de que toda inactividad administrativa constituye una gestión pública "anormal". La inactividad supone un comportamiento antijurídico, y como tal, es fuente de responsabilidad de los poderes públicos»[1080].

Ahora bien, antes nos referimos, a propósito de la clasificación de la responsabilidad según la actividad administrativa, precisamente al supuesto de la *inactividad administrativa*, señalándose con GÓMEZ PUENTE[1081] los tres elementos clave de la misma: (i) *el no haber actuado* (la omisión de actividad jurídica o material); (ii) *que se deba actuar* (la existencia de un deber legal de actuar); y (iii) *que se pueda actuar* (el contenido posible del deber legal). Luce importante, así, tener en cuenta estos elementos al momento de analizar el supuesto que se trate de inactividad de la Administración tributaria, para confirmar que, en efecto, éste ha ocurrido, a la vez que se ha generado la causación de un daño resarcible, para poder estar ante un escenario de responsabilidad patrimonial por inactividad fiscal.

[1078] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 121.

[1079] Como bien lo ha considerado la jurisprudencia venezolana: «Ahora bien, es necesario destacar que el incumplimiento de una Administración de una obligación legal de actuación específica tal, que un sujeto de derecho posea un derecho subjetivo administrativo a dicha actuación, puede producir daños al sujeto a favor de quien la norma concreta estipulaba la realización de la conducta omitida. Los daños aludidos pueden haberse producido tanto por retardo de la obligación específica y concreta de actuar, como por su incumplimiento y en ambos casos los daños producidos en forma directa e inmediata por la omisión de la Administración de realizar una conducta específica, deben ser indemnizados. (…) En consecuencia, sólo será procedente el pago de daños y perjuicios ocasionados por abstenciones de la Administración cuando dichos daños sean la consecuencia inmediata y necesaria de la inactividad de la Administración, en cuyo caso, dichos daños serán requeridos por el sujeto como una pretensión de condena y no como una acción diferenciada de la original». Sentencia de 21.4.1999, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa.

[1080] GARCÍA NOVOA, César, *El silencio administrativo en Derecho tributario*, Editorial Aranzadi, Elcano (Navarra), 2001, p. 98.

[1081] GÓMEZ PUENTE, Marcos, *La inactividad… cit.*, p. 43-120.

Igualmente, debe tenerse en cuenta que, «Si la inactividad es una fuente de responsabildad como otra cualquiera, para su apreciación deberán aplicarse los principios generales y las exigencias comunes de toda responsabilidad de la Administración»[1082], particularmente las condiciones que debe reunir el daño resarcible, a la vez que constatarse la presencia de los presupuestos de activación referidos a la imputación y a la relación de causalidad o nexo causal (capítulo VIII).

Variados son los ejemplos o supuestos de inactividad de la Administración tributaria que pudieran dar paso a su responsabilidad patrimonial, también muy cercanos a los referidos, en clave general, por GONZÁLEZ PÉREZ[1083], como lo serían (i) cuando no se deciden los procedimientos tributarios iniciados a solicitud del sujeto pasivo interesado (así como los iniciados de oficio por la Administración tributaria); o (ii) cuando no se atienden las solicitudes presentadas por los contribuyentes y responsables; en cuyos casos, a la par de lo recién explicado en cuanto a la demora en los procedimientos tributarios, también se verán desatendidos —lógicamente— el principio de buena administración y el derecho constitucional de petición y oportuna respuesta del sujeto pasivo. Lo indispensable siempre será, entonces, que por un lado se concrete un supuesto de inactividad de la autoridad tributaria (*no actuó, debía actuar y podía actuar*) y, por el otro, que tal inactividad genere un daño resarcible al contribuyente, responsable o tercero en cuestión.

Un típico caso de inactividad de la Administración tributaria venezolana se observa, cuando el sujeto pasivo incurre en error excedentario en la autoliquidación de algún tributo y, por ello, solicita que se habilite el portal web para modificar su declaración. En estos casos, la práctica permite apreciar que lo usual es que ni se habilite dicho portal ni se obtenga respuesta alguna del ente fiscal, colocándose al contribuyente ante un dilema entre (i) no pagar la cantidad erróneamente determinada, por excedentaria, lo cual generaría eventuales *sanciones por pagos extemporáneos* (potestad sancionadora más adelante abordada, como causa de responsabilidad patrimonial); o (ii) pagar la cantidad excedentaria por constreñimiento del portal web, dando lugar a claros *ingresos tributarios indebidos* (también luego estudiados como causa autónoma de responsabilidad). En ambas situaciones se logra identificar, sin mayores esfuerzos, los daños que experimentaría el sujeto pasivo: en la primera situación, la lesión se concretaría en la multa por pagos extemporáneos; mientras que en la segunda situación, el perjuicio se identificaría con el pago indebido que se ingresaría al Tesoro; ambas situaciones generadas por la propia Administración. Y todo ello, además, en directa desatención del artículo 157 del COT/2020, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 157. Las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriban, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 86 de este Código. Incurren en responsabilidad, conforme a lo previsto en el artículo 128 de este Código, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencia.// **Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán**

[1082] GARCÍA NOVOA, César, *El silencio… cit.*, p. 99.
[1083] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 318-323.

> **como definitivas aun cuando <u>puedan ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código</u>** y, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha sido hecha a raíz de denuncias u observación de la Administración. No obstante, la presentación de dos o más declaraciones sustitutivas, o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará lugar a la sanción prevista en el artículo 103.// Parágrafo Único. Las limitaciones establecidas en este artículo no operarán:// 1. Cuando en la nueva declaración se disminuyan sus costos, deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables.// 2. Cuando la presentación de la declaración que modifica la original se establezca como obligación por disposición expresa de la ley.// 3. Cuando la sustitución de la declaración se realice en virtud de las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria» (resaltado y subrayado agregado).

De la norma se evidencia que los contribuyentes y responsables tienen el *derecho* de efectuar espontáneamente las modificaciones de las declaraciones que efectúen, sin más condiciones que la no iniciación de un procedimiento de fiscalización, por lo que los sujetos pasivos están legalmente habilitados para corregir los errores en los cuales incurran al momento de preparar y presentar sus declaraciones. Claro está, tal derecho sólo se podrá efectivamente ejercer si el portal web es habilitado a tales fines, lo que supone la actividad de la Administración tributaria.

Aunado a lo anterior, en supuestos de inactividad de las autoridades fiscales se presenta de la esencia precisar que en los casos en que la ley discipline el silencio administrativo (positivo o negativo), ello no equivale a que se mitigue el eventual daño causado, habida cuenta de que el mismo no borraría todas las consecuencias perjudiciales de la inactividad formal[1084]. Ello porque,

[1084] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *El silencio… cit.*, p. 99. Así lo explica, con detenimiento, GARCÍA NOVOA: «Por último conviene recordar que, como hemos apuntado con anterioridad, la posibilidad de solicitar indemnización no resulta menoscabada por el hecho de que la inactividad se vincule a la posibilidad que tendrá el contribuyente de beneficiarse del silencio, positivo o negativo. Es más, si confirmada la inactividad de la Administración que no resuelve en el plazo máximo de que dispone para ello, el particular se acoge, por ejemplo, al silencio negativo a los efectos de obtener una resolución expresa, se podrá verificar con mayor claridad que el retraso es imputable exclusivamente a la Administración. No obstante, la cuestión más discutible es la de si, pudiendo el contribuyente ampararse en el instituto del silencio para conseguir un pronunciamiento expreso, no lo hace. ¿Podrá en este caso solicitar una indemnización? A nuestro juicio sí sería posible. No creemos que sea argumento suficiente para rebatir esta posibilidad la afirmación de que acudir al silencio negativo, interponiendo el correspondiente recurso, supondría minorar o eliminar el daño. De manera que, quien pudiendo utilizar la vía del silencio no lo hace, estaría siendo corresponsable de los daños padecidos, por lo que no existiría exclusiva culpa de la Administración, o que, todo lo más, habría una "concurrencia de culpas", determinante de una moderación de la responsabilidad de la Administración, tal y como viene reconociendo la jurisprudencia. En primer lugar porque acudir o no al silencio es una opción del particular. Su derecho lo es a una resolución expresa, y puede hacerlo valer esperando tal resolución. La vía del silencio es una alternativa al derecho a esperar resolución expresa, que debe adoptar libremente, no constreñido por factores como una posible pérdida de la indemnización si no recurre. La Administración, por su parte, no puede obtener ninguna ventaja de su inactividad, y menos, la exclusión de responsabilidad. Si se admitiese que se excluye la responsabilidad si el particular no recurre, a la Administración que no ha resuelto en plazo le

en los términos que lo precisa GARCÍA NOVOA, «Cuando hay inactividad formal, hay a nuestro juicio, un perjuicio objetivo que el particular no tiene la obligación de soportar. Perjuicio que, además, deriva del incumplimiento por la Administración de un deber legal, que es su obligación de resolver. El incumplimiento de plazos es un incumplimiento antijurídico»[1085].

También debe precisarse que, como se ha referido en otros supuestos generales de responsabilidad administrativa, si bien el incumplimiento de la obligación de resolver puede dar lugar a la generación de daños resarcibles, no todo incumplimiento de plazos genera automáticamente responsabilidad de la Administración[1086], entre otras razones, porque siempre deberá demostrarse la causación del daño indemnizable (antijurídico, efectivo, etc.).

3.3.3. Responsabilidad de la Administración tributaria en la aplicación de medidas administrativas

La Administración tributaria cuenta, como es sabido, con las más amplias facultades en el ejercicio de la potestad de investigación. Por muy molestas e intrusivas que resulten, los sujetos pasivos tendrán el deber de tolerarlas, siempre que las mismas estén legalmente sustentadas y ejercidas. En este sentido, y como bien lo explica FRAGA-PITTALUGA, «la Administración Tributaria dispone de competencias exorbitantes que le permiten intervenir libros y documentos inspeccionados y tomar medidas de seguridad para su conservación; incautar libros y documentos cuando la gravedad del caso lo requiera; y, tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundadamente que se ha cometido una infracción tributaria»[1087]. Así lo regula, en particular, el artículo 138 del COT/2020:

> «Artículo 138. Para la conservación de la documentación exigida con base en las disposiciones de este Código, y de cualquier otro elemento de prueba relevante para la determinación de la obligación tributaria, **se podrán adoptar las medidas administrativas** que estime necesarias la Administración Tributaria a objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración, **las medidas habrán de ser proporcionales al fin que se persiga**.// **Las medidas podrán consistir en la retención de los archivos, documentos o equipos electrónicos de procesamiento de datos que pueda contener la documentación requerida. Las medidas así adoptadas se levantarán, si desaparecen las circunstancias que las justificaron**.// **Parágrafo Único**. Los funcionarios encargados de la fiscalización podrán retener la contabilidad o los medios que la contengan por un plazo no mayor de treinta (30) días continuos, cuando ocurra alguno de los siguientes supuestos:// 1. El contribuyente o responsable, sus representantes o quienes se

---

interesará una espera indefinida por parte del ciudadano, lo que no estimula precisamente el que se resuelva tardíamente. Pero por otro lado, aun cuando se admitiese que el particular que no se aprovecha del silencio negativo *colabora* en la producción del daño, ello no excluiría la responsabilidad de la Administración, que creemos, en este caso, es plenamente objetiva. El TS ha reconocido que una eventual culpa del perjudicado en la lesión, puede en determinados casos "no interferir la responsabilidad administrativa" —Sentencia de 29 de enero de 1986—» (cursivas del texto). *Ibid*., p. 103-104.

[1085] *Ibid*., p. 100.

[1086] *Idem*.

[1087] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 790.

> encuentren en el lugar donde se practique la fiscalización, se nieguen a permitir la fiscalización o el acceso a los lugares donde ésta deba realizarse, así como se nieguen a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de seguridad u obstaculicen en cualquier forma la fiscalización.// 2. No se hubieren registrado contablemente las operaciones efectuadas por uno (1) o más períodos, en los casos de tributos que se liquiden en períodos anuales, o en dos (2) o más periodos, en los casos de tributos que se liquiden por períodos menores al anual.// 3. Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.// 4. No se hayan presentado dos o más declaraciones, a pesar de haber sido requerida su presentación por la Administración Tributaria.// 5. Se desprendan, alteren o destruyan los sellos, precintos o marcas oficiales, colocados por los funcionarios de la Administración Tributaria, o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.// 6. El contribuyente o responsable se encuentre en huelga o en suspensión de labores (…)» (resaltado agregado).

Si bien lo anterior es cierto, también lo es que las medidas administrativas referidas pueden —sin lugar a dudas— causar daños a los contribuyentes: «Así ocurriría, por ejemplo, si los libros, facturas, estados financieros, comprobantes o, en general, cualesquiera otros documentos incautados por la Administración Tributaria, desaparecen o sufren alteraciones, mutilaciones o cualquier otra modificación o daño que los haga inútiles para la función que están llamados a cumplir, bien por un hecho atribuible a los funcionarios de la Administración, bien por hechos atribuibles a terceros y por los cuales debe responder esta última como custodio de dichos instrumentos»[1088], o como lo precisa ORTIZ ÁLVAREZ, haciéndose de la jurisprudencia francesa, «en el caso de *daños materiales producidos por los agentes fiscales*, tales como la *pérdida de documentos de los contribuyentes*»[1089] (cursivas del texto). Lo propio debe tenerse en cuenta en caso de filtrarse información confidencial de algún contribuyente[1090], que esté en poder de la Administración tributaria —por ejemplo, por razones de intercambio de información fiscal[1091]—, lo cual pudiera generar serias lesiones desde la perspectiva de su *derecho a la*

[1088] *Idem*.
[1089] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 564.
[1090] O de un funcionario de la propia Administración tributaria, como ha sido recientemente reseñado en relación con la filtración ilegal de información (*unlawful leaking of information*) por parte del *Internal Revenue Service* (IRS) de los Estados Unidos de América a los medios de comunicación, sobre la situación laboral de una oficial de esa agencia. Al respecto, *vid*. GLOVER, *Asha*, «IRS Leaked Private Info To News Outlets, Agency Official Says», *Law360. Tax Authority Federal*, edición de 18 de septiembre de 2025. Disponible en: https://www.law360.com/tax-authority/federal/articles/2389699?nl_pk=091589a9-99b4-4248-8b7d-6f1b93d69c15&utm_source=newsletter&utm_medium=email&utm_campaign=tax-authority/federal&utm_content=2389699&read_main=1&nlsidx=0&nlaidx=0.
[1091] Así lo establece el artículo 131.11 del COT/2020: «La Administración Tributaria tendrá las facultades, atribuciones y funciones que establezcan la Ley de la Administración Tributaria y demás leyes y reglamentos, y en especial: (…) 11. Suscribir convenios interinstitucionales con organismos nacionales e internacionales para cooperación e intercambio de información, siempre que esté resguardado el carácter reservado de la misma, conforme a lo establecido en el artículo 136 de este Código, y garantizando que las informaciones suministradas sólo serán utilizadas por aquellas autoridades con competencia en materia tributaria». Por su parte, de conformidad con el artículo 136 *eiusdem*: «Las informaciones y documentos que la Administración Tributaria obtenga por cualquier medio tendrán carácter reservado y sólo serán comunicadas a la autoridad judicial o a cualquier otra autoridad en los casos que establezcan las leyes. El uso indebido de la información reservada dará lugar a la

intimidad[1092] (como límite a la potestad de información[1093]), tanto por daño emergente como por lucro cesante, por demás resarcibles.

Y así se observa cómo, vinculando el supuesto bajo análisis con el abordado sobre la demora en los procedimientos tributarios, el COT disciplina, en el mismo enunciado recién referido, un caso específico de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, de incurrir —precisamente— en *retardo en la devolución de la documentación retenida en aplicación de medidas administrativas*. Así lo establece:

> «Artículo 138. (…) En todo caso, se levantará acta en la que se especificará lo retenido, continuándose el ejercicio de las facultades de fiscalización en las oficinas de la Administración Tributaria. Finalizada la fiscalización o vencido el plazo señalado en el encabezamiento de este Parágrafo, deberá devolverse la documentación retenida, **so pena de la <u>responsabilidad patrimonial</u> por los daños y perjuicios que <u>ocasione la demora en la devolución</u>**. No obstante, dicho plazo podrá ser prorrogado por un período igual, mediante resolución firmada por el superior jerárquico del funcionario fiscal actuante.// En el caso que la documentación incautada sea imprescindible para el contribuyente o responsable, éste deberá solicitar su devolución a la Administración Tributaria, quien ordenará lo conducente previa certificación de la misma, a expensas del contribuyente o responsable» (resaltado y subrayado agregado).

Los ejemplos referidos de potenciales daños, se identifican con supuestos de funcionamiento anormal de la Administración tributaria porque, si bien las medidas administrativas en cuestión pueden adoptarse y ejecutarse, en esos casos no se llevaría a cabo la guarda y custodia de los documentos e informaciones propiedad del sujeto pasivo como es debido, esto es, con la debida diligencia, lo cual pudiera dar lugar, precisamente, a su filtración, pérdida o destrucción (total o parcial), con lo cual no sería posible su recuperación —o, por lo menos, no el tiempo legalmente estipulado—, generando perjuicios patrimoniales resarcibles a los contribuyentes.

---

aplicación de las sanciones respectivas»; y del artículo 149 del mismo Código: «Los funcionarios de la Administración Tributaria y las entidades a las que se refieren los numerales 10 y 11 del artículo 131 de este Código estarán obligados a guardar reserva en lo concerniente a las informaciones y datos suministrados por los contribuyentes, responsables y terceros, así como los obtenidos en uso de sus facultades legales, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 137 de este Código».

[1092] Como lo hemos planteado en el contexto de los límites al intercambio de información establecidos en los convenios para evitar la doble imposición (CDIs) suscritos por Venezuela y en la propia Constitución, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Notas sobre el intercambio de información con fines fiscales en Venezuela», *Anuario de la Especialización en Derecho Tributario de la Universidad Central de Venezuela*, Nº 1, Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2025, p. 769-774.

[1093] Al respecto, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente y MERINO JARA, Isaac, «El derecho a la intimidad como límite a las funciones investigadoras de la Administración tributaria», *Anuario de la Facultad de Derecho*, Nº 6, Universidad de Extremadura, Cáceres (Extremadura), 1988, p. 147-170. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/revista?codigo=116.

3.3.4. Responsabilidad de la Administración tributaria en la adopción de medidas cautelares para asegurar el crédito tributario

En los ordenamientos jurídicos en que la Administración tributaria puede —por sí misma— adoptar medidas cautelares para asegurar el contingente crédito fiscal, se presenta evidente que tales medidas pueden generar daños resarcibles a los sujetos pasivos, habida cuenta no ser otorgadas por un tribunal independiente. En palabras de FRAGA-PITTALUGA: «De lo que sí no hay duda es que, potencialmente, la aplicación de una medida cautelar, y especialmente una medida donde la Administración Tributaria se erige en juez y parte, puede causar daños»[1094].

Esta posibilidad de adoptar medidas cautelares por la propia Administración tributaria, en supuestos de riesgo en el cobro de créditos tributarios (cuota, accesorios y multas), está expresamente reconocida y regulada en el ordenamiento jurídico venezolano en el artículo 239 del COT/2020, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 239. **La Administración Tributaria podrá adoptar medidas cautelares, en los casos en que exista riesgo para la percepción de los créditos por tributos, accesorios y multas**, aun cuando se encuentren en proceso de determinación o no sean exigibles por causa de plazo pendiente.// Las medidas cautelares podrán consistir, entre otras, en:// 1. Embargo preventivo de bienes muebles y derechos.// Retención de bienes muebles.// 3. Prohibición de enajenar y gravar bienes inmuebles.// 4. Suspensión de las devoluciones tributarias o de pagos de otra naturaleza que deban realizar entes u órganos públicos a favor de los obligados tributarios.// 5. Suspensión del disfrute de incentivos fiscales otorgados.// 6. Prohibición general de movimientos de cuentas bancarias.// 7. Cualquier otra que a criterio de la Administración Tributaria asegure el cobro de las obligaciones tributarias» (resaltado agregado).

Pero, además de la norma recién citada, el COT/2020 si bien indica que la Administración tributaria no tiene que prestar caución para acordar la medida de la que se trate, también precisa que será en todo caso *responsable de sus consecuencias*, en los términos que lo establece en su artículo 241:

> «Artículo 241. Para acordar la medida la Administración Tributaria no prestará caución. No obstante, **será <u>responsable</u> de sus resultados**» (resaltado y subrayado agregado).

Resulta evidente, así, que todo perjuicio antijurídico imputable a la Administración tributaria por razón de la adopción de las medidaes cautelares indicadas en el artículo 239 del COT/2020, dará lugar a la activación de la responsabilidad patrimonial. En este sentido, y en términos predicables de todo y cualquier supuesto de responsabilidad, «Si las medidas cautelares que puede adoptar la propia Administración Tributaria, para proteger los créditos en peligro de no ser satisfechos, son susceptibles de causar daños en el patrimonio de los administrados que

[1094] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 779.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

son objeto de las mismas, es una cuestión de hecho que habrá de demostrarse en cada caso»[1095]. De esto no hay duda.

También ha despertado el interés de la doctrina[1096], en casos como el referido, evaluar si se está ante una situación dañina que debe ser soportada por el sujeto pasivo, en tanto la misma encuentra base legal y expresa, lo que supondría que sólo se activaría la responsabilidad de la Administración tributaria en caso de incurrir en funcionamiento anormal o con falta, o, si por el contrario, la lesión producto de una medida cautelar no tendría que tolerarse si la misma se identifica con un daño anormal y especial, lo que se traduciría en que el mismo deba ser indemnizado indistintamente de no haberse incurrido en falta de servicio. Esta cuestión, como podrá apreciarse, no se presenta sin dificultades.

Lo importante será siempre analizar, en primer lugar, la presencia (o no) de un daño que desarticule el equilibrio patrimonial del contribuyente como consecuencia de la adopción de la medida cautelar para, en segundo lugar, evaluar si el daño es producto del anormal o normal funcionamiento de la Administración tributaria, teniendo en cuenta que en este último supuesto, habría que revisar si el perjuicio se identifica, en efecto, con una lesión tolerable por encontrar un título legitimador legal y expreso, como más adelante se estudiará (capítulo VIII), o si, como lo ha planteado la doctrina[1097], indistintamente de contar con causa legal que en principio lo justifique, redunda insoportable por anormal y especial.

3.3.5. Responsabilidad de la Administración tributaria por actuaciones materiales y vías de hecho

Con ocasión al desarrollo de la clasificación de la responsabilidad patrimonial según la actividad administrativa, vimos que también es posible que se produzcan daños como consecuencia de *actuaciones materiales*, bien sea que las mismas se concreten por la emisión y notificación de un acto administrativo o que, por el contrario, éstas tengan lugar al margen de un acto administrativo previo, así como por *vías de hecho*[1098]. En los términos que lo ha explicado PONT I CLEMENTE, «La coacción administrativa se halla, por tanto, sometida a unos límites muy precisos, fuera de los cuales la actuación de la Administración resulta ilegítima, viciada, abusiva e injustificada, constituyendo lo que en nuestro Derecho se conoce como *vía de hecho*, a todas luces censurable»[1099].

Así, un supuesto de cierta frecuencia que tiene lugar en el contexto de las distintas Administraciones tributarias venezolanas (nacionales, estadales, municipales y parafiscales), es el relativo al bloqueo de contribuyentes o responsables usuarios en los repectivos portales web, o la no renovación del RIF —sin el cual no se puede acceder al portal de la Administración tributaria nacional—, como medida de presión para obtener el pago de tributos, intereses, sanciones o recargos, sin que tales conceptos formen parte de actos tributarios de reparos (*e. g*.,

[1095] *Idem*.
[1096] Cf. *Idem*.
[1097] Cf. *Idem*.
[1098] Sobre su tratamiento jurisprudencial y doctrinario en Venezuela, *vid*. TORREALBA SÁNCHEZ, Miguel Ángel, *La vía de hecho en Venezuela*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011, *in totum*.
[1099] PONT I CLEMENTE, Joan-Francesc, «Daños…» *cit*., p. 73.

el caso de recolección de basura) o, de hacerlo, por los mismos no estar definitivamente firmes (bien por encontrarse dentro del lapso de impugnación o por haber sido recurridos administrativa o judicialmente), actuaciones que se identifican —ello salta a la vista— con manifiestos supuestos de funcionamiento anormal o con falta (sin base legal), en los cuales, en caso de generarse daños a los sujetos pasivos, se justificaría el resarcimiento de los mismos.

De esta manera, resulta apreciable que cualquier y toda actuación material de la Administración tributaria, a la que le preceda o no un acto administrativo, así como cualquier y toda vía de hecho, que genere daños resarcibles a los particulares, tendrá la entidad de dar lugar a la indemnización correspondiente en la medida que estén presentes los demás presupuestos de activación, lo cual podrá concretarse por situaciones de funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, así como por funcionamiento anormal o con falta del servicio tributario.

3.3.6. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su actividad consultiva

Teniendo en cuenta que «las consultas tributarias son una forma de canalizar la labor interpretativa de la Administración tributaria, son, en fin, una modalidad de funcionamiento de un servicio público»[1100] mediante la cual se viene a concretar el ejercicio del *derecho de petición*[1101] del particular y «a ser asistido e informado por la Administración tributaria»[1102], no cabe la menor duda que, como cualquier manifestación de actividad administrativa —y especialmente por encuadrar bajo la tipología de *consultas anticipativas*[1103]—, ésta puede generar daños a los contribuyentes y, con ello, dar lugar a la activación de la responsabilidad patrimonial.

En este sentido, el régimen venezolano de consultas tributarias se encuentre establecido en los artículos 260 al 265 del COT/2020, seguramente siendo lo más relevante del mismo —a nuestros fines—, que (i) la Administración cuenta con un lapso para responder el planteamiento del contribuyente, y que (ii) no podrán ser sancionados los sujetos pasivos que sigan el criterio administrativo plasmado en la consulta, como tampoco podrán serlo en caso de no ser contestada y el contribuyente se decante por seguir su propia interpretación planteada en la misma, beneficio éste referido en la doctrina como «exención de responsabilidad sancionadora»[1104]. Así lo indican los artículos 263 y 264 del COT:

[1100] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 155.
[1101] Cf. SANTOFIMIO, Jaime Orlando, *Acto... cit.*, p. 162.
[1102] HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo, «Capítulo V. La consulta tributaria», en CALVO ORTEGA, Rafael y CHECA GONZÁLEZ, Clemente (Coords.), *Derechos y garantías del contribuyente (Estudios de la nueva ley)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998, p. 296.
[1103] Esto es, «aquellas que son dictadas en un procedimiento autónomo, y a solicitud de parte interesada, tal y como sucede con las consultas tributarias (…). HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva de la Administración y responsabilidad patrimonial», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 6, Editorial Sherwood, Caracas, 1999, p. 120.
[1104] Cf. GARCÍA NOVOA, César, «Una vuelta de tuerca sobre el régimen de las consultas tributarias», *Taxlandia. Blog Fiscal y de Opinión Tributaria*, colgado el 17 de octubre de 2024. Disponible en: https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/una-vuelta-de-tuerca-sobre-el-regimen-de-las-consultas-tributarias?idU=2. En similar sentido, ZORNOZA PÉREZ, Juan, «Interpretación administrativa y consulta tributaria (Consideraciones sobre la reforma del artículo 107 de la Ley General Tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 47-48, Civitas, Madrid, 1985, p. 488. Posteriormente, en: ZORNOZA PÉREZ, Juan,

> «Artículo 263. La Administración Tributaria dispondrá de **treinta (30) días hábiles para evacuar la consulta**» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 264. **No podrá imponerse sanción a los contribuyentes que, en la aplicación de la legislación tributaria, hubieren adoptado el criterio o la interpretación expresada por la Administración Tributaria en consulta evacuada sobre el asunto**.// Tampoco podrá imponerse sanción en aquellos casos en que **la Administración Tributaria no hubiere contestado la consulta que se le haya formulado en el plazo fijado, y el consultante hubiere aplicado la interpretación acorde con la opinión fundada** que haya expresado al formular la consulta» (resaltado agregado).

Sobre este régimen y su alcance, piénsese en el supuesto de que un particular eleva una consulta a la Administración tributaria, obtiene respuesta de la misma en un determinado sentido (*e. g.*, que su actividad económica no está gravada por un tributo: supuesto de no sujeción), la acata e implementa en su negocio y, luego, de manera repentina y sobrevenida, el criterio adoptado es modificado (*e. g.*, que su actividad económica sí está gravada por ese tributo: supuesto de sujeción). Es verdad que el contribuyente, por lo menos durante la aplicación temporal del criterio contenido en la contestación de la consulta, si bien no podrá ser sancionado gracias a la referida *exención de responsabilidad sancionadora* por acatar la posición administrativa, no es menos cierto, como lo ha planteado FRAGA-PITTALUGA, que «El cambio de criterio, sobre todo si este ha tenido cierta permanencia, puede ocasionar la pérdida de un negocio o el cese de una explotación que se había planificado sobre la base de determinada interpretación de la ley. El componente tributario es de trascendental importancia en cualquier proyecto de inversión, pues constituye una parte esencial en el cálculo de los beneficios de cualquier empresa. Si la interpretación de la ley tributaria cambia espasmódicamente, no hay seguridad jurídica ni viabilidad alguna para las inversiones a mediano y largo plazo»[1105].

Lo anterior permitiría entender, de manera amplia, que el principio de seguridad jurídica supondría que los cambios de criterios de la Administración pública, en general, y de la Administración tributaria, en particular, no tengan lugar de manera irracional, brusca o intempestiva, porque ello atentaría con las naturales expectativas de continuidad y estabilidad de los criterios preexistentes[1106].

En esa misma línea, ROMERO-MUCI ha sostenido que la falta de *consistencia* en los criterios administrativos, particularmente los plasmados en las consultas tributarias, atenta precisamente contra «la garantía de seguridad jurídica (que exige certeza), pasando por la garantía innominada de la buena fe en la actuación administrativa (que exige consistencia y coherencia en la actuación), hasta llegar a la garantía patrimonial (que exige la reparación de

---

«Interpretación administrativa y consulta tributaria (Consideraciones sobre la reforma del artículo 107 de la Ley General Tributaria», *Revista de Direito Tributário*, Nº 38, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1986, p. 76-77.

[1105] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 783.

[1106] Cf. Sentencia Nº 464 de 28.3.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Valerio Antenori*.

daños cuando el cambio de criterio implica perjuicios ciertos y demostrables en el patrimonio del afectado, aun sin falta del agente del daño)»[1107].

Inclusive, se ha llegado a considerar que la actividad consultiva genera *derechos públicos subjetivos* en cabeza de los administrados, con todo lo que ello implica. Así lo ha planteado HERNÁNDEZ GONZÁLEZ: «Por nuestra parte, creemos que la actividad administrativa de naturaleza consultiva sí genera derechos públicos subjetivos a favor de los particulares interesados, situación de la cual surgen los límites —subjetivos— de esa actividad consultiva. Como primer límite infranqueable, encontramos el *derecho subjetivo a la confianza legítima*, que impide que la Administración desconozca los criterios favorables contenidos en consultas previas y, además, el principio del *precedente administrativo*, que impide la aplicación retroactiva de nuevos criterios (…)// La violación de cualquiera de los anteriores límites, en un acto administrativo, es una actuación completamente ilegítima, que de causar un daño patrimonial cierto, podría comprometer la responsabilidad patrimonial de la Administración» (cursivas del texto)[1108]. En términos similares lo ha puesto de relieve GARCÍA NOVOA, para quien «la respuesta individualizada (…) hace surgir un derecho subjetivo a que la Administración siga el criterio contenido en la respuesta»[1109], en análisis del régimen español de las consultas tributarias.

Lo precisado permite entender, con ROMERO-MUCI, que «conforme al principio de la buena fe y el de la estabilidad de los actos administrativos, aun cuando se produzca un cambio repentino en el criterio de la Administración, la nueva interpretación, de ser desfavorable a los contribuyentes, no podrá servir como fundamento a la Administración para efectuar reparos por este concepto sobre aquellos ejercicios ya finalizados y declarados por los contribuyentes sobre la base de la aplicación del criterio anteriormente esgrimido por la Administración»[1110]. Así lo enseña, con claridad, DI PIETRO: «Con tal responsabilidad la obra de la Administración genera una confianza que está tutelada ante las variaciones interpretativas que, si bien son admisibles, no pueden sin embargo exponer al contribuyente a consecuencias perjudiciales»[1111].

No sin razón afirma HERNÁNDEZ GONZÁLEZ que «La importancia de las consultas tributarias reside entonces en la necesidad de proveer a los contribuyentes seguridad jurídica respecto de la interpretación de la Administración sobre normas tributarias a un caso concreto. Una adecuada planificación fiscal exige que el contribuyente pueda conocer, con cierto grado de certeza, cual será la posición de la Administración frente a un determinada actividad económica. Por ello, la finalidad perseguida por las consultas, y el principio de la confianza legítima, exigen cierta estabilidad en los criterios fijados por la Administración y, además de ello, aún en el supuesto que sea posible alterar el contenido de una consulta, el contribuyente tiene la garantía

---

[1107] ROMERO-MUCI, Humberto, «Prólogo», en FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente a la Administración tributaria*, Fundación Estudios en Derecho Administrativo, Caracas, 1998, p. 9 (del prólogo).
[1108] HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva…» *cit*., p. 138-139.
[1109] GARCÍA NOVOA, César, «Una vuelta…» *cit*.
[1110] ROMERO-MUCI, Humberto, «Prólogo», en FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente… cit.*, p. 9-10 (del prólogo). En contra, *vid*. ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, «Efectos jurídicos-económicos de las consultas emanadas de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 1999, p. 14 y s.
[1111] DI PIETRO, Adriano, «Introducción», en DI PIETRO, Adriano y TASSANI, Thomas (Dirs.), *Los principios europeos del Derecho tributario*, Atelier, Colección Atelier Fiscal, Barcelona, 2015, p. 25.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de que, de haber seguido la opinión de la Administración, no se le impondrá ninguna sanción o acto de gravamen»[1112].

Es apreciable, así, que el estándar de confianza legítima entraría en juego —en una línea de pensamiento cercana a la que tiene lugar, como más adelante se atenderá, en la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, específicamente en el caso de leyes constitucionales—, por aquello de no permitir a los contribuyentes, responsables o terceros consolidar las situaciones surgidas bajo el criterio administrativo *anterior*, desatendiéndose la confianza puesta en la permanencia del mismo. Lo que debe advertirse es la especial situación de seguridad[1113] y confianza en la que se ubicaba el particular para llevar a cabo sus actividades económicas y efectuar sus inversiones, gracias al criterio emitido por la Administración tributaria y que, luego, por razón del cambio experimentado del mismo, se pudiera situar en una posición desventajosa, lesiva de su esfera jurídico-subjetiva y de su posición competitiva, por el impacto que tal modificación tendría en sus resultados económicos e, inclusive, en la estructura misma adoptada —o reestructuración empresarial concretada— para ejecutar el negocio, por la pretendida (e inadmisible[1114]) *aplicación retroactiva* de la nueva posición administrativa.

En este sentido, MATA SIERRA considera —en términos que suscribimos— que, si el perjuicio que se experimenta en efecto «es individualizable, efectivo y económicamente evaluable, a tenor de la teoría general de la responsabilidad patrimonial resulta evidente la necesidad de que la Administración tributaria resarza al administrado por los daños que le haya causado su cambio de criterio»[1115].

Al tenerse presente realidades como las señaladas, y estando conscientes de que sería posible que la Administración tributaria modificase sus posiciones en ciertos supuestos[1116], razón

---

[1112] HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva…» *cit*., p. 173.

[1113] Como bien lo enseña VALDÉS COSTA, la consulta «Es un instituto propio del derecho tributario (…)// Es, por otra parte, un instituto que aplica el principio de la *seguridad jurídica*. El derecho tributario contemporáneo, con la reconocida complejidad de sus normas que crea problemas importantes de interpretación, y con el sistema, cada vez más generalizado, de la liquidación del tributo por el contribuyente y aun por el responsable, en lugar de por la administración mediante el acto de determinación, impone la solución de que el sujeto pasivo conozca de manera cierta la interpretación de la administración en aquellos casos en que le ofrezcan dudas.// Cabe anotar que la consulta, además de esta función tutelar, cumple la de "asistencia al contribuyente" facilitando la correcta aplicación del derecho y evitando la aplicación de eventuales sanciones». VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones… cit.*, p. 338-339.

[1114] Al respecto, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, «La inadmisibilidad de la aplicación retroactiva de un cambio de criterio administrativo en la aplicación del ordenamiento tributario», *Nueva fiscalidad*, Nº 4/2020, Dykinson, Madrid, 2020, p. 41-66.

[1115] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 154.

[1116] Lo que de entrada pudiera considerarse en el caso venezolano, además, al no estar —expresamente— regulado en el COT/2020 el *carácter vinculante* de las consultas, a diferencia de lo que ocurre en otras legislaciones. Sin embargo, por razón del *principio de confianza legítima*, del *principio del precedente administrativo* y del *derecho subjetivo* de los particulares a que la Administración tributaria respete el contenido de sus propias consultas, así como de la *exención de responsabilidad sancionadora* misma, puede inferirse tal vinculación en relación con la propia Administración (no de cara al contribuyente, para quien apenas gozan de *carácter informativo*), precisamente por tratarse, como lo enseña GARCÍA NOVOA, de «actos administrativos "de razonamiento", que expresan una opinión o juicio sobre una determinada materia. En estos casos, el acto no tiene una finalidad decisoria, por lo que no hace surgir deberes para el ciudadano. Por tanto, el obligado tributario puede no seguir el criterio de la respuesta a la consulta, con la consecuencia de perder ciertas ventajas, en especial la exención de responsabilidad sancionadora». GARCÍA NOVOA, César, «Una vuelta…» *cit*. Disponible en:

por la cual cualquier daño causado por variaciones de criterio no podría justificarse, en principio, bajo el paraguas del funcionamiento anormal o con falta —salvo que, por ejemplo, incurriese en falso supuesto de hecho o de Derecho[1117], o llegase a concretarse una abierta aplicación retroactiva de la nueva posición administrativa—, lo cierto es que podría fundamentarse en su tipología de funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular, en tanto la lesión se presente insoportable o intolerable para el sujeto pasivo.

Siguiendo este enfoque se encuentra FRAGA-PITTALUGA, quien lo explica de la manera siguiente: «cuando un inversionista ha planificado toda su estructura de costos impositivos con fundamento en una reiterada y pacífica interpretación de las leyes tributarias que son aplicadas a

---

https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/una-vuelta-de-tuerca-sobre-el-regimen-de-las-consultas-tributarias?idU=2. Con este mismo enfoque, en la doctrina venezolana, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «La actividad consultiva de la Administración tributaria y la impugnabilidad de sus actos», *Revista de la Fundación Procuraduría*, Nº 16, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996, p. 69. En cuanto a los supuestos que, de ordinario, se han desarrollado sobre el alcance del *efecto vinculante* para la Administración tributaria de las consultas, se tiene que los mismos se mantendrán en tanto (i) no cambien las *circunstancias de hecho* sobre las cuales se basó la consulta; (ii) no sea modificada la *legislación* —en sentido amplio— sobre la cual se evacuó la consulta; y (iii) no se dicté una *jurisprudencia vinculante* que difiera del tratamiento presentado en la consulta, sobre circunstancias iguales a las atendidas en la misma. Sobre el carácter vinculante de las consultas para la Administración tributaria en el régimen español —cuestión predicable igualmente del venezolano, como acaba de precisarse—, su alcance y particularidades, *vid*. ROVIRA FERRER, Irene, «El TEAC y las consultas tributarias vinculantes: análisis y consecuencias de su poliédrica relación», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 181, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 16; ADAME MARTÍNEZ, Francisco D., «Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias», *Crónica Tributaria*, Nº 119, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006, p. 25-28; MARTÍNEZ GINER, Luis Alfonso, «Las consultas vinculantes en el marco de una inspección tributaria: una propuesta sobre la base de la solución del Derecho alemán», *Revista de Información Fiscal*, Nº 61, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2004, p. 27-81; RECUERO ASTRAY, José Ramón, «Las consultas a la Administración en materia tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 18, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976, p. 123; y MONTERO SÁENZ, Alfonso, «La consulta vinculante (Nueva redacción del artículo 107 de la Ley General Tributaria)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVI, Nº 122, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1976, p. 339-350. Con un enfoque propositivo, sobre los cambios que deben introducirse en el régimen español de las consultas tributarias, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, «La necesaria reforma del régimen de las consultas tributarias en España», *Anuario de la Especialización en Derecho Tributario de la Universidad Central de Venezuela*, Nº 1, Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2025, p. 587-613. Por su parte, sobre el carácter vinculante de las consultas en el régimen venezolano, a partir de la *exención de responsabilidad sancionadora* y como concreción del *principio de protección de la confianza*, PARÉS SALAS ha recientemente explicado —en términos que suscribimos— lo que sigue: «Una vez que la Administración ha evacuado la consulta en un sentido determinado o en los casos en que la consulta no haya sido evacuada y se cumplan los extremos de ley, queda aquella vinculada legalmente a su criterio expreso o tácito. La vinculación es de tal magnitud que la propia norma impide expresamente la aplicación de una sanción al particular que se encuentra en cualquiera de las dos hipótesis normativas. En efecto, la respuesta expresa o la ausencia de respuesta son condiciones suficientes para dar nacimiento a una expectativa jurídicamente tutelable por virtud del mandato expreso legal». PARÉS SALAS, Alfredo, *El principio de protección de la confianza en Venezuela. Fundamentación jurídica y deslinde conceptual*, Universidad Católica Andrés Bello - Abediciones, Colección Letraviva, Caracas, 2024, p. 221.

[1117] «La distinción entre el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, tiene especial interés en atención al tipo de consulta emitida, desde que esta, como vimos ya, puede referirse a aspectos de derecho —i.e.: consulta tributaria— o a aspectos de hecho —i.e.: consultas urbanísticas—. De esa manera, cuando el particular se acoje a una consulta que está viciada de falso supuesto de derecho, y en virtud de ese error se ocasiona un perjuicio patrimonial, *podría* comprometerse la responsabilidad de la Administración, en tanto en cuanto ese error, autónomamente, puede considerarse un funcionamiento anormal de servicio. Asimismo, si la consulta versa sobre ciertos hechos falsos, también *podría* comprometerse la responsabilidad de la Administración, tal y como ha ocurrido en materia urbanística». HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva…» *cit*., p. 190.

su actividad, y luego la exégesis de éstas por parte de la Administración Tributaria cambia, pueden producirse daños que si bien no pueden calificarse como derivados de un funcionamiento anormal o de una falta de servicio, porque tal vez la nueva interpretación sea la correcta, sí pueden constituir lesiones anormales y especiales susceptibles de indemnización con base al principio del equilibrio frente a las cargas públicas»[1118].

De ahí que, «Si el abandono de la consulta es ilegal (por ejemplo, basada en un cambio discrecional de criterio), la responsabilidad de la Administración Tributaria se determinará en base a la *ilegalidad* del acto que retira la consulta, esto es, responsabilidad por falta. Si por el contrario, la retirada del acto es legal, entonces el fundamento de la responsabilidad será el sacrificio particular que soportó el contribuyente»[1119]. Inclusive, y aunque se presente evidente vale la pena precisarlo, en caso que la Administración tributaria no cambie de criterio pero actúe de forma distinta a la plasmada en su consulta, con más razón en ese supuesto el contribuyente consultante podrá solicitar la reparación correspondiente por los daños experimentados[1120].

En suma, al entender que la actividad consultiva de la Administración tributaria se identifica con una de sus formas de funcionamiento, *siempre* será posible (aquí la clave) estar ante una situación de responsabilidad, en tanto en cuanto la misma genere un daño que el contribuyente, responsable o tercero no esté obligado a soportar (daño injustificado) y, por ello, tenga el derecho a ser integralmente indemnizado.

3.3.7. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad normativa

La Administración tributaria, además de estar facultada —como es ampliamente conocido, y en los términos que en seguida se atenderá en los contextos del ejercicio de sus potestades *determinativa* y *sancionadora*— para dictar actos administrativos de «efectos particulares» o *no normativos*, también puede emitir actos administrativos de «efectos generales» o *normativos*, en atención a la (hoy, clásica) clasificación doctrinal de estos actos de acuerdo con sus «efectos»[1121]. Nos referimos, así, a su *potestad normativa*.

Sin entrar en mayores profundidades por los momentos sobre esta clasificación y las tipologías de actos administrativos, más adelante atendida (capítulo XII), luce suficiente a esta altura tener en cuenta que, así como los actos de «efectos particulares» o *no normativos* de la Administración tributaria contienen decisiones *particulares* sobre la situación personal de algún sujeto pasivo (*e. g*., reparos por diferencias de tributos, intereses, recargos y/o sanciones), y sólo surten efectos para su destinatario; los actos administrativos que concretan, precisamente, el ejercicio de su potestad normativa, rotulados de «efectos generales» o *normativos*, como su denominación permite pensar, disciplinan *normas jurídicas generales y abstractas*, teniendo por

[1118] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 779.
[1119] HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva…» *cit*., p. 170.
[1120] Cf. ADAME MARTÍNEZ, Francisco D., *op. cit*., p. 30.
[1121] En la doctrina venezolana, por todos, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho administrativo y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Principios del procedimiento administrativo*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 16, Caracas, 2002, p. 143-144.

ello *efectos generales*, esto es, establecen normas tributarias de naturaleza administrativa en concreción del ejercicio de la indicada potestad normativa de la Administración tributaria.

En esta línea, no resulta particularmente complejo apreciar, por ahora sin mayor detalle, cómo el ejercicio de la potestad normativa puede dar lugar a potenciales daños resarcibles en cabeza de los contribuyentes y responsables. Piénsese, a estos fines, en el dictado de una normativa administrativa en la que se incurra en deslegalización, ante la fijación *sub-legal* de algún elemento constitutivo o esencial del tributo (*e. g*., la alícuota), en desatención del artículo 3 del COT/2020. O, de la misma manera, que se regule la figura de «intereses moratorios» mediante este tipo de actos administrativos.

En estos casos, los ingresos tributarios (indebidos) que adelante el contribuyente estarán, por un lado, sujetos a repetición, como en seguida se abordará en el análisis de esa causa de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, pero, además, los daños que experimente el obligado tributario como consecuencia del anómalo ejercicio de la potestad normativa, también tendrán la entidad de generar detrimentos patrimoniales no tolerables y, por ello, potencialmente resarcibles a solicitud del contribuyente, por el otro, como luego será desarrollado con detenimiento en la evaluación de una situación en particular (capítulo XII).

3.3.8. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad determinativa

La importancia de la *potestad de determinación* es por todos conocida. Y lo es a tal punto, que VALDÉS COSTA define al propio «Derecho tributario formal» o «Derecho administrativo tributario», esto es, la parcela que se encarga de lo relacionado con la *aplicación del tributo*, desde la perspectiva misma de la determinación tributaria, así: «8. DERECHO TRIBUTARIO FORMAL O ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO (D.T.F. O D. ADM. TRIB.).// Se refiere a la aplicación de la norma material al caso concreto, en los diversos aspectos de la determinación (*accertamento*, *lançamento*, liquidación), y percepción del tributo, control y decisión de los recursos administrativos planteados por los interesados»[1122].

Es relevante precisar, como lo ha hecho la doctrina venezolana, que la potestad determinativa es de carácter *reglado*, lo que excluye su eventual entendimiento como una potestad discrecional, cuestión que, además, tiene especial relevancia en materia de repsonsabilidad de la Administración tributaria. Así lo explica MEJÍA BETANCOURT: «La "determinación" es una potestad de la Administración Tributaria que se realiza o se ejerce a través de procedimientos administrativos, como todas las potestades administrativas y tributarias. Esta potestad viene regulada en el Código Orgánico Tributario, donde se establecen reglas precisas a su ejercicio, haciendo de ella una potestad bastante reglada y proscribe que se entienda como una potestad discrecional»[1123].

[1122] VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones… cit.*, p. 14.

[1123] MEJÍA BETANCOURT, José Amando, «La actividad e inactividad de la Administración tributaria sometida al control contencioso administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012, p. 529.

Ahora bien, son muchos los aspectos comprendidos en la determinación de la obligación. Sin embargo, tanto por lo que nos interesa puntualmente de cara a su ejercicio por la Administración tributaria, así como por razón de que más adelante se entrará en varios de sus aspectos con detenimiento (capítulo XI), amén de que buena parte de sus consecuencias dañosas que tienen la entidad de activar la responsabilidad patrimonial se dan cita en la *ejecución de los actos determinativos* —que en poco será introducida y posteriormente analizada en detalle (capítulo X)—, luce oportuno adelantar, por razón del ejercicio de esta potestad en la sustanciación de los distintos procedimientos administrativos mediante los cuales se determina la obligación tributaria (en el caso venezolano, con especial relevancia, los procedimientos de fiscalización y verificación tributaria), que no son pocas ni menores las lesiones que pueden causarse al sujeto pasivo[1124].

En esta línea, téngase a mano la cuestión de las distintas modalidades de determinación *por el objeto*, o como también se le suele referir, el muy importante tema de los distintos *métodos* de los cuales dispone la Administración tributaria para ejercer su potestad determinativa, concretamente: las conocidas metodologías sobre *base cierta (o directa)*, sobre *base mixta*, y sobre *base presuntiva (indirecta o indiciaria)*. Estas técnicas o modalidades determinativas no pueden aplicarse indistintamente o como mejor lo considere la autoridad fiscal; antes por el contrario, entre las mismas debe respetarse un *orden de prelación* legalmente establecido en el COT/2020.

A ese orden de prelación y su relevancia, volveremos luego (capítulo XI). Mientras tanto, puede pensarse en la cantidad de perjuicios que se le generarían al contribuyente ante una determinación efectuada sobre base presuntiva, indirecta o indiciaria, por mero capricho del fiscal actuante y, por tal razón, sin agotar todas las acciones necesarias encaminadas a efectuar la determinación de la obligación tributaria sobre base cierta o directa, en la medida que no revelará (no puede hacerlo) la verdadera magnitud de la capacidad contributiva gravada *«con apoyo en todos los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos imponibles»*, como lo ordena el artículo 141 del COT/2020.

Pero hay más. También estaría la cuestión —y de no menor relevancia—, sobre otro *orden de prelación* que manda el COT/2020: nos referimos, ahora, al que se identifica con las distintas modalidades determinativas *por el sujeto*. Con éste, valdría la pena preguntarse la potencial causación de daños al contribuyente si, en lugar de permitirle realizar su autodeterminación como lo ordena la ley, más bien la Administración tributaria, al margen de un procedimiento de determinación oficiosa, lo coaccionara a determinar su obligación con base en la posición del ente fiscal. La respuesta, que desde ya podemos adelantar y luego se desarrollará con especial detalle, es un rotundo sí (capítulo XI).

Sin embargo, y como ya vimos en este capítulo, también debe recordarse que no todos los daños que experimente el contribuyente con ocasión del ejercicio de la potestad determinativa, en el marco de la concreción de la competencia tributaria de la Administración, son

[1124] Después de todo, como en general lo ha sostenido la doctrina española, lo cierto es que «Cualquier actuación de las Administraciones tributarias que responda a las funciones incluidas en la gestión o inspección puede dar lugar a responsabilidad patrimonial». CASANA MERINO, Fernando, *op. cit.*, p. 87.

resarcibles[1125]. Además, en los términos que será planteado (capítulo VIII), es necesario que el sujeto pasivo no tenga la obligación de soportar la lesión que sufra en su patrimonio, o que estando obligado a tolerarlo, la Administración tributaria despliegue un anómalo funcionamiento en el ejercicio de su potestad determinativa, a fines de que el perjuicio sea efectivamente indemnizable.

Y es precisamente en este último supuesto, en el que queremos insistir. Si por razón del ejercicio de la potestad determinativa la Administración emite y le notifica al contribuyente un acto contentivo de un reparo fiscal, por diferencia de tributos, esto es, por supuestamente haber liquidado y pagado un importe menor al legalmente exigible, pero posteriormente tal acto determinativo es declarado nulo de pleno Derecho como consecuencia de su impugnación, bien sea ante la propia Administración (vía recurso jerárquico), o ante los tribunales tributarios (vía recurso contencioso tributario), entonces ello significará que el ejercicio de dicha potestad determinativa se habría concretado en un funcionamiento anormal de la misma.

Por lo anterior, toda afectación patrimonial experimentada por el sujeto pasivo como consecuencia del anormal ejercicio de la potestad determinativa será, de entrada, indemnizable, por no encontrarse justificada, lo cual quedaría demostrado con la declaratoria de nulidad del acto determinativo[1126]. Otros ejemplos de las afectaciones patrimoniales que puede sufrir el contribuyente por el dictado de actos de determinación serán revisados, en particular, en el contexto de la responsabilidad de la Administración tributaria en la *ejecución de sus actos*, más adelante introducida y que, con especial detenimiento, será atendida en la tercera parte de la investigación (capítulo X), dado que lo especialmente lesivo de esta potestad se identifica en buena medida, en los términos antes precisados, con la fuerza ejecutiva de los actos determinativos.

3.3.9. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad (re)calificadora

Otra facultad concreta del ejercicio de la *aplicación del tributo*, en el marco de su determinación, recién comentada, y que debe tratarse por separado dada su especial relevancia y potenciales daños resarcibles que puede generar al contribuyente es, precisamente, la *potestad (re)calificadora* de la Administración tributaria.

En este sentido, lo primero que debe abordarse, como será razonable considerar, es qué se entiende por *calificar* en Derecho. Así, la *calificación jurídica* juega un rol de la mayor relevancia de cara a la selección de la norma aplicable a una situación concreta. Se ocupa, en general, de lo que se ha denominado «problemas de calificación normativa y de subsunción de los hechos»[1127], con lo cual se quiere precisar si se aplica una u otra norma y, con ello, una u otra consecuencia jurídica[1128]. De esta manera, se debe *calificar el hecho* para elegir aquella norma o conjunto de ellas que más propiamente lo contemplen, bajo las cuales han de ser subsumidos

[1125] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 89.
[1126] En esta línea, *vid*. *Ibid.*, p. 107.
[1127] GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *Razonamiento… cit.*, p. 29.
[1128] Cf. *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

dichos hechos[1129]. A otro decir: lo que se busca es delimitar la naturaleza de los hechos para precisar el régimen normativo que les sea aplicable[1130].

Precisando aún más la cuestión, debe tenerse en cuenta, a propósito de la dinámica que tiene lugar entre la interpretación jurídica y la calificación fáctica, que «Junto con la interpretación, cuyo objeto son normas y, por tanto, hipótesis abstractas previstas en las mismas, la fijación y calificación de hechos constituye una fase previa e imprescindible del proceso de aplicación del Derecho, la cual se encuentra "en permanente interacción con la norma"»[1131]. Teniendo en cuenta lo precisado, y como podrá inferirse sin mayor dificultad, al hablarse entonces de «re-calificación» se estaría simplemente haciendo alusión a que ya ha tenido lugar una calificación previa, de ahí el empleo del prefijo «re».

Aterrizando lo señalado en el contexto de la potestad de calificación y recalificación de la Administración tributaria, esto es, de su potestad (re)calificadora, plantea PÉREZ ROYO que «Esta singularidad consiste precisamente en la potestad que se reconoce a la Administración de rectificar la calificación aplicada por los obligados tributarios»[1132]. También, con provecho, GARCÍA NOVOA enseña que dicha «actividad recalificadora de la Administración sería consecuencia de sus posibilidades de "regularizar" la situación tributaria declarada y calificada por el contribuyente. Así, la Administración podrá "recalificar" la calificación fiscal efectuada por los particulares de los hechos o datos comunicados»[1133].

De lo anterior que, refiriéndose a la calificación del hecho imponible, con rigor CHECA GONZÁLEZ explique lo siguiente: «La calificación del hecho imponible es la operación consistente en la subsunción en la norma que genérica y abstractamente define el presupuesto de hecho de los supuestos concretos y específicos que se producen en la vida real, los cuales deben ser encajados en el presupuestos ideal o normativo»[1134].

Y es que, en efecto, en eso consiste. El contribuyente, al autodeterminar su obligación tributaria, *califica* ciertos hechos (concretos y específicos) y, a partir de ahí, selecciona las normas (generales y abstractas) que considera aplicables. Luego, en la determinación oficiosa conducida por la Administración tributaria, ésta *recalificaría* tales hechos (de no compartir la calificación del contribuyente) y eligiría las normas que, a su decir, resultarían aplicables para regularizar o rectificar la situación de cumplimiento del sujeto pasivo.

[1129] Cf. GARCÍA AMADO, Juan Antonio, *El Derecho… cit.*, p. 71.

[1130] Cf. BERMÚDEZ, José Rafael, «Interpretación jurídica y calificación de los hechos. Según el Código Orgánico Tributario de 2001», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *60 años de imposición a la renta en Venezuela. Evolución histórica y estudio de la legislación actual. En homenaje a los ex-presidentes de la AVDT*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2003, p. 773.

[1131] GARCÍA NOVOA, César, «Las potestades de calificación y recalificación como mecanismos antielusorios en el Derecho español», *Thēmis. Revista de Derecho*, Nº 51, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 2005, p. 160.

[1132] PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Thomson Reuters, 23ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2013, p. 264. En idéntico sentido, véase la edición más reciente de esta importante obra: PÉREZ ROYO, Fernando y CARRASCO GONZÁLEZ, Francisco M., *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Editorial Aranzadi, 34ª edición, Las Rozas (Madrid), 2024, p. 297.

[1133] GARCÍA NOVOA, César, «Las potestades…» *cit*., p. 164.

[1134] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *Hecho imponible y sujetos pasivos (análisis jurisprudencial)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1999, p. 147.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Precisamente por lo señalado, se permite entender que esta potestad no gozaría de mayores particularidades en atención al *objeto* de la calificación o recalificación (del propio hecho imponible: eventos económicos reveladores de riqueza entrante, tenida o gastada), sino más bien en cuanto al *sujeto* encargado de la misma, esto es, el «sujeto "calificador"»[1135]. En efecto, la potestad calificadora se enmarca dentro de las funciones de *aplicación del tributo* que ejerce la Administración, lo que supone su delimitación en atención a una de las manifestaciones del privilegio de autotutela, en el entendido de que la agencia fiscal puede —por sí misma— declarar la existencia y fijar la cuantía de la obligación tributaria[1136], esto es, *determinarla*.

En este sentido, centrando nuestra atención en la legislación doméstica, el COT/2020 establece en su artículo 16 la cláusula general antielusiva venezolana, o *general anti-avoidance rule* (GAAR). Así la disciplina el enunciado en cuestión:

> «Artículo 16. Cuando la norma relativa al hecho imponible se refiera a situaciones definidas por otras ramas jurídicas, sin remitirse o apartarse expresamente de ellas, el intérprete puede asignarle el significado que más se adapte a la realidad considerada por la ley al crear el tributo.// Al **calificar** los **actos o situaciones** que configuren los hechos imponibles, la Administración Tributaria, **conforme al procedimiento de fiscalización y determinación** previsto en este Código, **podrá desconocer** la constitución de sociedades, la celebración de contratos y, en general, la **adopción de formas y procedimientos jurídicos**, cuando éstos sean **manifiestamente inapropiados** a la **realidad económica** perseguida por los contribuyentes y ello se traduzca en una **disminución de la cuantía** de las obligaciones tributarias.// **Parágrafo Único**. Las decisiones que la Administración Tributaria adopte conforme a esta disposición, sólo tendrán implicaciones tributarias y en nada afectarán las relaciones jurídico-privadas de las partes intervinientes o de terceros distintos del Fisco» (resaltado agregado).

De la letra de esta norma se observa, como puede apreciarse, que la misma efectivamente regula la potestad de calificación de la Administración tributaria, a la cual hace referencia expresa al inicio del segundo párrafo *(«… calificar los actos o situaciones…»*). Además, se señala que tal calificación se hará en el marco del *procedimiento de fiscalización tributaria*, y que como consecuencia de su ejercicio, es posible que se *desconozcan las formas y procedimientos jurídicos (negocios)* adoptados por el contribuyente, en la medida que los

---

[1135] GARCÍA NOVOA, César, «Las potestades…» *cit*., p. 160.

[1136] *Idem*. En esta misma línea, lo explican PÉREZ ROYO y CARRASCO GONZÁLEZ: «A diferencia de lo que sucede en el ámbito de las relaciones entre particulares, en el que las disputas entre las partes relativas a la calificación de un determinado contrato, o bien las suscitadas por un tercero al que dicho contrato afecta, se someten directamente al Juez; en las relaciones con la Administración tributaria, es decir, cuando el tercero afectado es la Hacienda Pública, ésta no necesita recurrir al auxilio judicial si entiende que la calificación aplicada por el obligado tributario es incorrecta y debe ser sustituida por otra. La propia Administración procederá a rectificar la calificación y a exigir el tributo conforme a la naturaleza del negocio que considera realizado (…). El juez (de lo contencioso-administrativo, no el de lo civil) intervendrá sólo en funciones de revisión de la actuación de la Administración. Consideramos conveniente concluir resaltando este punto, aunque, en realidad, no se trata más que de la manifestación del privilegio general de supremacía o auto-tutela de la Administración que impregna todo el Derecho administrativo y, como parte de él, el tributario». PÉREZ ROYO, Fernando y CARRASCO GONZÁLEZ, Francisco M., *op. cit.*, p. 297.

mismos sean (y esto es clave) «manifiestamente inapropiados» de cara a la *realidad económica perseguida*, siempre y cuando lo estructurado por el sujeto pasivo dé lugar la *disminución* de la cuantía de sus obligaciones tributarias.

En los términos que lo explica FRAGA-PITTALUGA, la potestad de calificación y recalificación de la Administración tributaria «Se trata pues de una facultad extraordinaria que le permite desconocer lo que las formas jurídicas usadas por el contribuyente revelan, para hurgar la verdadera operación económica encubierta por esas formas jurídicas, las cuales se presumen usadas con propósitos elusivos»[1137]. De su lado, ROMERO-MUCI precisa que «La facultad administrativa en comentarios, es una traducción normativa de la doctrina de la **"divergencia"** (que no **"preferencia"**), la cual tiene por finalidad habilitar a la Administración Tributaria, para ***recalificar*** las formas empleadas por el contribuyente, cuando se presente una divergencia comprobada o una discrepancia conciente, entre el tipo de negocio elegido y la finalidad económica que las partes quieren alcanzar, esto es, cuando el negocio realizado diverge de su causa típica con el contenido económico (**la intención jurídica *<intentio juris>* y la intención empírica *<intentio facti>***), lo cual solo se da en el negocio simulado, indirecto y en el fiduciario»[1138] (resaltados y cursivas del texto). La recalificación evidenciaría, así, la discordancia entre los *medios empleados* (forma) y *fines perseguidos* (fondo) por el contribuyente[1139].

La finalidad detrás de las cláusulas generales antielusivas, por medio de las cuales se habilita el ejercicio de la potestad calificadora, es clara: se trata de un mecanismo para combatir la *elusión fiscal*[1140]. No sin razón, GARCÍA NOVOA considera que estás cláusulas son «el instrumento nuclear en el régimen jurídico de la lucha contra la elusión»[1141]. Con su aplicación, se persigue *desconocer* la estructura legal empleada abusivamente para evitar la realización del hecho imponible y, con ello, *retrotraer* la situación fiscalmente relevante al momento anterior de la adopción de la forma jurídica cuestionada, teniendo lugar la verificación del hecho imponible.

Sobre el lenguaje de la norma venezolana, debe hacerse especial mención a la expresión adjetivizada que trae de «manifiestamente inapropiados». A su propio decir, no basta con que la forma empleada carezca de cierta adecuación con el fin perseguido o, inclusive, que pueda tacharse de relativamente inapropiada; antes bien, la calificación de «manifiestamente inapropiados» en torno a los procedimientos y negocios jurídicos del contribuyente, eleva considerablemente la barra calificadora y, con ello, proporcionalmente disminuye su rango de acción, pues no toda estructura legal —lisamente— «inapropiada» podrá, de acuerdo con la letra de la ley, ser desconocida, pudiendo únicamente serlo aquéllas «manifiestamente inapropiadas».

El problema, en los términos que se permite apreciar, es otro: la eminente carga subjetiva detrás de la calificación de una estructura jurídica como «manifiestamente inapropiada», máxime si se tiene en cuenta la —de por sí tampoco exenta de complejidades— calificación de la forma

[1137] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 164.
[1138] ROMERO-MUCI, Humberto, *Tributación nefaria*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 156, Caracas, 2024, p. 177.
[1139] Cf. *Idem*.
[1140] Cf. GARCÍA NOVOA, César, «Las potestades…» *cit*., p. 161.
[1141] GARCÍA NOVOA, César, *La cláusula antielusiva en la nueva Ley General Tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2004, p. 275.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

jurídica como simplemente «inapropiada» (a secas), máxime en situaciones que se esté frente a negocios jurídicos complejos, enlazados y atípicos[1142]. La vaguedad denunciada se presenta, ello salta a la vista, en flaco servicio a la seguridad jurídica.

Ahora bien, volviendo al análisis integral del artículo 16 del COT, y como bien lo ha considerado FRAGA-PITTALUGA[1143], es posible extraer tres *presupuestos de procedencia o aplicación* de la cláusula general antielusiva venezolana, los cuales deben estar presentes de *manera concurrente* para habilitar el ejercicio de la potestad calificadora y recalificadora de la Administración tributaria, a saber: (i) la sustanciación de un procedimiento de *fiscalización tributaria*; (ii) el carácter *manifiestamente inapropiado* de la forma jurídica empleada por el sujeto pasivo; todo lo cual debe conducir a (iii) la *disminución de la cuantía* de la obligación tributaria.

Aunque no podemos adentrarnos en mayores consideraciones sobre las distintas aristas que se dan cita en este tema (*e. g*., alcance de la calificación, libertad negocial y autonomía de la voluntad, derecho del contribuyente a ordenar sus asuntos económicos del modo fiscalmente menos oneroso[1144], etc.), cuestión que nos alejaría demasiado de nuestro enfoque, por lo menos puede mencionarse la virtual interacción apreciable entre las cláusulas generales antielusivas y la conocida regla de cuño jurisprudencial estadounidense *substance over form*[1145], o de sustancia (económica) sobre forma (jurídica), mediante el no menos difundido mecanismo antielusorio del *business purpose test*[1146], o examen del propósito del negocio, «que permite desconocer a efectos tributarios aquellas operaciones concertadas por exclusivos motivos de ahorro fiscal»[1147], de ahí que cobre especial relevancia la «realidad económica» que persigue el contribuyente detrás de la operación y su prudente aplicación administrativa.

En resumidas cuentas, la Administración tributaria venezolana, al ejercer su potestad de calificación y recalificación (i) puede *desconocer* una *forma jurídica* (contrato, entidad, etc.) adoptada por el contribuyente, en la medida que (ii) la estructuración legal de la operación sea *manifiestamente inapropiada* de cara a (iii) la *realidad económica perseguida* (*substance over*

[1142] Como bien lo expone FRAGA-PITTALUGA: «La verdad es que las formas jurídicas no son necesariamente adecuadas o inadecuadas en un caso dado, sobretodo en el ámbito de los negocios jurídicos innominados; existe un verdadero relativismo al respecto, salvo por lo que respecta a los casos en los que la falta de idoneidad de la forma seleccionada es grotesca y manifiesta». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 162.

[1143] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Algunas reflexiones en torno a la cláusula general antielusión del Código Orgánico Tributario venezolano», *Revista Latinoamericana de Derecho Tributario*, Nº 2, Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Caracas, 2006, p. 213-219.

[1144] «*Anyone may so arrange his affairs that his taxes shall be as low as possible; he is not bound to choose that pattern which will best pay the Treasury; there is not even a patriotic duty to increase one's taxes*». *Gregory v. Helvering* 293 U.S. 465 (1935). En traducción libre: «Cualquiera puede arreglar sus asuntos de tal modo que sus impuestos sean lo más reducido posible; no se está obligado a elegir la fórmula más productiva para la tesorería; ni tampoco existe un deber patriótico de elevar sus propios impuestos».

[1145] Al respecto, con especial provecho, *vid*. WARD, David A. *et al.*, «The Business Purpose Test and Abuse of Rights», *Diritto e Pratica Tributaria*, vol. LVI, parte I, Cedam, Padova, 1985, p. 1224-1280.

[1146] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La cláusula… cit.*, p. 217. Mecanismo sintetizado por FRAGA-PITTALUGA, en el contexto de la potestad calificadora, así: «la Administración Tributaria debe investigar si existe en la forma o procedimiento utilizado un propósito negocial o un motivo económico válido (*business purpose test*), que haya conducido a algún resultado no tributario; y por otra parte, si excluyendo el ahorro fiscal logrado, la operación tendría algún sentido» (cursivas del texto). FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 170.

[1147] GARCÍA NOVOA, César, *La cláusula… cit.*, p. 217-218.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

form), siempre que (iv) se haya *disminuido el monto* de la obligación tributaria por razón de la forma jurídica empleada; todo lo cual pudiera entenderse, así, como una manifestación aplicativa del referido *business purpose test*, precisamente en el examen de la adecuación (o no) del propósito o finalidad negocial buscada (nuevamente: la *«realidad económica perseguida»*) con la forma jurídica utilizada (la *«adopción de formas y procedimientos jurídicos»*), con lo que se evidencia su condición instrumental y al servicio de la función determinativa.

Ahora bien, luego de revisar los contornos de la potestad administrativa de calificación y recalificación, las posibilidades de desconocimiento de formas jurídicas que la misma implica, y su acogida en la legislación venezolana, precisamente por no poder entenderse bajo concepto alguno como un poder omnímodo[1148], debe tenerse presente que son varios los riesgos y potenciales consecuencias perjudiciales para el sujeto pasivo que pueden concretarse por su aplicación y, con ello, dar lugar a la eventual activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Esto, por demás fácilmente comprensible, ya lo habría anticipado hace más de dos décadas FRAGA-PITTALUGA, a propósito de la incorporación del artículo 16 en el COT/2001: «Esta norma puede considerarse como la cláusula general antielusiva de la legislación venezolana. Su propósito evidente es el combate de la elusión ilícita, por lo que su existencia es, desde ese punto de vista, plausible. Sin embargo, su aplicación práctica requiere un alto grado de sindéresis, pues no es nada difícil que a través de la misma se cometan serios abusos de autoridad, rayanos en la violación de las libertades civiles fundamentales»[1149].

Se advierte, así, que uno de los problemas más notorios en el ejercicio práctico de esta potestad, es que se pretenda mediante la calificación de «manifiestamente apropiado» de un negocio jurídico la «creación administrativa» de un hecho imponible *distinto* al disciplinado por ley o que, en cercana medida, que a partir de meras presunciones (sin pruebas[1150]) se replanteé el negocio del sujeto pasivo para que el mismo «cuadre» en el presupuesto del hecho imponible que la Administración desea dar por ocurrido. Resultaría paradójico, por decir lo menos, que al combatir la «manipulación» de formas negociales por parte del contribuyente, termine siendo la Administración tributaria la que *manipule* la norma jurídica o la situación fáctica en el ejercicio de su potestad recalificadora[1151].

[1148] Cf. OCTAVIO LEAL, José Andrés, *La realidad económica en el Derecho tributario*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 73, Caracas, 2000, p. 76.

[1149] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 163.

[1150] «(…) se trata de un mecanismo a ser aplicado no sobre la base de presunciones que puedan resultar caprichosas o arbitrarias del funcionario actuante, sino que requiere de la existencia de pruebas que demuestren fehacientemente que el contribuyente ha tenido el propósito fundamental de eludir la carga tributaria al emplear una forma jurídica determinada, manifiestamente inadecuada frente a la realidad económica subyacente». Sentencia Nº 01486 de 14.8.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Publitotal 994 Servicios de Publicidad, C.A.*

[1151] En las palabras de GARCÍA NOVOA: «Una cosa es que, como señala la resolución del TEAC de 28 de febrero de 1996, "puede ocurrir que en esa búsqueda el contribuyente acabe situándose en un presupuesto de hecho reconducible al hecho imponible a través de la calificación", lo que habrá de determinar la Administración "caso por caso" y siempre desde la perspectiva del sistema tributario, y otra bien distinta es que las facultades de calificación acaben funcionado como una potestad discrecional para recalificar a partir de un resultado económico, o supongan la aplicación de un régimen diferente al tipificado.// Lo que resulta de todo punto inadmisible es forzar el ámbito natural de la actividad calificadora de la Administración, con la excusa de reaccionar contra el fraude de ley, para sustituir la voluntad del legislador por el régimen tributario que la Administración estime deseable». GARCÍA NOVOA, César, «Las potestades…» *cit*., p. 166. De su lado, en la doctrina venezolana FRAGA-PITTALUGA comenta lo siguiente: «Las doctrinas del derecho tributario que propugnan el uso del poder calificador de la Administración

Lo cierto es que, en uno u otro caso, la consecuencia será la misma: bien sea por *manipulación administrativa* del hecho imponible legalmente establecido, o por *manipulación administrativa* del propósito económico perseguido, se estaría *redimensionando* la obligación tributaria a cargo del contribuyente y, con ello, gravándose una capacidad contributiva superior a la legalmente exigida, como fuera en su momento advertido por la jurisprudencia[1152]. Lo que termina ocurriendo en situaciones como las descritas, es la generación de un ingreso tributario indebido, por demás sujeto a repetición, al tiempo que activándose la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados como consecuencia del anómalo ejercicio de la potestad calificadora.

En definitiva, y como se ha podido apreciar de las causas de responsabilidad patrimonial analizadas hasta este punto, a partir de la premisa de que la potestad (re)calificadora de la Administración tributaria, se identifica, como en efecto, con una de sus (más exhorbitantes) facultades, siempre podrá —por definición— dar lugar a eventos dañosos que perjudiquen al contribuyente, los cuales, de resultar injustificados, tendrán la entidad para activar su reclamo integral.

3.3.10. Responsabilidad de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora

En el ejercicio de la potestad sancionadora, esto es, de ese poder que detenta la Administración tributaria para castigar las infracciones perpetradas por los contribuyentes y responsables contra el ordenamiento jurídico tributario (Título III - De los Ilícitos Tributarios y de las Sanciones, COT/2020), tanto en lo *sustancial* (la obligación tributaria en sí misma) como en lo *formal* (los deberes formales), al igual que se ha señalado en los demás supuestos analizados, pueden causarse daños indemnizables a los sujetos pasivos. En efecto, «Algunos de

---

Tributaria, introducen una nueva regla de interpretación de la ley a través de la cual se obvia o desconoce el ropaje jurídico de una operación para escudriñar su verdadera sustancia económica. Se dice que hay que ir más allá del hecho imponible y atender no al hecho jurídico que aparece tipificado por el legislador, sino más bien al hecho jurídico que realmente se configura mediante el resultado económico, que es una realidad anterior a la norma y que ha sido recogida por la ley fiscal.// El peligro de la "metodología" de la interpretación económica de la ley tributaria es que conduce a que la Administración sustituya el concepto legal del hecho imponible por el concepto económico del objeto del tributo. La Administración Tributaria queda entonces facultada para moldear las normas hasta que éstas encajen en el caso concreto, no importa cuántas contorsiones interpretativas deba sufrir la disposición correspondiente (…)// Lo cierto es que la interpretación económica de la ley tributaria en franco desconocimiento de las formas jurídicas lícitamente escogidas por el contribuyente para ejecutar sus negocios, puede conducir a una hipertrofia de los supuestos previstos en las leyes tributarias como generadores de la obligación de pagar tributos». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 164-165.

[1152] «Cierto es que existen algunos casos en que los contribuyentes recurren a determinadas formas jurídicas con el propósito fundamental de eludir la carga tributaria que, bajo un escenario normal, tendrían que enfrentar, y que en estas situaciones es posible que la administración tributaria aplique figuras como el denominado "abuso de las formas", y el desconocimiento del uso de formas atípicas a fin de proteger los intereses del Fisco Nacional y cuidar la efectiva y correcta aplicación de las normas tributarias, pero es importante destacar que estas herramientas deben ser utilizadas con sumo cuidado por las autoridades fiscales, a objeto de que no degeneren en arbitrariedades que vulneren el denominado principio de "economía de opción", que en materia tributaria se traduce en que ningún individuo puede ser obligado a estructurar sus negocios de la forma que le sea más gravosa desde el punto de vista fiscal». Sentencia de 11.7.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Organización Sarela, C.A.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

estos daños provendrán de una actuación contraria al ordenamiento jurídico, lo cual ocurrirá cada vez que la sanción impuesta no tenga soporte en las normas aplicables, bien porque excede las previsiones de la misma, bien porque, sencillamente, carece de base legal, o también cuando la sanción administrativa se fundamente en infracciones que no han sido cometidas»[1153].

Basta pensar, entre tantos supuestos, en las pretendidas cuantificaciones de sanciones al margen de las reglas de graduación de la pena (*e. g*., circunstancias atenuantes, concurrencia de ilícitos, etc.) o, desde una perspectiva formal, en los procedimientos administrativos tributarios que se sustancian al margen del debido procedimiento, del derecho a la defensa o en desatención de la presunción de inocencia, en cuyos casos, de generarse daños como consecuencia de tales violaciones a derechos constitucionales, entonces los mismos darán lugar a la activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por su funcionamiento anormal o con falta y, en ese sentido, serán resarcibles.

Ahora bien, otro escenario que reviste especial interés y que, por tal motivo, ha sido atendido por la doctrina[1154], tiene que ver con la imposición por parte de la Administración tributaria de sanciones administrativas legalmente establecidas, cónsonas con los hechos ocurridos y que, al margen de lo anterior, afectan otros derechos y exceden los límites de tolerabilidad a propósito del justo equilibro ante las cargas públicas, por lo que se ha considerado que también pudieran activar la indemnización integral del daño causado con fundamento en la responsabilidad patrimonial.

Uno de los ejemplos más notables, en este sentido, se identifica con la imposición de la sanción de clausura de establecimientos[1155], que en la práctica administrativa venezolana se ha visto regularmente aplicada mediante la ejecución del procedimiento de verificación tributaria, paradigmático caso de responsabilidad patrimonial del Estado administrador, así como de los Estados juez y legislador tributario, el cual será atendido con detenimiento en la tercera parte de nuestro estudio (capítulo IX).

En este sentido, se ha considerado que «Basta imaginar los diferentes efectos que el cierre de un establecimiento puede comportar en el caso de un comerciante de productos no perecederos frente a un comerciante de productos perecederos; en el primer supuesto, la medida significará sin duda un daño emergente y tal vez un lucro cesante; pero en el segundo, a estas situaciones lesivas se adicionará la pérdida irremediable de la mercancía, lo cual, no nos cabe la menor duda, no es el efecto querido por el legislador al prever la sanción administrativa de clausura, produciéndose un daño que sobrepasa los límites de tolerabilidad en el marco del justo equilibro frente a las cargas públicas»[1156]. Y si a lo anterior se agrega que la sanción de cierre es aplicada al margen del debido procedimiento administrativo, como más adelante lo analizaremos en detalle (capítulo IX), no cabe la menor duda que este supuesto se identifica con uno de

[1153] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 795-796.
[1154] Cf. *Ibid.*, p. 798. Del mismo autor, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la aplicación de sanciones administrativas», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010, p. 622.
[1155] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 798.
[1156] *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por funcionamiento anormal o con falta.

En suma, lo delicado del ejercicio de la potestad sancionadora por parte de las autoridades fiscales, es que puede desencadenar, entre otros, los supuestos de responsabilidad patrimonial mencionados, de ahí la particular importancia de esta causa potencialmente activadora de este régimen indemnizatorio, siempre que el contribuyente o responsable experimente una lesión que, en definitiva, no esté obligado a soportar, amén de reunir las demás condiciones o características del daño resarcible y darse cita los restantes presupuestos necesarios (imputación y nexo causal) para la procedencia de la compensación correspondiente.

3.3.11. Responsabilidad de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos

Tradicionalmente se ha entendido —como lo recuerda MATA SIERRA[1157]— que los actos administrativos se presumen legítimos y, por ello, son ejecutivos (*autotutela declarativa*: eficacia inmediata), y hasta ejecutorios (*autotutela ejecutiva*: ejecutables por la propia Administración pública) en ciertos supuestos. Lo mismo se ha afirmado, de ordinario, en relación con los actos administrativos *tributarios*[1158], sean éstos determinativos y/o sancionadores.

Aunque al muy importante caso de estudio de la presunción de legitimidad, legalidad o validez, así como de la ejecutividad y ejecutoriedad de los actos tributarios, y del controvertido «procedimiento administrativo de cobro ejecutivo» —introducido en Venezuela en el COT/2014— nos abocaremos en la tercera parte de la investigación, por los momentos basta traerlo a colación de manera genérica («ejecución de sus actos»), para introducirlo como otra causa indemnizatoria que puede recaer en cabeza de la Administración tributaria en el ejercicio de sus potestades *determinativa*, *(re)calificadora* y *sancionadora*, recién atendidas, en el particular contexto de una de sus consecuencias más inmediatas y apremiantes: la «necesidad» —que, como nos parece y lo justificaremos luego (capítulo X), teóricamente pudiera *no ser tal*— de «suspender» los efectos del acto, en los ordenamientos jurídicos que así se discipline.

Podremos constatar que, no sin razón y como lo explica FRAGA-PITTALUGA, cuando la Administración tributaria pretende «hacer efectivo un crédito que no es líquido y exigible porque existe un procedimiento o proceso, según el caso, para determinar su legalidad (…) no cabe duda entonces que el acto de la Administración Tributaria y el sucedáneo remate de los bienes

---

[1157] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 91.

[1158] Así lo explica RODRÍGUEZ: «En efecto, si la determinación impositiva (*el acto administrativo tributario*) encuadra, según nuestra postulación, en la categoría de acto administrativo, se colige que también goza de la presunción de legitimidad» (cursivas del texto). RODRÍGUEZ, María José, *El acto administrativo tributario*, Editorial Ábaco, Buenos Aires, 2004, p. 281. También MARTÍNEZ GINER ha afirmado que: «Las resoluciones que resuelven los procedimientos de revisión en materia tributaria son verdaderos actos administrativos, gozando por ello de la presunción de legalidad y predicándose de las mismas la autotutela declarativa (ejecutividad) y la autotutela ejecutiva (ejecutoriedad)». MARTÍNEZ GINER, Luis Alfonso, «La ejecución de las resoluciones administrativas en materia tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 140, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 811. En similar sentido, FRAGA-PITTALUGA, para quien: «Como tales, las providencias definitivas adoptadas por la Administración tributaria deberían gozar, en principio, de los mismos atributos que corresponden al acto administrativo ordinario, a saber, la presunción de **legitimidad**, la **ejecutividad** y la **ejecutoriedad**» (resaltado del texto). FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los recursos tributarios. El efecto suspensivo y las medidas cautelares*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997, p. 19.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

embargados, se convertirán en la causa directa y eficiente de una lesión antijurídica que el sujeto afectado no tiene por qué tolerar y que, en consecuencia, hace nacer su derecho a ser *integralmente* indemnizado por la Administración Tributaria»[1159] (cursivas del texto). A otro decir: si el acto tributario no es definitivamente firme, tampoco sería exigible, razón por la cual en caso de ejecutarse, entonces se estaría generando un daño resarcible en el patrimonio del contribuyente.

Sin embargo, dada su autonomía conceptual e, inclusive, relevancia práctica, se presenta de recibo traer apenas una consideración introductoria —a la vez que separada del tema de las costas procesales— sobre la problemática[1160] responsabilidad patrimonial de la autoridad fiscal por la *constitución de cauciones o avales* (*e. g.*, fianzas bancarias) por parte del contribuyente recurrente que persigue lograr la suspensión de efectos del acto impugnado, en el supuesto de que al sentenciarse el caso, el acto recurrido sea declarado nulo.

Como bien lo plantea MATA SIERRA[1161], se trata de la indemnización debida por la Administración tributaria al sujeto pasivo por los detrimentos patrimoniales que éste ha experimentado, a propósito de los gastos incurridos de constitución y mantenimiento de una garantía para suspender el acto recurrido, los cuales resultarán antijurídicos (no justificados) de declararse nulo el mismo.

Así también lo explica, con meridiana claridad, CHECA GONZÁLEZ: «En el supuesto de que la reclamación económico-administrativa fuese estimada en sentido favorable a las pretensiones del reclamante, y este hubiese aportado garantías para alcanzar la suspensión de la ejecución del acto impugnado, parece evidente que tiene que ser la Administración tributaria la que debe soportar el coste que al interesado le supuso la constitución de la garantía, básicamente del aval, para alcanzar la suspensión, en el supuesto de que ésta hubiese sido necesaria a estos fines.// Así lo impone la lógica, ya que tales gastos se han generado, cuando se produce la anulación del acto reclamado, como consecuencia de un incorrecto actuar administrativo, de un deficiente funcionamiento de los servicios públicos»[1162].

Además, si se presenta la necesidad de incurrir en otros gastos distintos a las cauciones como tal, pero igualmente dirigidos a lograr la suspensión de efectos del acto recurrido[1163] (*e. g.*, informes contables para demostrar la situación financiera y patrimonial del contribuyente), los mismos también serán, bajo idéntico razonamiento, plenamente resarcibles, en la medida que resultase procedente la pretensión procesal del contribuyente y, con ello, declarado nulo el acto

---

[1159] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 792.

[1160] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La intervención del Consejo de Estado y de los Consejos Consultivos en materia tributaria. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Procedimientos especiales de revisión. Recurso Extraordinario de revisión*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2006, p. 65.

[1161] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 107. En igual sentido, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la constitución de cauciones en los casos de suspensión de la deuda tributaria (comentario de la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de enero de 1995)», *Revista Jurídica de la Universidad de León. Anales de la Facultad de Derecho*, Nº 1, Universidad de León, León, 1997, p. 154.

[1162] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 82.

[1163] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 112; y MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad…» *cit*., p. 159.

tributario, en tanto calificaría como un detrimento patrimonial producto del funcionamiento anormal o con falta de la Administración tributaria.

Lo cierto es que, en los términos que lo destaca SERRANO ANTÓN[1164], se produce una conexión o ligazón entre el funcionamiento anormal de la Administración tributaria y el daño causado al sujeto pasivo, bien sea por tener que pagar el importe exigido ante la no suspensión de efectos del acto (cuota tributaria, sanciones, etc.), o bien por tener que asumir el costo incurrido en la constitución de cauciones, no pudiendo argumentarse que el detrimento patrimonial surge de acto voluntario o libre del contribuyente (*e. g*., contratación de una fianza), precisamente por encontrarse constreñido a ello bajo la posibilidad de que, en caso contrario, se ejecute forzosamente el acto tributario contentivo del reparo. Sobre esta importante causa de responsabilidad patrimonial, volveremos en detalle más adelante (capítulo X).

3.3.12. Responsabilidad de la Administración tributaria en la devolución o reintegro de ingresos indebidos

Entender como una manifestación de funcionamiento anormal de la Administración tributaria que ésta se haga de un *ingreso indebido* (que debe *devolver*), no parece particularmente difícil de aceptar. Lo cierto es que, como bien lo explica CASTILLO CARVAJAL: «Se trata, pues, de un pago que contradice la legalidad de la obligación tributaria, cuya restitución no está condicionada necesariamente a que el pago resultase indebido *ab initio*.// Por consiguiente, el pago que justificaría la reclamación del particular era ilegal o devino en indebido y ello hace surgir el derecho para solicitar su restitución»[1165].

También refiriéndose a la *ilegalidad* que supone el ingreso (o *pago*[1166]) indebido de un tributo y, con ello, su insoportabilidad por los particulares, FRAGA-PITTALUGA precisa que «El cobro de un tributo no debido es una conducta ilegal, que no encuentra asidero en el ordenamiento jurídico y que, por tanto, no debe ser soportada por los administrados. La Administración Tributaria, en consecuencia, tiene la obligación de devolver íntegramente el importe del tributo ingresado cuando no existe norma alguna que lo autorice o cuando —existiendo tal norma— ha cobrado más de lo que legalmente correspondía»[1167].

Después de todo, si el ingreso es *indebido* mal podría la Administración tributaria disfrutar del mismo, por lo menos legalmente hablando, en tanto calificaría como un enriquecimiento injusto o sin causa[1168]. A otro decir, «La ausencia de causa da lugar al enriquecimiento injusto»[1169]. Por ello, a partir de que «todo tributo obtenido por la Hacienda

---

[1164] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones tributarias*, Marcial Pons, Madrid, 1996, p. 173.
[1165] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 26-27.
[1166] Más allá del acuerdo en la doctrina española sobre la distinción que puntualizan entre «ingreso» y «pago» *indebido* (el «ingreso», referido a las *entradas* de dinero en el Tesoro; el «pago», identificado con las *salidas* de dinero del Tesoro) (*vid*. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit*., p. 93-94), nos referiremos indistintamente a ambas voces para designar la misma categoría a lo largo de la investigación.
[1167] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 779.
[1168] Al respecto, *vid*. REBOLLO PUIG, Manuel, *El enriquecimiento injusto de la administración pública*, Marcial Pons, Madrid, 1995, *in totum*.
[1169] JANER Y DURÁN, Enrique, *El enriquecimiento sin causa. Origen de instituciones administrativas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1955, p. 76.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Pública, sin cobertura legal, debe ser devuelto y es susceptible de repetición»[1170], se entienda que, de entrada, «la noción de ingreso indebido y la necesidad de devolución del mismo por parte del Ente público perceptor, encuentran su fundamento en la ilegalidad del acto administrativo tributario que ha generado la obligación de contribuir en el sujeto obligado»[1171].

Sin embargo, y aunque no nos adentraremos en los elementos (materiales y formales)[1172] de la *devolución de ingresos indebidos*[1173], cuyo procedimiento se encuentra disciplinado en el ordenamiento tributario venezolano en los artículos 205 al 210 del COT/2020, es de rigor traer unas breves consideraciones sobre esta categoría en el contexto particular de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria[1174]. O lo que es igual, ése en el que el contribuyente, responsable o tercero tendrá derecho a ser indemnizado por la autoridad fiscal, por habérsele exigido (o recibido) un ingreso que, en definitiva, redunda indebido y, por ello, sujeto a repetición.

En este sentido, enseña GARCÍA NOVOA[1175] que, en materia de pago de ingresos tributarios indebidos y por razón de existir diferentes supuestos del mismo, lo primero que hay que hacer es distinguir entre el indebido generado por tributos liquidados por la Administración tributaria, que vendría a ser el más evidente en materia de responsabilidad patrimonial, y el

---

[1170] ROMERO-MUCI, Humberto, *Mitos y realidades sobre la compensación en el Derecho tributario venezolano (a la luz de la nueva Constitución de 1999)*, Fondo Editorial Sentido - Andersen Legal, Colección Práctica y Pensamiento Jurídicos, Caracas, 2000, p. 95.

[1171] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 122-123. En esta línea, *vid*. MARTÍNEZ SERRATE, Ricardo, «Devoluciones de ingresos indebidos», *Crónica Tributaria*, Nº 2, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1972, p. 48.

[1172] Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit*., p. 173-446.

[1173] Que es definida por SERRANO ANTÓN como «la entrada de dinero en el Tesoro Público que ilegalmente se realice con ocasión del pago de las deudas tributarias, naciendo desde ese momento el derecho a exigir su devolución». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit*., p. 96.

[1174] Teniéndose en cuenta, claro está, que se trata de dos acciones diferentes el reembolso o devolución de ingresos indebidos y la responsabilidad patrimonial por daños resarcibles de la Administración tributaria, como bien lo ha puntualizado CHECA GONZÁLEZ: «Es oportuno precisar, ya mismo, para eliminar de raíz posibles confusiones, que no pueden confundirse las acciones de responsabilidad patrimonial y de reembolso, permitida ésta, en determinados casos, por la normativa tributaria, ya que mediante esta última acción lo que se pretende es obtener el reembolso de unas cantidades que se consideran indebidamente ingresadas, en tanto que a través de la acción de responsabilidad patrimonial lo que se busca es que se reconozca la existencia de un daño antijurídico y, como fruto de ello, la pertinente indemnización a satisfacer por la Administración». CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 31. En igual sentido, *vid*. DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità…» *cit.*, p. 15-16; y CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las liquidaciones… cit.*, p. 106. Sin embargo, y aun cuando se trate, como en efecto, de dos acciones diferentes, no puede obviarse su cercanía en cuanto a la finalidad perseguida, que no es otra que la *restitución de la situación jurídica infringida*, como también ha sido atinadamente planteado: «En el ordenamiento jurídico español encontramos estas dos figuras que, aunque presentan diferencias notables, han terminado conviviendo, retroalimentándose y complementándose de una manera muy particular. Si bien su naturaleza, desarrollo, elementos y características las hacen diferentes, el hecho de buscar un objetivo similar (el restablecimiento de una situación perjudicial), les ha permitido erigirse como el camino hacia la tutela judicial efectiva en favor de los contribuyentes, a través de un entendimiento mutuo y bajo sus propias limitaciones». CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La responsabilidad patrimonial del estado legislador por la declaración de inconstitucionalidad de las normas tributarias: el IIVTNU cómo último desaguisado», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2024, Dykinson, Madrid, 2024, p. 214.

[1175] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105.

indebido causado por la autodeterminación-autoliquidación efectuada por el contribuyente, que sería el menos evidente a estos fines[1176].

En el primer escenario se estaría frente a un acto administrativo determinativo de la obligación tributaria —aunque también pudiera generarse por actuaciones materiales de la Administración, como luego veremos—, indebido que puede ser consecuencia, como lo explica GARCÍA NOVOA[1177], de una inexacta aplicación normativa (ausencia de hecho imponible, desatención de las reglas de cuantificación de la obligación tributaria, etc.) o por razón de vicios formales de la voluntad administrativa, como luego será abordado en mayor detalle (capítulo XII). En estos supuestos, la ejecutividad del acto administrativo, de acuerdo con su teoría estándar, pudiera dar lugar a que se pague el importe indebidamente determinado[1178], en los términos recién analizados y que más adelante serán desarrollados en profundidad (capítulo X).

Mientras que, en el segundo escenario, esto es, en lo que a las deudas autoliquidadas por el contribuyente se refiere, se presenta de especial importancia la categoría del *error* en la determinación de la obligación tributaria, que desencadenará un pago (e ingreso) indebido. Aquí es el propio contribuyente quien incurriría en error y, por ello, se colocaría al margen del mandato de la ley tributaria, precisamente porque considera que hay obligación tributaria cuando realmente no la hay, o porque el *quantum* por él determinado y pagado no se identifica con los elementos materiales del tributo disciplinados en la ley[1179].

También se pueden dar otros supuestos que no encuadrarían, propiamente, en los anteriores, es decir, en la clasificación bipartita referida de pagos indebidos en atención a los tributos administrativamente liquidados por el sujeto activo y a los autoliquidados por el sujeto pasivo. Nos referimos a escenarios en los que si bien habría —*formalmente* hablando— una «autoliquidación» del contribuyente, la misma se encuentre *materialmente* condicionada,

---

[1176] Al punto que se ha llegado a negar la procedencia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en estos casos. En la doctrina venezolana así lo ha sostenido CASTILLO CARVAJAL, para quien: «Nosotros consideramos sin duda que la responsabilidad patrimonial de la Administración constituye un fundamento de la devolución de las cantidades pagadas indebidamente, *mas no en todos los casos*. En efecto, esta responsabilidad se activaría cuando el ingreso ilegal obedezca a una determinación tributaria efectuada y liquidada por la propia Administración Tributaria. Así, el pago indebido tendría su causa en uan actuación contraria a Derecho de la Administración que induce al error al contribuyente o responsable. En este caso, no cabe duda de que estamos ante un supuesto de falta de servicio o funcionamiento anormal de la Administración que originaría la responsabilidad administrativa.// Sin embargo, cuando el ingreso se verifica por una actuación voluntaria del particular, sin que medie intervención alguna de la Administración Tributaria, ninguna responsabilidad puede imputársele a la Administración, cuya obligación estará limitada a devolver oportunamente las cantidades erróneamente pagadas. Ahora bien, si la Administración incurriese en un retardo en la devolución de las cantidades indebidamente pagadas, dicha demora sin duda constituiría un supuesto de responsabilidad que resultará indemnizado a través del expediente del interés moratorio» (cursivas del autor). CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 257-258. También explicando el argumento anterior, así como las razones que pudieran justificar la procedencia de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por daños generados en ingresos indebidos por autoliquidaciones (*e. g*., diligencia extrema, cumplimiento en exceso, etc.), sin dejar de lado las complejidades alrededor del tema, se encuentra ANDRADE RODRÍGUEZ, quien no obstante precisa que, de incurrirse en retardo en la decisión administrativa sobre la solicitud de reintegro, se activaría la responsabilidad del ente público fiscal. Al respecto, *vid*. ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, «Contencioso…» *cit*., p. 34-36.

[1177] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 106-107.

[1178] Cf. *Ibid*., p. 105-106.

[1179] Cf. *Ibid*., p. 105.

inducida o hasta coaccionada, por la propia Administración, con lo cual el concepto de «error», ahora de manera remarcada, se torna irrelevante[1180]. Sobre estos posibles y complejos supuestos, volveremos en la tercera parte de la investigación (capítulo XI).

Con marcada importancia, igualmente se hace presente la cuestión del *objeto*[1181] de la obligación de devolución, del cual nos encargaremos luego (capítulo XII), siendo suficiente a esta altura adelantar que la prestación de reintegro se identifica, de entrada, con (i) la *cuota tributaria*, (ii) los *intereses moratorios*, (iii) las *sanciones*, y (iv) los *recargos*.

De otro lado, y sin entrar por los momentos en las vicisitudes que entraña la identificación de un eventual daño resarcible en cada uno de los distintos supuestos reconocibles de devolución, reembolso o reintegro de ingresos indebidos, como los que comenta MATA SIERRA[1182] —autoliquidaciones, actos administrativos [no normativos o de «efectos particulares» y normativos o de «efectos generales»] nulos de pleno Derecho, condonaciones de deudas tributarias[1183], etc., de los cuales los primeros dos serán analizados con detenimiento en la tercera parte de la investigación—, por lo pronto importa destacar que, siempre y en todos estos escenarios, la clave se centra en identificar que aquí el daño consistirá «en la pérdida temporal del disfrute de una cantidad de dinero como consecuencia de un ingreso indebido»[1184], a otro decir, «la pérdida temporal del uso o disfrute de una suma de valor, siendo la vía indemnizatoria adecuada, en estos casos, el pago de intereses»[1185], resultante, como es sabido, de la aplicación del principio[1186] de acuerdo con el cual, «quien disfrutó una cantidad de dinero de pertenencia ajena debe compensar al perjudicado con la modalidad indemnizatoria que el ordenamiento ha establecido para estos supuestos: el interés»[1187].

[1180] Precisamente por tenerse en cuenta que, «en el acto de liquidación el "error", como concepto, pierde aplicabilidad. El error en la formación de la voluntad de la Administración es irrelevante ante el carácter reglado de los actos tributarios (…), mientras que el error en la aplicación del derecho se traduce en infracciones objetivas del ordenamiento». *Ibid*., p. 107-108.

[1181] Al respecto, *vid*. *Ibid*., p. 214-245; SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit*., p. 146-173; y CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones de ingresos tributarios indebidos*, Iustel, Madrid, 2009, p. 103-118.

[1182] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 134 y s.

[1183] Sobre las condonaciones de deudas tributarias, explica GARCÍA NOVOA que las mismas no constituyen propiamente devoluciones de ingresos indebidos. Así lo desarrolla: «lo cierto es que la ley que acuerda la condonación no declara la contradicción del tributo ingresado con el ordenamiento jurídico, que es, como vimos, requisito indispensable para que ese "pronunciamiento legislativo" posterior sea determinante del indebido. La ley de condonación deja intacto el esquema de la obligación tributaria, puesto que sólo afecta el cumplimiento de la obligación; a pesar de haber sido satisfecha, la obligación tributaria se declara "extinguida", planteando así una ruptura en el esquema lógico de la obligación tributaria. Ello es debido a que la ley de condonación se promulga por motivos extrajurídicos —de carácter social, conveniencia política…— por lo que es normal que no se entienda con esquemas jurídicos el que una deuda tributaria legalmente surgida no se exija o que habiendo sido satisfecha se devuelva su importe, aunque no nos encontremos ante un ingreso indebido». GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 163.

[1184] *Ibid.*, p. 57.

[1185] *Ibid*., p. 58.

[1186] «Es principio aceptado casi universalmente, que en las repeticiones de lo pagado indebidamente por tributos, el Estado deba restituir, además del capital, los intereses correspondientes al período de posesión ilegal de los fondos, como una manera de compensar o indemnizar al particular el perjuicio ocasionado por la privación del capital». GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho financiero*, vol. II, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1970, p. 858.

[1187] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 231.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Y es precisamente por lo anterior, que se presenta necesario distinguir, desde ya, que una cosa es que la Administración tributaria está obligada a *devolver* o *repetir* lo indebidamente ingresado por el contribuyente y otra, muy distinta, es que aquélla debe *reparar* al particular por el enriquecimiento injusto experimentado mediante el —hoy aceptado a estos fines— pago de intereses[1188] (en tanto obligación autónoma[1189]), cuya naturaleza resarcitoria o indemnizatoria[1190] justifica su identificación en este sentido[1191]. Desde otra perspectiva: así como el particular tiene el *derecho*[1192] a la *devolución de lo indebido*[1193], también tiene el *derecho a la reparación por lo indebido*. Se trata de dos situaciones que, si bien están vinculadas, son perfectamente distinguibles[1194] en sus fundamentos, naturalezas y finalidades[1195].

[1188] Sobre «La evolución de la obligación del pago de intereses por la Administración pública en los supuestos de devolución de ingresos indebidos» en España, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 125-131; y GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 234-245. Y, para «El reconocimiento del derecho a percibir intereses por la restitución de un indebido en el Derecho comparado», *vid*. *Ibid*., p. 232-234.

[1189] Cf. *Ibid.*, p. 231. En igual sentido, SERRANO ANTÓN, quien junto a la *autonomía* de la obligación de devolución, identifica como sus características las siguientes: «1. Es una obligación independiente o autónoma en el caso de devoluciones de exceso de pagos a cuenta.// 2. Es una obligación contrapuesta a la relación tributaria principal.// 3. Es una obligación que posee su propio presupuesto de hecho determinado por la Ley.// 4. El particular detenta un derecho de crédito frente a la Administración tributaria que aparecerá como deudora.// 5. Es una obligación de Derecho público». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit*., p. 77.

[1190] En la doctrina venezolana, por todos, *vid*. ROMERO-MUCI, Humberto, *Lo **R**acional y lo I**яя**acional de los intereses moratorios en el Código Orgánico Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2004, p. 58-117; y FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los intereses moratorios en las obligaciones tributarias. Estudio y jurisprudencia*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2008, p. 27.

[1191] Después de todo, «El fundamento del pago de intereses por parte de la Administración no se encuentra ya en la devolución de una cantidad que se había obtenido de forma ilegítima e ilegal en concepto de tributo, sino que se debe buscar en el carácter indemnizatorio de aquéllos». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 162-163. En esta misma línea, *vid*. CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones… cit.*, p. 109; GARCÍA PRATS, Francisco Alfredo, «La devolución de ingresos indebidos», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 78, Civitas, Madrid, 1993, p. 260. Para una temprana aproximación al desentrañamiento de la naturaleza indemnizatoria de los intereses legales causados por devoluciones de ingresos tributarios indebidos, *vid*. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, «El pago de intereses por el Fisco con ocasión de la devolución de ingresos», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 47-48, Civitas, Madrid, 1985, p. 385-397.

[1192] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 69-172. En igual sentido, entre otros, *vid*. DI PIETRO, Adriano, «Reembolso nacional e ingresos indebidos comunitarios», en FERNÁNDEZ MARÍN, Fernando (Dir.), *Derecho comunitario y procedimiento tributario*, Atelier, Barcelona, 2010, p. 246; CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones… cit.*, p. 79-102; y PONT I CLEMENTE, Joan-Francesc, «El derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos como resultado de una contravención del Derecho comunitario», *Quincena Fiscal*, Nº 5/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 39-58. Considerándolo así, desde hace ya algún tiempo, *vid*. GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, «La revisión de actos tributarios en vía administrativa», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVI, Nº 122, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1976, p. 310 y 312.

[1193] Artículo 205 del COT/2020: «Los contribuyentes o los responsables podrán solicitar la restitución de lo pagado indebidamente por tributos, intereses, sanciones y recargos, siempre que no estén prescritos».

[1194] Planteado desde la perspectiva del ente público y las *dos obligaciones diferentes* que tendrá en estas situaciones, CALVO VÉRGEZ lo expone de la manera siguiente: «De este modo, el Ente público que ha recibido indebidamente un ingreso tributario ha de hacer frente a dos obligaciones distintas: la obligación de devolución de la cantidad ingresada y la obligación autónoma de pago de los intereses de demora aplicados sobre dicha cantidad». CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones… cit.*, p. 109. En similar sentido, *vid*. CASANA MERINO, Fernando, *op. cit.*, p. 7.

[1195] Así lo explica MATA SIERRA: «(…) a nuestro juicio, la responsabilidad de la Administración tributaria se manifiesta, no tanto en el hecho de tener que devolver lo indebidamente pagado como en el de que se admita que la Administración tributaria indemnice por ello al particular con el pago del interés legal (…)// Dicho de otro modo, la Administración tributaria deberá resarcir al administrado de los daños y perjuicios que se deriven de su funcionamiento, cuando con el mismo genere una obligación de ingreso para el particular que resulta improcedente,

Otra cuestión de relevancia, consiste en identificar la tipología de intereses (moratorios, correspectivos o compensatorios[1196]) a los que tendría derecho el contribuyente por razón de la devolución de esos ingresos pagados indebidamente. Esto tomando en cuenta, como lo plantea MATA SIERRA[1197], que además de tener el particular el derecho a ser indemnizado con el pago de intereses moratorios por el *retraso culposo* en el que puede incurrir la Administración tributaria al momento de devolver los ingresos indebidamente recibidos, también se daría lugar —y, de hecho, más bien sería la fórmula automática e inicial de reparación por ingresos tributarios indebidos— a que sea indemnizado con intereses correspectivos, precisamente porque éstos remunerarían la *falta de disponibilidad* del dinero o cantidades que le pertenecen al contribuyente (y, por vía de consecuencia, están dirigidos a subsanar el desequilibrio patrimonial causado) y que habría estado injustamente disfrutando la Administración tributaria desde la fecha de su enteramiento[1198].

Al respecto, es importante tener en cuenta lo que enseña GARCÍA NOVOA sobre la naturaleza jurídica de la obligación de devolución: «Como ocurre en todas las obligaciones *ex lege*, su surgimiento viene determinado por la realización de un presupuesto de hecho; en caso de la obligación del Estado de devolver el ingreso indebido, dicho presupuesto consistirá en el pago indebido de un tributo»[1199] (cursivas del texto), lo que deja entrever el carácter *declarativo* del reconocimiento administrativo o judicial de su devolución, también precisado por el autor en otra parte de su estudio[1200].

---

por serlo igualmente el acto administrativo en que se basa la misma». MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 123-124.

[1196] «Como se ha dicho, los intereses moratorios cumplen una función típicamente resarcitoria en nuestro derecho común: constituyen una liquidación legal y forfetaria del daño causado por el retraso culposo de la obligación de pagar una suma de dinero (…)// Los intereses correspectivos constituyen la retribución que corresponde al acreedor de una suma de dinero líquida y exigible, por el disfrute del capital que se le debe por parte del obligado (…)// En nuestro medio, el caso [de los intereses compensatorios] está regulado en el artículo 1.529 del Código Civil, según el cual se debe remunerar al acreedor por la pérdida del disfrute de la cosa que entregó y cuyo precio no le ha sido pagado. En este caso, esta tercera clase de intereses, no son correspectivos pues no suponen la exigibilidad de la obligación, y tampoco moratorios pues no implican un propósito indemnizatorio. En este supuesto, el interés cumple una función de *compensar* al acreedor por el enriquecimiento sin causa que se produce para el vendedor al retener una cosa fructífera sin cumplir con el correspectivo que supone todo contrato bilateral (…)// Finalmente, es necesario observar que, si la deuda produce intereses correspectivos o compensatorios y se da la mora, pasarán a ser moratorios los que en lo sucesivo vayan surgiendo. Por eso, se afirma que, los intereses moratorios excluyen a los correspectivos y a los compensatorios» (cursivas del original y corchetes agregados). ROMERO-MUCI, Humberto, *Lo **R**acional… cit.*, p. 17, 21, 23 y 24.

[1197] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 128-129.

[1198] Dejando de lado a fines tributarios, por su naturaleza esencialmente iusprivatista, los *intereses compensatorios*. Así lo explica GARCÍA NOVOA: «La doctrina civil suele distinguir entre intereses moratorios, correspectivos y compensatorios. Soslayando la aplicabilidad de estos últimos, en tanto suelen ser típicos de los contratos bilaterales y, por tanto, ajenos al ámbito del Derecho tributario, la confrontación se reduce a la distinta función de los intereses moratorios y los intereses correspectivos, en tanto aquéllos se exigen como consecuencia del retraso culpable de una obligación líquida y exigible y éstos son un mero mecanismo de compensación por el uso del dinero ajeno». GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 236.

[1199] *Ibid.*, p. 92.

[1200] «No afecta a la condición de derecho subjetivo del derecho a la devolución la exigencia de que éste se declare en un acto administrativo, donde se fijará la cantidad a devolver; ésta será una condición inherente a toda obligación *ex lege*, las cuales nacen ilíquidas, precisando un proceso de *accertamento* o concreción» (cursivas del texto). *Ibid.*, p. 73.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En similar sentido, explica CASTILLO CARVAJAL que «el nacimiento de la obligación de devolver está ineludiblemente vinculado al ingreso indebido»[1201], con lo cual es de la esencia tener en cuenta, en línea con lo recién precisado, que «la decisión administrativa o judicial que recaiga sobre la petición de repetición tendrá un carácter *declarativo* y no constitutivo, es decir, reconocerá un derecho preexistente del particular que se entiende nacido en el momento que fueron ingresadas indebidamente las respectivas cantidades de dinero»[1202], con lo cual se permite apreciar que el cálculo de intereses debe necesariamente hacerse a partir de la fecha efectiva del ingreso de la cantidad indebida, como luego se atenderá con detenimiento (capítulo VIII).

Lo anterior no presenta mayores obstáculos, en tanto en cuanto los intereses correspectivos estén disciplinados en el sistema tributario del que se trate. Sin embargo, ésta no es siempre la realidad normativa. Una solución para los ordenamientos fiscales que carecen de regulación en cuanto a esta tipología de intereses (*e. g.*, el venezolano[1203]), sería acudir al Derecho común para mediante una aplicación supletoria del mismo lograr que, en apego al principio de *reparación integral* del daño (capítulo VIII), la Administración tributaria cubra los intereses correspectivos causados entre la fecha del ingreso indebido y la devolución o reintegro por parte de ésta en tiempo hábil y, en caso de incurrir en retraso culposo en la devolución, entonces además de abonar los intereses correspectivos desde la indicada fecha del ingreso indebido hasta el vencimiento del lapso para devolverlo tempestivamente, pague los intereses moratorios causados desde ese momento en adelante a favor del contribuyente[1204]. De esta manera, como se observa, no se generaría solapamiento alguno entre intereses (correspectivos y moratorios), a la vez que se buscaría, si bien es posible que no se logre por esta vía, la *reparación integral* —y aquí la clave— del daño generado por la Administración tributaria en la devolución o reintegro del ingreso tributario indebido.

En esta línea, explica ORTIZ ÁLVAREZ en cuanto a la extensión de la reparación de la Administración tributaria en casos de devoluciones por ingresos indebidos, que ésta «deberá no sólo restituir las sumas percibidas y sus intereses, sino también ella deberá resarcir al afectado de los otros daños que puedan originarse con su funcionamiento anormal: p. ex., alteraciones psicológicas, muerte por suicidio, cierra de una empresa, etc.»[1205]. Resulta apreciable, como ya se viene advirtiendo y más adelante se abordará con mayor detenimiento (capítulo VIII), que la reparación integral, comprensiva de daños materiales (patrimoniales) e inmateriales (no patrimoniales), es el *leit motiv* del sistema de responsabilidad patrimonial, en lo general, así como en los supuestos indemnizatorios relativos a la Administración tributaria, en lo particular.

Por virtud de lo expuesto, esto es, en atención a la finalidad última de alcanzar la reparación integral que exige la responsabilidad patrimonial de la Administración, resulta de máxima relevancia tener presente que si bien los intereses son un medio *necesario* para la reparación, no siempre son *suficientes*, razón por la cual no deben concebirse como el

[1201] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 52.
[1202] *Idem*.
[1203] Como veremos más adelante (capítulo VIII), el artículo 67 del COT/2020 regula la categoría de *intereses moratorios* para todos los casos de devoluciones o reintegros de ingresos tributarios indebidos.
[1204] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit*., p. 130.
[1205] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 555.

DE COMPOSTELA

mecanismo único o exclusivo a estos fines. En lo absoluto. Más bien, en caso de no lograrse el resarcimiento óptimo (pleno) del contribuyente por la vía conjunta —que no solapada— de los intereses correspectivos y moratorios señalados, el particular siempre tendrá el derecho a reclamar el pago que lo indemnice en su *totalidad* y, con ello, materializar la restitución efectiva del equilibrio patrimonial afectado por razón de los ingresos indebidamente recibidos por la Administración tributaria[1206], en los términos que más adelante serán precisados (capítulo VIII).

3.3.13. Responsabilidad de la Administración tributaria cuando es condenada en costas

De entrada luce certero precisar, de la mano de MATA SIERRA, que la condenatoria en costas de la Administración tributaria «simboliza la asunción por parte de esta última de las cotas de responsabilidad que le corresponden en sus relaciones con los contribuyentes»[1207]. Tan cierto es lo anterior, que el camino al reconocimiento y condenatoria en costas de las autoridades fiscales es —como también lo considera la autora en el contexto de la evolución de las sentencias que se han venido produciendo desde hace algún tiempo en España— la manera de ir eliminando la posición privilegiada de la hacienda pública en sus litigios con los contribuyentes, prerrogativas y privilegios éstos que, como cada vez se afirma con mayor solvencia, no parecen de recibo con los postulados del Estado de Derecho[1208].

Planteando enfáticamente su posición sobre el particular, en el contexto del principio de igualdad ante las cargas públicas, con máxima autoridad llegó a sostener CHIOVENDA que «la exención del Estado en cuanto al pago de costas, caso de vencimiento, va también contra el principio de que las cargas públicas deben repartirse equitativamente —conforme a la ley de la proporcionalidad— entre los ciudadanos. La apreciación inadecuada de los límites de las propias funciones o el quebrantamiento de las formas establecidas, que pueden conducir a la desestimación de las demandas del Ministerio Público o a la anulación de los actos de la autoridad, son errores de los órganos del Estado cuyas consecuencias dañosas —costas— deben repartirse entre todos los ciudadanos y no dejarse a cargo de aquél solo que fue su víctima directa y que por haberse prestado a corregir tales errores es un benemérito de la sociedad. Esto es de

[1206] Así lo plantea MATA SIERRA: «Una vez fijada la obligación del pago de intereses por parte de la Administración tributaria, nos parece obligado puntualizar que este reconocimiento objetivo de la responsabilidad de la Administración tributaria mediante el pago del interés legal aplicado sobre las cantidades indebidamente ingresadas, no significa que, a través de esta fórmula se tenga que producir necesariamente el resarcimiento integral del administrado, como demanda la teoría general de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública admitida por nuestro ordenamiento.// Los daños y perjuicios que puede irrogar al particular la situación que ha dado lugar a la obligación de devolución de los ingresos tributarios por parte de la Administración tributaria, pueden ser mucho más graves que los que cabe cubrir con la indemnización que, por imperativo legal, acompaña a este instituto.// En este sentido, nuestra opinión es que el pago del interés legal por parte de la Administración se convierte en un elemento integrante de la indemnización, el que, por así decirlo, se activa de forma automática cuando procede la devolución de las cantidades ingresadas indebidamente, pero no tiene por qué ser el único.// Si el administrado puede probar, y de hecho en ocasiones no le será difícil, la existencia de un mayor perjuicio que el que se cubre por esta vía, entendemos que queda expedita la fórmula que contemplan los artículos 139 y siguientes de la LRJAPPAC de acudir a la jurisdicción competente para, en este caso, "completar" una responsabilidad de la Administración tributaria que resulta insuficiente». MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit*., p. 132-133. En igual sentido, en la doctrina venezolana y, precisamente, siguiendo a la autora española, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 53. También, más recientemente, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 787-789.

[1207] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 161.

[1208] Cf. *Ibid.*, p. 166-167.

una justicia elemental, y no comprendo cómo en un Estado libre puede perdurar un concepto diferente. Todo el mundo se rebelaría ante la idea de imponer al vencedor las costas del Estado vencido; y sin embargo, no es menor en el fondo la incongruencia de imponer a aquél el pago de las suyas»[1209].

Esto goza del mayor sentido. Luce difícil, por decir lo menos, entender que se considere arbitrable con el ideal político del Estado de Derecho, la no condenatoria en costas de la Administración pública, en general, y de la Administración tributaria, en particular, cuando ésta resulta totalmente vencida en juicio, si se parte —siguiendo a CHIOVENDA— de la tesis que predica la igualdad que debe imperar en el sostenimiento de las cargas públicas, anteriormente analizada (capítulo VI), lo que supondría, nada más y nada menos, irracionalmente obligar al vencedor (contribuyente, responsable o tercero) a tolerar el daño anormal y especial que supone haber acudido a juicio para ejercer su *derecho a la tutela judicial efectiva* y demostrar la contrariedad a Derecho (ilegalidad y/o inconstitucionalidad) de la actividad o inactividad administrativa.

Pero, además, hay otro elemento que debe tomarse en cuenta. Si la Administración tributaria es totalmente vencida en juicio, esto es, que la pretensión del contribuyente recurrente resulta estimada, entonces ello no quiere decir otra cosa que la actividad o inactividad fiscal ha sido declarada *contraria* a Derecho, esto es, que la misma se identifica con un supuesto de *funcionamiento anormal o con falta* y, por ello, ni siquiera haría falta acudir a la tesis de la igualdad ante las cargas públicas para justificar la procedencia de la responsabilidad patrimonial de la agencia tributaria, pues sería suficiente fundamentar la indemnización en el daño causado por la *ilegalidad administrativa* y, con ello, bajo un prisma de *antijuridicidad subjetiva*.

Poniendo en contexto lo anterior, en el ordenamiento jurídico venezolano, indistintamente de lo que establecen algunas normas *generales*[1210], y de la posición que ha sostenido la jurisprudencia en materia tributaria a partir de una (lamentable) sentencia de 2009[1211], se encuentra expresamente regulado el supuesto *especial* de la condenatoria en costas

---

[1209] CHIOVENDA, José, *La condena en costas*, Minerva, Caracas, s/a, p. 279-280.

[1210] Artículo 88 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República (LOPGR) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.220 Extraordinario, 15 de marzo de 2016): «**Costas**// La República no puede ser condenada en costas, aun cuando sean declaradas sin lugar las sentencias apeladas, se nieguen los recursos interpuestos, se dejen perecer o se desista de ellas» (resaltado del texto). Artículo 287 del Código de Procedimiento Civil (CPC) (Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 4.209 Extraordinario, 18 de septiembre de 1990): «Las costas proceden contra las Municipalidades, contra los Institutos Autónomos, empresas del Estado y demás establecimientos públicos, pero no proceden contra la Nación».

[1211] «(…) el enunciado normativo de prohibición de condenatoria en costas a la República encuentra una justificación constitucional por lo que debe prevalecer como privilegio procesal cuando ésta resulta vencida en los juicios en los que haya sido parte por intermedio de cualquiera de sus órganos, incluso en aquellos de carácter penal en todos los supuestos previstos en el artículo 268 del Código Orgánico Procesal Penal (…)». Sentencia Nº 1238 de 30.9.2009, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Julián Isaías Rodríguez Díaz.* Sobre la misma, BLANCO-URIBE ha explicado lo que sigue: «Cabe destacar que en tal sentencia no existe argumento alguno que demuestre la manera en la cual resultarían afectadas las funciones de la República, por el simple hecho de que la misma sea condenada en costas, cuando haya sido totalmente vencida en juicio.// Lo que sí es cierto, a todas luces, es que la Constitución obliga y explícitamente compromete al Estado, como sumatoria de todos los entes públicos, al resguardo y respeto preeminente de los derechos humanos, siendo el derecho a la tutela judicial efectiva uno de los más importantes dentro de un Estado de Justicia», agregando, en términos que compartimos, que «la posibilidad de condenar en costas al ente público implica la materialización efectiva del principio de igualdad de las partes en el

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de la Administración tributaria. Así lo disciplina, a tenor literal, el antes citado artículo 335 del COT/2020:

> «Artículo 335. Declarado totalmente sin lugar el Recurso Contencioso, el Tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso. Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.// **Cuando a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo.** Asimismo, dichas sentencias indicarán la reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria// Los intereses son independientes de las costas, pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado.// **Parágrafo Único. El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar**, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia»[1212].

De esta manera se observa, entonces, que es legalmente posible que la Administración tributaria sea condenada en costas, en caso de ser totalmente vencida en sentencia definitivamente firme, por un monto máximo del diez por cien (10%) de la cuantía del recurso, como en efecto ha ocurrido en la práctica forense[1213]. Igualmente, se prevé la posibilidad de que

---

proceso, como un mecanismo de garantía del derecho a la tutela judicial efectiva». BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 575 y 574, respectivamente.

[1212] Así también lo delimita expresamente el artículo 157 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.015 Extraordinario, 28 de diciembre de 2010), en relación con las entidades locales: «El Municipio o las entidades municipales podrán ser condenadas en costas. Para que proceda la condenatoria en costas, será necesario que resulten totalmente vencidas en juicio por sentencia definitivamente firme.// El monto de la condenatoria en costas, cuando proceda, no podrá exceder del diez por ciento (10%) del valor de la demanda. En todo caso, el juez o jueza podrá eximir de costas al Municipio o a las entidades municipales cuando éstas hayan tenido motivos racionales para litigar».

[1213] «III// DISPOSITIVA// En razón de lo antes expuesto, este Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por FULLER MANTENIMIENTO, C.A., sociedad mercantil domiciliada en Caracas, inscrita originalmente ante el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda en fecha 31 de julio de 1958, bajo el número 32, Tomo 23 A, cuya última modificación fue inscrita en el Registro Mercantil Quinto de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda en fecha 09 de enero de 2003, bajo el número 12, Tomo 730 A Qto., contra la Resolución 002654, de fecha 24 de mayo de 2007 notificada el 07 de junio de 2007 emanada de Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Libertador, confirmatoria de las Actas de Fiscalización DA 279-07 de fecha 30 de enero de 2007 y el Cálculo de Determinación PO 278-07 de fecha 27 de marzo de 2007, por medio de las cuales se formularon reparos a la recurrente por concepto de Impuesto Municipal de Actividades Económicas, presuntamente causado y no pagado, por la suma de CIENTO CUARENTA Y TRES MILLONES CIENTO SETENTA Y NUEVE MIL CINCUENTA Y TRES BOLÍVARES CON CUARENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (Bs. 143.179.053,44), y OCHENTA Y UN MILLONES SETECIENTOS TREINTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS SESENTA Y DOS BOLÍVARES CON VEINTE Y SEIS CÉNTIMOS (Bs. 81.738.662,26) respectivamente por concepto de impuesto; la suma de CUARENTA Y OCHO MILLONES CUATROCIENTOS CUARENTA Y UN MIL NOVENTA Y CUATRO BOLÍVARES CON OCHENTA Y TRES CÉNTIMOS (Bs. 48.441.094,83) y SIETE MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y

DE COMPOSTELA

el tribunal de la causa exima del pago de costas a la Administración tributaria —así como, por lo menos en la letra de la ley, al contribuyente— cuando considere que la parte derrotada hubiere tenido «motivos racionales para litigar».

Ahora bien, indistintamente de las particulares de la condenatoria en costas en Venezuela de los entes públicos[1214], en general, y de las autoridades fiscales[1215], en particular, lo cierto es que esta categoría encuentra legal recepción en el COT, coherentemente —en tanto supuesto especial de responsabilidad— en el mismo enunciado que positiviza de manera *amplia* —que será más adelante analizado con detenimiento, a propósito de la recepción en el ordenamiento tributario venezolano del principio de reparación integral (capítulo VIII)— la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (*«Asimismo, dichas sentencias indicarán la reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria»*), expresamente reconociendo su procedencia cuando ésta sea totalmente vencida en juicio, independientemente de los intereses (moratorios) que se causen a estos fines, sobre los cuales también se volverá luego (capítulo VIII).

En definitiva, si como se viene sosteniendo, los particulares no tienen el deber de soportar los daños que carezcan de título legal y expreso que los justifique, en tanto se presentan antijurídicos, entonces, en el caso de resultar totalmente victoriosos en juicio los contribuyentes, responsables o terceros justiciables que han impugnado la posición (determinativa, sancionadora, consultiva, etc.) de la Administración tributaria, y al más bien encontrarse legal y expresamente

---

OCHO BOLÍV ARES CON OCHENTA Y DOS CÉNTIMOS (Bs. 7.282.998,82) por concepto de intereses moratorios; y la cantidad de CUATRO MILLONES TRESCIENTOS VEINTE Y SIETE MIL SEISCIENTOS OCHENTA BOLÍV ARES (Bs. 4.327.680,00) por concepto de multa.// **En consecuencia de la decisión que antecede, este Tribunal ANULA el acto administrativo impugnado. De conformidad con el Artículo 327 del Código Orgánico Tributario se condena en costas a la Administración Tributaria en un 10% de lo debatido en el presente juicio**» (resaltado agregado). Sentencia Nº 120/2008 de 3.11.2008 (expediente Nº 2007-358), Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario, caso *Fuller Mantenimiento, C.A. v. Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Libertador*; ratificada en alzada mediante sentencia Nº 01600 de 4.11.2009 (expediente Nº 2009-0708), Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa.

[1214] Al respecto, *vid*. GUILLERMO IZQUIERDO, Mayra Elena, *La condena en costas procesales contra los entes públicos*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Nuevos Autores Nº 6, Caracas, 2004, *in totum*.

[1215] Al respecto, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 511-532 (2.5. «Costas, daños y perjuicios en el proceso tributario») y p. 562-576 (2.7. «Privilegios y prerrogativas procesales del Estado en la justicia contencioso tributaria»); DUPOUY MENDOZA, Elvira (con la colaboración de TOBÍA DÍAZ, Rafael Enrique), «Derechos de los sujetos pasivos en el proceso contencioso tributario frente a los privilegios del Estado», en GARCÍA NOVOA, César y HOYOS JIMÉNEZ, Catalina (Coords.), *El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI (En homenaje al L aniversario del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario)*, tomo II, Marcial Pons, Buenos Aires, 2008, p. 1809-1832; HALVORSSEN, Andrés, «Relatoría general. Tema II. Derecho procesal tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012, p. 48-54; ITURBE ALARCÓN, Manuel, «La condenatoria en costas en el contencioso tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012, p. 301-338; y D'VIVO YUSTI, Karla, «Alcance y justificación de las prerrogativas procesales de la República, y su extensión a otros entes de Derecho público», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012, p. 367-396.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

disciplinado lo contrario, esto es, que es la Administración tributaria la que debe soportar los detrimentos patrimoniales experimentados por el recurrente ganador en el proceso tributario (*v. g.* las costas procesales), *a fortiori* los mismos califican como daños indemnizables y, por ello, deben ser reparados por la autoridad fiscal (nacional, estadal, municipal o parafiscal) derrotada en el litigio, aunado a que esta situación encuadra, por demás, en un manifiesto supuesto de responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, dada la judicialmente declarada ilegalidad administrativa.

3.3.14. Responsabilidad de la Administración tributaria en la utilización de nuevas tecnologías e inteligencia artificial

Como bien lo afirma PÉREZ ROYO: «Las técnicas de gestión en una administración moderna entrañan cada vez más el uso de medios informáticos y telemáticos»[1216]. En esa línea, desde hace algún tiempo, gracias a los notables avances tecnológicos, las llamadas «nuevas tecnologías de la información y el conocimiento»[1217] (o *nouvelles technologies de l'information* en Francia[1218]) y, cada vez más, con el desarrollo exponencial de la inteligencia artificial que está teniendo lugar, las Administraciones tributarias han estado revisando y adaptando sus técnicas de fiscalización o auditoría para potenciar su eficiencia, a partir de la utilización de *big data* y algoritmos para identificar contribuyentes de «alto riesgo fiscal»[1219] o «propensos» a incurrir en ilícitos tributarios[1220], particularmente *defraudación tributaria*[1221]. En similares términos lo ha

[1216] PÉREZ ROYO, Fernando, *op. cit.*, p. 234.

[1217] PIÑAR MAÑAS, José Luis, «Revolución tecnológica y nueva Administración», en PIÑAR MAÑAS, José Luis (Dir.), *Administración electrónica y ciudadanos*, Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2011, p. 25.

[1218] Al respecto, *vid*. AA.VV., *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 81, Institut International d'Administration Publique, Paris, 1997, *in totum*, cuyo eje temático fue *Administration et nouvelles technologies de l'information*, de lo cual se habían ocupado una década atrás en esa misma publicación, específicamente en: AA.VV., *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 37, Institut International d'Administration Publique, Paris, 1986, en la que se abordó el tema de *évolutions technologiques dans l'Administration*.

[1219] En los términos siguientes lo explica SERRANO ANTÓN: «En cuanto al uso por la Administración tributaria, uno de los principales usos que se le está dando a esta tecnología es la utilización de métodos predictivos de análisis de datos para determinar el riesgo fiscal de los contribuyentes. La principal aplicación en este campo viene constituida por la selección de contribuyentes sobre los que la Administración llevará a cabo un procedimiento de inspección. De hecho, según la OCDE, de las 16 Administraciones tributarias que en la actualidad utilizan métodos predictivos para el cálculo de riesgos fiscales, 15 de ellas lo hacen con este fin (OCDE, *Advanced Analyticss for Better Tax Administration*, 12 mayo 2016, p. 20). Entre estas Administraciones tributarias, se encuentra la Agencia tributaria española que viene desarrollando una herramienta denominada Hermes para la gestión de riesgos, que se apoya en la información existente en los Zújares (…) Es más, la propia OCDE insta a los Estados a avanzar en el cálculo de riesgos fiscales de los contribuyentes y buena prueba de ello es su Informe *"Country by Country Reporting: Handbook on Effective Tax Risk Assesment" (September 2017)*, en el que se recomienda a la Administraciones tributarias nacionales tener en cuenta la información obtenida a través de los *CbCR reports* en sus procesos de cálculo de riegos fiscales de los contribuyentes y para ello detalla 19 indicadores específicos de riesgo que pueden extraerse de la información transmitida en estos *reports*» (sic). SERRANO ANTÓN, Fernando, «Fiscalidad y robótica: funcionalidades disruptivas en el Derecho tributario», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020, p. 44. Del mismo autor y sobre el tema de la «selección de contribuyentes y los planes de control tributario», *vid*. SERRANO ANTÓN, Fernando, «Inteligencia artificial y Administración tributaria. Especial referencia al procedimiento de inspección tributaria», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, p. 165-170.

[1220] Para un comentario sobre la expansión del programa de fiscalizaciones del IRS, a grandes compañías, utilizando inteligencia artificial, *vid*. OLIVO*, Natalie*, «AI Could Increase IRS Audit Scope, Scrutiny For Large Biz», *Law360.*

precisado OLIVER CUELLO: «uno de los principales usos del big data y la inteligencia artificial por las Administraciones tributarias se refiere a la selección de contribuyentes para iniciar un procedimiento de inspección tributaria. Efectivamente, estas tecnologías y herramientas están siendo empleadas como métodos predictivos de análisis de datos para determinar el riesgo fiscal de los contribuyentes»[1222].

De lo anterior que, teniendo en cuenta las conocidas bondades de los desarrollos tecnológicos y de la inteligencia artificial en sectores como salud, educación, seguridad y finanzas[1223], de entrada pudiera pensarse que ello también sería en un todo beneficioso a fines tributarios. Sin embargo, la realidad pareciera apuntar en dirección opuesta. Al respecto, la doctrina[1224] ya se ha ocupado de denunciar una notable (y preocupante) reducción de los derechos de los sujetos pasivos a propósito de la utilización de nuevas tecnologías por parte de las Administraciones tributarias. Así lo ha planteado GARCÍA NOVOA: «La aplicación de nuevas tecnologías en las relaciones de la Administración con los contribuyentes viene generando muchos problemas ante la necesidad de adaptar los derechos tradicionales de los obligados tributarios a este nuevo contexto caracterizado por formas de relacionarse con el ciudadano innovadoras y disruptivas»[1225]. Y es que, en efecto, así ha sido.

Uno de los ejemplos que comenta el catedrático en el contexto español, es el correspondiente a las notificaciones electrónicas[1226], por demás plenamente trasladable —con sus

---

Tax Authority, edición de 15 de noviembre de 2023. Disponible en: https://www.law360.com/tax-authority/international/articles/1767132?nl_pk=f5b09b3e-a020-4ae2-a934-212962cb7c05&utm_source=newsletter&utm_medium=email&utm_campaign=tax-authority/international&utm_content=2023-11-16&read_main=1&nlsidx=0&nlaidx=0.

[1221] De acuerdo con el *Inventory of Tax Technology Initiatives* de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), dentro de los múltiples usos que las Administraciones tributarias le dan a la inteligencia artificial, el 75,5% la emplean para detectar evasión y fraude fiscal (*detection of tax evasion and fraud*). Cf. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, *Inventory of Tax Technology Initiatives*, 2025. Disponible en: https://www.oecd.org/en/data/datasets/inventory-of-tax-technology-initiatives.html?adestraproject=OECD%20Tax%20News&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2018-09-2025&utm_content=Link%20to%20the%20OECD%20Inventory%20of%20Tax%20Technology%20Initiatives%20webpage&utm_term=ctp&utm_medium=email&utm_source=Adestra.

[1222] OLIVER CUELLO, Rafael, *Administración electrónica en el ámbito tributario*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, p. 218.

[1223] Cuyo impacto en Venezuela ha sido analizado recientemente en materia de *tecnología financiera* o, como se le denomina por la conjunción de dos palabras en inglés, *FinTech* (*Finance* / *Technology*). Al respecto, *vid*. ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Ed.), *Fintech. Perspectivas, regulación, modalidades y desafíos en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 156, Caracas, 2024, 1012 p.

[1224] Cf. GARCÍA NOVOA, César, «Algunas de las deficiencias de la relación fisco-contribuyente en la actualidad», en CASALTA NABAIS, José y LAVOURAS, María Matilde (Coords.), *Desafios ao Estado fiscal*, Instituto Jurídico de la Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 2023, p. 156-159.

[1225] *Ibid*., p. 156.

[1226] «En España, destaca toda la problemática generada por las notificaciones electrónicas. Surgidas en el artículo 27,6 de la Ley 11/2007 de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos, esta norma, entre otras cosas, deslegalizaba la posibilidad de obligar a ciertos sectores de contribuyentes a recibir notificaciones electrónicas. El Tribunal Supremo admitió esta posibilidad en sentencia de 22 de febrero de 2012, siempre que los contribuyentes a los que se conminaba a adoptar la notificación electrónica fuesen contribuyentes de los que cabría presumir una familiaridad con las nuevas tecnologías. Se trataba de conjurar los efectos negativos de la llamada brecha digital. Posteriormente, el propio Tribunal Supremo, en sentencia de 25 de marzo de 2021 (RC 6099/2019), establecería la necesidad de una primera comunicación al contribuyente de su inclusión en el sistema de notificación obligatoria, como requisito de validez. Y en la resolución de 6 de octubre de 2021, proclamaría que, para aquellos

particularidades propias— a la realidad venezolana. En efecto, el COT/2001[1227] introdujo la posibilidad de que se estableciese, de manera *convencional* entre la Administración tributaria y el contribuyente, un *domicilio electrónico* a esos fines. Tal disposición fue modificada en el COT/2014[1228] y, nuevamente, en el COT/2020, cuyo artículo 34 disciplina lo siguiente:

> «Artículo 34. **La Administración Tributaria podrá establecer un domicilio fiscal electrónico obligatorio para la notificación de comunicaciones o actos administrativos que requiera hacerle a los sujetos pasivos**. Dicho domicilio electrónico tendrá preferencia respecto de los previstos en los artículos 31, 32 y 33 de este Código. **El funcionamiento y formalidades relativas al domicilio fiscal electrónico será regulado por la Administración Tributaria**»[1229] (resaltado agregado).

---

contribuyentes no obligados legalmente a recibir notificaciones electrónicas, la validez de las mismas requerirá que se haya autorizado expresamente la recepción por este cauce». *Idem.* También para el régimen español de las notificaciones electrónicas y los derechos de los sujetos pasivos, sobre todo cuando se prevé su obligatoriedad, *vid*. MORENO GONZÁLEZ, Saturnina, «Notificaciones electrónicas obligatorias en el ámbito de la AEAT y derechos y garantías de los obligados tributarios», *Revista Técnica Tributaria*, Nº 93, Asociación Española de Asesores Fiscales, Madrid, 2011, p. 95-130; y DELGADO GARCÍA, Ana María, «Las notificaciones electrónicas en el ámbito tributario», *Quincena Fiscal*, Nº 12/2011, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2011, p. 61-98. En general, sobre las notificaciones electrónicas en el Derecho tributario español, *vid*. ANGULO CASCÁN, Alberto, *La administración fiscal electrónica*, Marcial Pons, Madrid, 2004, p. 75-96.

[1227] Artículo 34 del COT/2001: «La Administración Tributaria y los contribuyentes o responsables podrán convenir adicionalmente la definición de un domicilio electrónico, entendiéndose como tal a un mecanismo tecnológico seguro que sirva de buzón de envío de actos administrativos.// Sin perjuicio de lo previsto en los artículos 31, 32 y 33 de este Código, la Administración Tributaria Nacional, a los únicos efectos de los Tributos Nacionales, podrá establecer un domicilio especial para determinado grupo de contribuyente o responsable de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifique».

[1228] Artículo 34 del COT/2014: «La Administración Tributaria podrá establecer un domicilio fiscal electrónico obligatorio para la notificación de comunicaciones o actos administrativos que requiera hacerle a los sujetos pasivos. Dicho domicilio electrónico tendrá preferencia respecto de los previstos en los artículos 31, 32 y 33 de este Código.// Sin perjuicio de lo previsto en los artículos 31, 32 y 33 de este Código, la Administración Tributaria Nacional, a los únicos efectos de los tributos nacionales, podrá establecer un domicilio especial para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen».

[1229] Artículo 135 del COT/2020: «La Administración Tributaria podrá utilizar medios electrónicos o magnéticos para recibir, **notificar** e intercambiar documentos, declaraciones, pagos o actos administrativos y en general cualquier información. A tal efecto, se tendrá como válida en los procesos administrativos, contenciosos o ejecutivos, **la certificación que de tales documentos**, declaraciones, pagos o actos administrativos, realice la Administración Tributaria, siempre que demuestre que la recepción, **notificación** o intercambio de los mismos se ha efectuado a través de medios electrónicos o magnéticos» (resaltado agregado); artículo 148 del COT/2020: «Cuando la Administración Tributaria reciba por medios electrónicos declaraciones, comprobantes de pago, consultas, recursos u otros trámites habilitados para esa tecnología, **deberá entregar por la misma vía un certificado electrónico que especifique la documentación enviada y la fecha de recepción**, la cual será considerada como fecha de inicio del procedimiento de que se trate. En todo caso, se prescindirá de la firma autógrafa del contribuyente o responsable. **La Administración Tributaria establecerá los medios y procedimientos de autenticación electrónica de los contribuyentes o responsables**» (resaltado agregado); artículo 172 del COT/2020: «Las notificaciones se practicarán, sin orden de prelación, en alguna de estas formas: (…)/ 3. Por correspondencia postal efectuada mediante correo público o privado, por sistemas de comunicación telegráficos o **electrónicos, siempre que se deje constancia en el expediente de su recepción**» (resaltado agregado). Para un análisis de estas normas y, en general, sobre los retos que debe afrontar la Administración tributaria venezolana en el uso de medios electrónicos, *vid*. ALVARADO OÑATE, Carlos José, «La Administración tributaria electrónica», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.),

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Como se permite apreciar, de acuerdo con esta norma (i) la Administración tributaria tiene la potestad de establecer un domicilio fiscal electrónico de carácter *obligatorio*, precisamente para la notificación de actos administrativos que requiera efectuar a los sujetos pasivos; y (ii) el funcionamiento y formalidades relativas al indicado domicilio fiscal, deberá ser regulado por la propia Administración tributaria. Pues bien, lo cierto es que la Administración tributaria no ha regulado los particulares sobre el (iii) *funcionamiento*, así como las (iv) *formalidades*, ambas relativas al *domicilio fiscal electrónico*; tema de especial importancia por estar en juego —nada más y nada menos que— la posibilidad misma de ejercer el *derecho a la defensa* con ocasión a una notificación practicada por esa vía[1230].

De lo anterior que se evidencie, en los términos que lo ha sostenido FRAGA-PITTALUGA, que «Como consecuencia de las previsiones contenidas en el artículo 34 del Código Orgánico Tributario, no cabe la menor duda que es indispensable que la Administración Tributaria dicte un *acto administrativo de efectos generales y carácter normativo*, en el cual regule el *funcionamiento* y las *formalidades* del domicilio fiscal electrónico»[1231], de lo contrario, cualquier pretendida notificación efectuada vía electrónica será tanto *inválida* como *ineficaz*, lo que a su vez pudiera dar lugar, en caso de generarse algún daño resarcible como consecuencia de la misma, a que se active la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

Pero sin duda, como lo explica GARCÍA NOVOA[1232], los mayores riesgos que se plantean en cuanto a los derechos del sujeto pasivo en sus interacciones con la Administración tributaria, se aprecian en el uso de la inteligencia artificial, precisamente por suponer una *disminución* de la posición del particular frente al poder público en el caso de actuaciones administrativas totalmente automatizadas o con mínima intervención humana, cuestión que pudiera verse

---

Administración tributaria. En conmemoración a los 20 años del Seniat. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014, p. 357-402.

[1230] Así lo ha explicado FRAGA-PITTALUGA —siguiendo a DIEZ SÁNCHEZ, Juan José, *El procedimiento administrativo común y la doctrina constitucional*, Civitas, Madrid, 1992, p. 221—, para quien: «la notificación de los actos administrativos puede ser analizada también como un derecho de los administrados que se conecta directamente con el derecho constitucional a la defensa (artículo 49.1 de la Constitución) en tanto les permite enterarse de las manifestaciones de voluntad, de juicio o de conocimiento de la Administración Tributaria que afectan sus derechos subjetivos o sus intereses particulares, legítimos y directos, para asumir frente a tales manifestaciones la conducta que consideren más idónea a la protección de los mismos. Se habla así en la doctrina del Derecho Administrativo formal de un *derecho constitucional a la notificación*» (cursivas del texto). FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La notificación electrónica de los actos tributarios*, autor, Caracas, 2021, p. 11. De su lado, y en similar sentido, BLANCO-URIBE planteó lo que sigue cuando se experimentó el cambio con el COT/2014: «La posibilidad de establecer un domicilio electrónico, concebida en el Código de 2001 (artículo 34) como resultado de un acuerdo entre contribuyente y Administración Tributaria, pasa ahora a ser, en el Código de 2014 (artículo 34), el resultado de una decisión unilateral administrativa, encima de carácter obligatorio y, por si fuera poco, preferente, léase entonces excluyente, en cuanto a los domicilios físicos.// Esto reviste trascendental importancia y gran peligrosidad, no solamente por las fallas de accesibilidad que suelen afectar los portales web de los entes tributarios, sino por su estrecha vinculación directa con el goce efectivo del derecho al debido proceso, frente al curso de los lapsos de caducidad para recurrir, por ejemplo». BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 345. En esta línea también nos hemos pronunciado antes, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Los derechos del contribuyente en el procedimiento de determinación tributaria», en RAMÍREZ LANDAETA, Belén (Coord.), *Jornada académica en homenaje al profesor Allan R. Brewer-Carías. 80 años*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universitas Fundación, Caracas, 2020, p. 102.

[1231] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La notificación… cit.*, p. 35.

[1232] Cf. GARCÍA NOVOA, César, «Algunas…» *cit*., p. 156-159.

encontrada con los contornos del principio de proporcionalidad en las relaciones Fisco-contribuyente[1233]. En efecto, ya advertíamos la aplicación de inteligencia artificial mediante algoritmos para apuntar a contribuyentes de «alto riesgo»[1234]. Este tipo de uso puede suponer peligrosos *sesgos*[1235] —por demás inadmisibles— en la elaboración de perfiles de riesgo, los cuales supondrían socavar el principio de igualdad o no discriminación.

En esta línea se ha pronunciado OLIVER CUELLO, para quien «El diseño de los distintos algoritmos puede influir en la aparición de sesgos en los resultados de manera que estos sean discriminatorios»[1236]. Profundizando en la cuestión de los sesgos en la inteligencia artificial empleada por la Administración tributaria, MARTÍN LÓPEZ advierte que «Los sesgos constituyen otro de los principales problemas a analizar en relación con la utilización de la inteligencia artificial por la Administración tributaria para el control del fraude fiscal y, más concretamente, para la inclusión de contribuyentes en procedimientos comprobatorios»[1237]. Y esto fue, precisamente, lo que se detectó en el *Systeem Risico Indicatie* o *System Risk Indication* (*SyRI*) de Holanda[1238], con el cual la *Dutch tax authority* se enfocó en detectar el «disfrute fraudulento» de los beneficios de cuidado infantil, en el sonado *child care benefits scandal* o *toeslagenaffaire*

[1233] Sobre la formulación de este principio, cuya génesis se remonta a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal alemán, y sus aplicaciones concretas, *vid*. MOSCHETTI, Giovanni, «El principio de proporcionalidad en las relaciones fisco-contribuyente», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 140, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 727-799.

[1234] También es cierto que la utilización de la tecnología —particularmente *softwares*— para la defraudación tributaria, no es poca cosa, si bien ha sido una materia poco estudiada por la doctrina. Al respecto, *vid*. TURIEL MARTÍNEZ, Agustín, MATA SIERRA, María Teresa y GONZÁLEZ APARICIO, Marta, «Implicaciones tributarias de la utilización de software diseñado para la defraudación tributaria», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2022, Dykinson, Madrid, 2022, p. 123-158.

[1235] «En el campo de la inteligencia artificial, cabría identificar el sesgo con aquella desviación en el proceso de inferencia que se traduce en un tratamiento distinto de ciertas personas o grupos con respecto a otros, conllevando normalmente efectos desfavorables para éstos». MARTÍN LÓPEZ, Jorge, *Inteligencia artificial y comprobación tributaria: transparencia y no discriminación*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2023, p. 108.

[1236] OLIVER CUELLO, Rafael, *op. cit.*, p. 233.

[1237] MARTÍN LÓPEZ, Jorge, *Inteligencia... cit.*, p. 107. También advirtiendo este problema, *vid*. RODRÍGUEZ PEÑA, Nora Libertad, «La administración tributaria ante la inteligencia artificial: interrogantes jurídicos y éticos de su utilización contra el fraude fiscal», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2021, Dykinson, Madrid, 2021, p. 187-193.

[1238] Sentencia de 5.2.2020, caso C/09/550982, *The Hague District Court*. Sobre este fallo, *vid*. IRIARTE YANICELLI, Adolfo A., «Derechos y garantías de los contribuyentes en la cuarta revolución industrial: "aproximación desde las transformaciones de la relación jurídica tributaria en la era de la inteligencia artificial», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020, p. 282-283; IRIARTE YANICELLI, Adolfo A., «La automatización inteligente supervisada en los procesos de recaudación tributaria: a propósito de la ejecución fiscal o vía de apremio», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, p. 307-310; MARTÍN LÓPEZ, Jorge, *Inteligencia... cit.*, p. 114-115; y TODOLÍ SIGNES, Adrián, «Retos legais so uso do *big data* na selección de suxeitos a investigar pola Inspección de Traballo e da Seguridade Social», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 59, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2020, p. 91-96.

(también conocido como el *Kinderopvangtoeslagaffaire*[1239]), cuya gravedad dio lugar a la dimisión del gobierno[1240].

En esos casos, el algoritmo de aprendizaje automático (*self-learning algorithm* o *machine learning algorithm*)[1241] empleaba criterios discriminatorios para crear perfiles de riesgo (*e. g.*, doble nacionalidad, etnicidad, sexo, apariencia, nivel de ingresos, etc.), activando alertas gracias a lo que se ha dado a conocer como «discriminación algorítmica»[1242] (por sesgos en el modelo predictivo[1243]). Sin embargo, eso no fue lo más delicado. Las meras sospechas de fraude o errores involuntarios dieron lugar a que la Administración tributaria holandesa tomara acción contra los investigados —con base exclusiva en los indicadores de riesgo—, suspendiéndoles los beneficios (*housing allowance* y *healthcare allowance*) e, inclusive, exigiéndoles la devolución de los pagos recibidos, lo que generó que se arruinaran, como se hiciera público, miles[1244] de

---

[1239] Cf. LEAHEY, *Andrew*, «We Can All Learn a Thing or Two From the Dutch AI Tax Scandal», *Bloomberg Tax*, edición de 12 de julio de 2022. Disponible en: https://news.bloombergtax.com/tax-insights-and-commentary/we-can-all-learn-a-thing-or-two-from-the-dutch-ai-tax-scandal.

[1240] Cf. SMUHA, Nathalie A., «The Use of Algorithmic Systems by Public Administrations. Practices, Challenges and Governance Frameworks», en SMUHA, Nathalie A. (Ed.), *The Cambridge Handbook of the Law, Ethics and Policy of Artificial Intelligence*, Cambridge University Press, Cambridge, 2025, p. 388.

[1241] «Mediante este término se hace referencia a la programación de inteligencia artificial que no solo aplica la información para predecir el comportamiento de los datos, sino que es capaz de aprender por sí misma». OLIVER CUELLO, Rafael, *op. cit.*, p. 217.

[1242] Los sesgos en la utilización de inteligencia artificial que dan lugar a la «discriminación algorítmica», pueden originarse de dos fuentes distintas: por las reglas (sesgadas) implementadas en el algoritmo, en los *sistemas basados en reglas* (en sí mismos *sesgados*), y por los datos sobre los cuales se realiza el entrenamiento y los algoritmos empleados, en los *sistemas basados en casos pasados* (en sí mismos *libres de sesgos*) (Cf. SEGARRA, Santiago, «Fiscalidad e inteligencia artificial», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020, p. 46-49). En palabras llanas, los sesgos pueden darse en el diseño de los algoritmos o modelos predictivos (*statistical bias*), o en los datos o muestreo de los que se nutre el algoritmo (*sampling bias*) (Cf. MARTÍN LÓPEZ, Jorge y PÉREZ BERNABEU, Begoña, «Inteligencia artificial, *machine learning* e inclusión de contribuyentes en los procedimientos comprobatorios», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, p. 448-451; y CERRILLO I MARTÍNEZ, Agustí, «Robots, asistentes virtuais e automatizacións das administracións públicas», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 61, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2021, p. 23-24). O como también nos parece viable caracterizarlos: sesgos *ex ante* (de la persona que programa el algoritmo) y sesgos *ex post* (de los que, en su aplicación, se nutre el algoritmo). En este último caso, esto es, en los sistemas basados en casos (datos seleccionados o muestreo) que son, por definición, *libres de sesgos* en su configuración, esto ocurre por tratarse de sistemas que aprenden de datos históricos, mediante los cuales —y aquí el problema— se *infra* o *sobrerrepresenta* a ciertos grupos (Cf. MARTÍN LÓPEZ, Jorge, *inteligencia… cit.*, p. 108-109). Es lo que atinadamente se ha referido como el inconveniente de predecir el futuro con base en datos o hechos del pasado. Al encontrarse la discriminación en las series históricas, entonces el algoritmo paradójicamente la interiorizará a través del aprendizaje automático (Cf. GONZÁLEZ DE FRUTOS, Ubaldo, «Inteligencia artificial y Administración tributaria», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020, p. 157).

[1243] Así lo explica SMUHA: «*In the Dutch example, inequalities found their way into the system's parameters and dataset during the development phase, thus adversely affecting certain groups of the population*». SMUHA, Nathalie A., *op. cit.*, p. 392.

[1244] Se llegó a reportar que más de 26.000 familias fueron —incorrectamente— acusadas por el algoritmo de aprendizaje automático del *SyRI*. Cf. GEIGER, *Gabriel*, «How a Discriminatory Algorithm Wrongly Accused Thousands of Families of Fraud», *Vice.com*, edición de 1 de marzo de 2021. Disponible en: https://www.vice.com/en/article/how-a-discriminatory-algorithm-wrongly-accused-thousands-of-families-of-fraud/.

vidas por los devastadores daños («informáticos»[1245]) que sufrieron personal y familiarmente los padres seleccionados (*e. g.*, divorcios, abandonos del hogar, problemas de salud [depresión, *burnout*, entre otros], crisis financieras, desempleo, pobreza, etc.), al punto que también se reportaron suicidios[1246]. Y por todas estas —más que graves— lesiones, el gobierno de ese país ofreció pagar a cada familia afectada la cantidad fija de €30.000,00 a título de compensación, en patente desatención de lo que se desarrollará más adelante en el tratamiento del principio de *reparación integral* del daño (capítulo VIII).

En suma, resulta apreciable que situaciones perjudiciales como la ocurrida en el escándalo holandés, se identifican con evidentes casos de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por funcionamiento anormal o con falta, específicamente, por (mala) utilización de la inteligencia artificial[1247] en la elaboración de algoritmos y/o aplicación de perfiles de riesgos, sin supervisión humana, teniendo como consecuencia la generación de daños resarcibles a favor de los contribuyentes, situación perfectamente replicable en la gestión tributaria de cualquier agencia fiscal, incluyendo —evidentemente— las venezolanas.

3.4. La conexión entre los principios constitucionales de la tributación y la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria

Luego de plantear y desarrollar las causas anteriores de responsabilidad en las que pueden incurrir las autoridades fiscales y, con especial provecho en este particular, el supuesto tributario por antonomasia dentro de las mismas (*la devolución o reintegro de ingresos tributarios indebidos*), así como habiendo analizado el *concepto* (capítulo V) y la *fundamentación teórica* de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (capítulo VI), es posible apreciar tales supuestos concretos mediante su conexión transversal con los principios constitucionales de la tributación, en tanto límites al ejercicio de la potestad y competencia tributarias y, por ello, «garantías de la esfera patrimonial de los contribuyentes»[1248].

Es así como, ahora, se podrá entender que junto con los elementos integrantes del ideal político del Estado de Derecho, los propios principios tributarios —como concreción fiscal de aquél— se identifican con la concepción de responsabilidad *ex ante* revisada (capítulo V), precisamente porque su *cumplimiento* daría lugar a la posibilidad de generar (o evitar la generación de) un determinado estado de cosas (lo que *debe hacer* el ente fiscal); mientras que su *incumplimiento* por parte de la Administración tributaria (así como del Estado juez tributario y del Estado legislador tributario), desde la concepción *ex post*, significaría que el ente público del que se trate estaría obligado a asumir las consecuencias (bajo la fórmula de indemnización) en

---

[1245] Así se les suele rotular, en materia de responsabilidad civil, a los daños causados en la aplicación de tecnologías de fuente informática. Al respecto, *vid*. URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios… cit.*, p. 611-613.

[1246] Cf. HEIKKILÄ, Melissa, «A Dutch scandal serves as a warning to Europe – The AI Act won't save us», *Politico*, edición de 30 de marzo de 2022. Disponible en: https://www.politico.eu/newsletter/ai-decoded/a-dutch-algorithm-scandal-serves-a-warning-to-europe-the-ai-act-wont-save-us-2/.

[1247] Para otros interesantes estudios y reflexiones propositivas sobre la utilización de la inteligencia artifical por la Administración tributaria y su incidencia en la relación con los contribuyentes, *vid*. OLIVARES OLIVARES, Bernardo D. (Dir.), *Inteligencia artificial en la relación entre los obligados y la Administración tributaria. Retos ante la gestión tecnológica*, Asociación Española de Asesores Fiscales - La Ley Soluciones Legales, Madrid, 2022, *in totum*.

[1248] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 33.

caso de generar (o no evitar la generación de) un determinado estado de cosas que, en este contexto, materialice un daño resarcible a los sujetos obligados (lo que *debe asumir* el ente fiscal).

Lo anterior se ve con especial claridad, al interpretar que los principios tributarios son «criterios de ordenación de la cuantía de dichas obligaciones»[1249] —«juicios de compatibilidad»[1250], en palabras de DI PIETRO—, en el entendido de que cuando tales criterios son desatendidos (total o parcialmente), el cifrado de las obligaciones tributarias no se efectuará de la manera constitucional y legalmente disciplinada, con lo que, por vía de consecuencia, se estará ilegítimamente afectando la esfera patrimonial de los sujetos pasivos, dando lugar a la analizada e indeseable situación de ingresos tributarios indebidamente enterados, por un lado sujetos a devolución y, por el otro, desencadenantes de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (o, nuevamente, del Estado juez tributario o del Estado legislador tributario, dependiendo del caso) por los detrimentos generados al contribuyente.

Por razón de lo anterior y apenas precisando —de manera puntual— cómo las concepciones de la responsabilidad (*ex ante* y *ex post*), en función de las actuaciones de la Administración tributaria, decididamente se conectan con los principios tributarios a partir de su común naturaleza de garantías de la esfera patrimonial del contribuyente, en seguida abordaremos esta cuestión desde cada uno de los estándares revisados, cuya utilidad práctica se pondrá de relieve en los casos de estudio analizados en la tercera parte de la investigación.

3.4.1. Principio de legalidad y reserva de ley tributaria

El artículo 317 de la Constitución venezolana establece que: *«No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley (…)»*. Este elemental y conocido principio (de legalidad tributaria, en sentido material; y de reserva de ley, en sentido formal[1251]), antes abordado en clave general (capítulo V), y más adelante atendido en el contexto del sistema tributario venezolano junto con los demás enunciados que lo disciplinan (capítulo XI), exige que los tributos se creen por ley y estén establecidos en leyes formales (*nullum tributum sine lege*; *no taxation without representation*).

A partir de lo anterior, luego se revisará en detenimiento lo que ocurre (o debe ocurrir) cuando un tributo se pretende exigir *sin base legal* que lo justifique, bien sea por alguna omisión técnica en su estructuración o, como resulta más frecuente, por excesos en el ejercicio de potestades administrativas normativas, y por declaratorias de inconstitucionalidad de la ley que lo establecía (bajo la fórmula estándar de responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario). Fácilmente desde ya podrá notarse, entonces, que el principio de reserva de ley en materia tributaria dota de fundamentación el reconocimiento legal del derecho a la devolución de ingresos indebidos[1252], cuyas puertas se abren ante la ausencia de base legal, en los dos primeros supuestos con carácter *ex ante* o *ab initio* (omisión en sus elementos esenciales o constitutivos y

[1249] GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 105.
[1250] DI PIETRO, Adriano, «Introducción» *cit*., p. 20.
[1251] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 58-59.
[1252] Cf. *Ibid*., p. 58. En esta línea, entre tantos, *vid*. JARACH, Dino, *Curso superior de Derecho tributario*, Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1969, p. 164.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

excesos administrativos normativos), y en el tercero *ex post* o de manera sobrevenida (declaratoria de inconstitucionalidad de la ley tributaria).

Esto también debe tenerse en cuenta desde la perspectiva de la interpretación de la ley tributaria. En efecto, no le está dado a la Administración tributaria —ni a los jueces tributarios— bajo el pretexto de «interpretar» la ley, «crear» nuevos tributos o «modificar» los existentes, o lo que es igual, *redimensionar* los elementos constitutivos o esenciales del tributo en la aplicación de la ley que lo regule[1253]. Una actuación de tal alcance supondría, por vía de consecuencia, exigir el pago de tributos no disciplinados legalmente y, con ello, un nuevo supuesto de ingreso tributario indebido sujeto a devolución y reparación.

Lo que se quiere referir, en el contexto del estándar bajo comentarios, es que el ingreso indebido de cualquier tributo que carezca de fundamento legal se verá, forzosa e insalvablemente, encontrado con el principio constitucional de legalidad y reserva de ley tributaria, situación que, en los términos examinados, dará lugar al derecho a su devolución, a la vez que se presenta como el fundamento mismo del derecho a su debida reparación patrimonial integral por parte de la Administración tributaria que experimentó dicho enriquecimiento sin causa y/o del Estado Legislador tributario, y hasta —potencialmente— del propio Estado juez tributario. A estas posibilidades nos referimos un poco más adelante.

3.4.2. Principio de seguridad jurídica en materia tributaria

Es muy conocida la íntima vinculación que tiene lugar entre el principio de legalidad y el de seguridad jurídica[1254] en materia tributaria[1255]. Precisamente por ello, también paralelamente resulta apreciable cómo la antes referida, y más adelante detallada (capítulo XII), situación de ingresos tributarios indebidos por ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria, además afecta la seguridad jurídica del contribuyente. Ante la falta de alguno de los elementos constitutivos (cuantitativos) del tributo, el sujeto obligado se ve en una situación de incertidumbre ante el curso de acción que deba seguir: cifrar la cuota de alguna manera, para luego solicitar la devolución del ingreso indebido, o no pagar ante la imposibilidad material de determinar la obligación, precisamente por la falta de normas completas de para su

[1253] Así lo recordaría en Venezuela, desde la década de los años cincuenta y en relación con el principio de legalidad tributaria, TINOCO: «La consecuencia lógica de este mandato expreso del legislador, es la de que ni el Poder Ejecutivo, ni el Judicial, podrán por vía de interpretación, crear un nuevo impuesto, distinto del establecido por el legislador, ni reformar éste. Tampoco podrán modificar ninguna de las demás condiciones del impuesto, establecidas por el legislador, bajo el pretexto de indicar y aplicar su intención. El intérprete, pues, deberá limitarse a aplicar el sentido estricto de la Ley, sin realizar interpretaciones extensivas o buscando analogías de éllas». TINOCO, Pedro R. (h), *Comentarios a la Ley de Impuesto sobre la Renta de Venezuela*, Ávila Gráfica, Caracas, 1950, p. 8.

[1254] Artículo 299 de la Constitución: «El régimen socioeconómico de la República Bolivariana de Venezuela se fundamenta en los principios de justicia social, democratización, eficiencia, libre competencia, protección del ambiente, productividad y solidaridad, a los fines de asegurar el desarrollo humano integral y una existencia digna y provechosa para la colectividad. El Estado conjuntamente con la iniciativa privada promoverá el desarrollo armónico de la economía nacional con el fin de generar fuentes de trabajo, alto valor agregado nacional, elevar el nivel de vida de la población y fortalecer la soberanía económica del país, garantizando la seguridad jurídica, solidez, dinamismo, sustentabilidad, permanencia y equidad del crecimiento de la economía, para garantizar una justa distribución de la riqueza mediante una planificación estratégica democrática, participativa y de consulta abierta».

[1255] Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 114-121.

cuantificación, siempre dando lugar a la correspondiente responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

También, en el contexto de la seguridad jurídica del contribuyente y la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, debe tenerse a mano, entre tantos posibles, el supuesto atendido sobre el ejercicio de su actividad consultiva, de la preparación y emisión de consultas tributarias, íntimamente vinculado con la exigencia de certeza[1256] y el principio de confianza legítima[1257], dada la necesaria estabilidad que se reclama de los criterios adoptados por la Administración tributaria y los daños resarcibles que puede causar al sujeto pasivo, en los términos precisados.

3.4.3. Principio de irretroactividad de la ley tributaria

Con el principio de irretroactividad de la ley tributaria se cierra, sabido es, el triángulo conceptual encabezado por el principio de legalidad tributaria y en cuya base se ubica el principio de seguridad jurídica, ambos recién revisados a partir de su relación con la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Como lógica consecuencia de lo anterior, también son varias las conexiones que se pueden trazar entre la irretroactividad y la responsabilidad patrimonial.

De entrada, se puede recordar lo recién traído a cuenta sobre la seguridad jurídica y la actividad consultiva de la Administración tributaria. Si en general esta causa de responsabilidad patrimonial se tiene sobre la mesa a partir de lo planteado en cuanto a la exigencia de certeza y el estándar de confianza legítima, tanto más se podrá decir, como también fuera comentado al tratar esa causa de responsabilidad, si el criterio adoptado es aplicado de forma inadmisiblemente retroactiva[1258] y, con ello, a situaciones fácticas consolidadas con anterioridad a su dictado. Aquí los potenciales daños resarcibles estarán al orden del día, si el contribuyente tiene que, por ejemplo, reestructurar su operación ya consolidada en atención a un criterio administrativo contenido en una consulta anterior.

Pero, además, y con mayor alcance, es apreciable que la desatención del principio de irretroactividad de la ley por parte de la Administración tributaria puede traducirse, sin más, en la generación de daños resarcibles a los contribuyentes. Piénsese en el dictado de una nueva ley tributaria o de una reforma de su contenido, y que la misma se aplique administrativamente hacia el pasado (retroactividad *propia* o *auténtica*[1259]) o que se pretenda aplicar inmediatamente en casos de tributos periódicos (irretroactividad *impropia* o *inauténtica*[1260]) al margen de la *vacatio legis* típica de las leyes tributarias (en el caso venezolano, disciplinada en los artículos 317[1261] de

[1256] Cf. ROMERO-MUCI, Humberto, «Prólogo», en FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente… cit.*, p. 9 (del prólogo).
[1257] Cf. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Actividad consultiva…» *cit*., p. 173.
[1258] En esta línea, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, «La inadmisibilidad…» *cit*., p. 41-66.
[1259] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 184.
[1260] Cf. *Idem*.
[1261] Artículo 317 de la Constitución: «(…) Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo, se entenderá fijado en sesenta días continuos».

la Constitución y 8[1262] del COT/2020), como recientemente ha ocurrido con el dictado de la denominada Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloque Imperialista[1263] (LPP) y la controvertida contribución especial que regula[1264].

En estos casos, como resultará evidente, la exigencia del tributo *antes* de que el mismo sea temporalmente aplicable (tanto en supuestos de irretroactividad propia/auténtica como impropia/inauténtica), se traducirá en la generación de un daño resarcible al contribuyente que se vendrá a concretar por el ingreso tributario (anticipadamente) indebido, con el cual, de manera injusta, se enriquecería la Administración tributaria en vulneración de la capacidad económica del contribuyente[1265]. Más adelante abordaremos otro supuesto de ingresos indebidos por cuestiones de ineficacia normativa (capítulo XII).

Y lo propio puede afirmarse, ahora en sentido contrario, si no se tiene en cuenta la consolidada doctrina[1266] sobre la excepcional aplicación retroactiva de la ley tributaria (particularmente, el COT) cuando resulte más favorable en materia sancionatoria, como bien lo disciplinan los artículos 24 de la Constitución y 8 del COT/2020. De acuerdo con esos enunciados:

> «Artículo 24 de la Constitución. Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena. Las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo d entrada en vigencia aun en los procesos que se hallaren en curso; pero en los procesos penales, las pruebas ya evacuadas se estimarán en cuanto beneficien al reo o rea, conforme a la ley vigente para la fecha en que se promovieron.// Cuando haya dudas se aplicará la norma que beneficie al reo o rea».
>
> «Artículo 8 del COT/2020. (…)//Ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor».

En estos casos, de no aplicarse la excepción formulada a la irretroactividad de ley por la Administración tributaria (o por el propio juez tributario), de un lado se generarán ingresos tributarios indebidos (cuotas, intereses y sanciones) objetos de devolución, mientras que del otro tales indebidos serán a su vez susceptibles de reparación integral, por los daños resarcibles causados al contribuyente.

[1262] Artículo 8 del COT/2020: «(…) Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos a su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela».

[1263] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.806 Extraordinario, 8 de mayo de 2024.

[1264] Sobre la misma, nuestras consideraciones críticas en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «La seguridad jurídica del contribuyente en jaque. Preguntas (¿y respuestas?) sobre la "contribución especial" de la Ley de Protección de Pensiones», *Revista de Derecho Público*, Nº 177-178, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2024, p. 75-96.

[1265] Sobre la concepción del principio de capacidad económica como límite en la aplicación retroactiva de las leyes tributarias, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *Interpretación y aplicación de las normas tributarias: análisis jurisprudencial*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998, p. 345-350.

[1266] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Capítulo I. Principios generales de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes», en CALVO ORTEGA, Rafael y CHECA GONZÁLEZ, Clemente (Coords.), *Derechos y garantías del contribuyente (Estudios de la nueva ley)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998, p. 59.

3.4.4. Principios de justicia tributaria (capacidad contributiva, progresividad, igualdad y generalidad tributaria)

Teniendo en cuenta la íntima relación y hasta, si se quiere, integración conceptual que enseña la doctrina sobre los que —conjuntamente— pueden referirse como *principios de justicia tributaria*[1267], a saber: principio de justicia tributaria (en sentido estricto), principio de progresividad, principio de igualdad tributaria, principio de generalidad del tributo y, seguramente el de mayor relevancia y desarrollo, en tanto cimiento fundamental del sistema tributario y de la actividad financiera (su «principio propio»[1268]) y concreción de todos los anteriores, el principio de capacidad contributiva (o de capacidad económica); luce adecuado referirlos integradamente[1269] a fines de identificar su punto de encuentro con la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

En este sentido, y en los términos atrás planteados, es perfectamente posible que el contribuyente ingrese un tributo de manera indebida, bien sea en el caso de tributos liquidados por la Administración tributaria, bien sea como consecuencia de una autoliquidación[1270], siendo lo relevante que, en ambos supuestos, la cuota tributaria excedentaria del monto legalmente exigible afectará, por tal razón, la capacidad contributiva del sujeto pasivo, habida cuenta de que su cifrado excederá a lo que está obligado y, con ello, será objeto de devolución o repetición. Si se paga más de lo debido, lógicamente se asume un carga mayor, que, por tal razón, no se encontrará alineada con el estándar de capacidad económica[1271].

Como se observa, resulta apreciable que la devolución de ingresos tributarios indebidos, como causa de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, lleva implícita la vulneración de capacidad contributiva, esto es, de ese «supraprincipio y (…) epicentro único y exclusivo de la justicia tributaria»[1272] que, como es sabido, afecta la cuantificación de la

---

[1267] En este sentido, entre tantos, *vid*. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones de Derecho financiero*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 9ª edición, Madrid, 1991, p. 103-104; CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de Derecho financiero. I. Derecho tributario (parte general)*, Civitas Ediciones, 7ª Edición, Madrid, 2003, p. 70; y FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de Derecho financiero español. Instituciones*, Marcial Pons, 25ª edición, Madrid, 2006, p. 276-285. En esta misma línea, pero desde la perspectiva del principio de igualdad tributaria, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, *El principio de igualdad tributaria*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009, *in totum*.

[1268] GARCÍA NOVOA, César, *El concepto… cit.*, p. 81.

[1269] En los términos que los disciplina el artículo 316 de la Constitución venezolana: «El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos».

[1270] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105.

[1271] Así lo explica, con detenimiento, GARCÍA NOVOA: «Por tanto, hay que admitir que si la no concurrencia del principio de capacidad contributiva da lugar al surgimiento del derecho a la devolución, puesto que el tributo se habrá exigido sin respetar los principios constitucionales, debemos referirnos a otro concepto de "capacidad contributiva". Debemos entenderla como un elemento que sirve para analizar la totalidad del tributo. Esto es, que la capacidad económica, en tanto fundamento, no afecta solamente a la selección legislativa de los hechos imponibles, sino también a la cuantificación de la obligación tributaria, siendo necesario adoptar criterios de capacidad económica, tanto a la hora de establecer las técnicas para gravar las manifestaciones de capacidad como a la hora de definir bases y tipos». *Ibid.*, p. 65.

[1272] GARCÍA NOVOA, César, *El concepto… cit.*, p. 203.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

obligación tributaria[1273], en tanto el contribuyente habrá enterado un monto superior a su —real y efectiva, no meramente potencial[1274]— capacidad de pago gravada. Este estándar de la tributación «actúa como límite material al poder de imposición del Estado, garantizando la justicia y razonabilidad del tributo»[1275], con lo cual —simultáneamente— se estarán poniendo en entredicho los demás principios de justicia tributaria, en tanto en cuanto no se colaborará al sostenimiento de los gastos públicos según sus posibilidades económicas reales[1276].

Para cerrar este punto, y como ya pudimos ver (capítulo VI), la tesis de la igualdad ante las cargas públicas ha sido clásicamente considerada[1277] como el fundamento general de la responsabilidad patrimonial, lo que permite entender, así, que de la misma manera que el patrimonio colectivo es formado en atención del deber general de pagar tributos, pues en la misma medida todos los particulares igualmente tienen derecho a que con ese patrimonio común se restablezca la igualdad afectada en perjuicio de algún contribuyente, precisamente porque ese obligado tributario afectado también colaboró con su formación.

3.4.5. Principio de no confiscación tributaria

Consecuencia natural de una *afectación excesiva* de la propiedad privada de los contribuyentes, por parte de un tributo, un grupo de tributos o del sistema tributario en su conjunto[1278], puede dar lugar a la violación del principio de no confiscación en materia tributaria, lo que de suyo generaría, en paralelo, un daño *insoportable* por los sujetos pasivos, siendo potencialmente resarcible mediante la activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, así como del Estado legislador tributario como artífice del tributo (o tributos) con efectos confiscatorios.

Lo anterior permite ver, así, que una cosa es que el contribuyente deba soportar el ejercicio racional de la potestad (en la creación legislativa) y competencia (en su gestión administrativa) tributaria y, otra, muy distinta y distante, es que tenga la obligación de soportar una afectación que traspase los linderos de lo tolerable (daño *anormal*) —más adelante tratado (capítulo VIII)—, como precisamente sería el caso ante un supuesto de tributación confiscatoria, expresamente prohibida en el artículo 317 constitucional (*«Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio»*).

3.4.6. Principio de recaudación eficiente

Finalmente, de acuerdo con el artículo 316 de la Constitución: *«El sistema tributario (…) se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos»*. Teniendo en cuenta la expresa inclusión de este estándar en el texto constitucional venezolano, y que de acuerdo con este principio «el sistema tributario eficiente no debe aspirar sino a recaudar

[1273] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 65.
[1274] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *Interpretación… cit.*, p. 129-130.
[1275] Sentencia de 21.11.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Heberto Contreras Cuenca*.
[1276] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 154.
[1277] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 55.
[1278] Cf. ATENCIO VALLADARES, Gilberto, *El principio de no confiscación en materia tributaria. Evolución y situación actual en España y Venezuela*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Serie Monografías Tributarias, Bogotá, 2016, p. 276-279.

exactamente lo que según la ley deben pagar los contribuyentes, ni más ni menos»[1279], a la vez que debe entenderse «resueltamente ineficiente cuando se determinan tributos en mayor cuantía de la debida»[1280], esto es, «que una Administración tributaria eficiente no es aquella que recauda más de lo debido, dejando a los contribuyentes en una situación grave desde el punto de vista de la capacidad contributiva»[1281], resulta forzoso afirmar que todo ingreso tributario indebido calificaría, entonces, como una directa vulneración del estándar en cuestión, dando lugar no sólo a su legal devolución, sino, además, y como se viene precisando, a su constitucional reparación integral por la Administración tributaria.

3.5. Las dos sentencias líderes (*leading cases*) de la otrora jurisprudencia en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela

También goza de relevancia hacer alusión, así sea brevemente y antes de pasar a estudiar la categoría desde la perspectiva del Estado juez tributario, a las dos sentencias líderes (*leading cases*) de la otrora —hoy, inexistente— jurisprudencia en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela. Por un lado, se encuentra la decisión Nº 589 del Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, de 13 de agosto de 2001, en el caso *Supercable ALK, C.A.*, en la cual se sentó lo siguiente:

> «(…) alineándose con las más modernas tendencias del Derecho Constitucional, la Carta Fundamental de 1999 consagra las bases sustantivas y adjetivas para que opere el principio de la responsabilidad patrimonial de la Administración Pública, por cuya virtud ésta puede ser constreñida a resarcir los perjuicios que su funcionamiento, normal o anormal, cause en el patrimonio de los ciudadanos.// Ahora bien, de la norma constitucional precitada pueden extraerse los requisitos impretermitibles para que opere la referida responsabilidad, cuales son: i) La imputabilidad, es decir, que el daño cuyo resarcimiento se aspira, haya sido causado y pueda atribuirse, por ende, a la actuación de un ente de la Administración, central o descentralizada, nacional, estadal o municipal, en cabeza de las personas jurídico públicas correspondientes. ii) El daño, es decir, un perjuicio real, efectivo, actual, evaluable económicamente e individualizable, o sea, que haya sido sufrido por la persona que reclama la reparación y que sea antijurídico, es decir, que la víctima no tenga el deber jurídico de soportarlo. iii) La relación de causalidad, esto es, que exista una vinculación inmediata, directa y exclusiva, entre la conducta del ente de quien se reclama el resarcimiento, y el daño causado en el patrimonio de la víctima; no debiendo existir, por ende elementos extraños que interrumpan o alteren el nexo causal.// Sin atisbo de duda, este principio constitucional de la responsabilidad del Estado, alcanza también a las Administraciones Tributarias, quienes están obligadas a responder por todos los daños que sus diversas actuaciones causen en el patrimonio de los particulares, sin importar si los mismos derivan de su funcionamiento anormal (responsabilidad con falta o clásica) o normal

[1279] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 191.
[1280] *Idem*.
[1281] ATENCIO VALLADARES, Gilberto, *op. cit.*, p. 253.

(responsabilidad por sacrificio particular, sin falta u objetiva), siempre que no exista en cabeza de quien sufre la lesión, como se ha dicho, el deber jurídico de soportarla y siempre que se satisfagan los presupuestos de procedencia mencionados *ut supra*»[1282].

Como lo precisa FRAGA-PITTALUGA, quien fue uno de los jueces asociados en este caso, «Esta decisión es muy importante porque reconoce, por primera vez hasta donde nuestro conocimiento alcanza, que la Administración Tributaria debe indemnizar a los particulares por los daños que cause su actuación, provenga ésta de una falta de servicio o no; y además, porque delimita los requisitos que deben ser satisfechos para que esta responsabilidad se haga efectiva»[1283], expresamente aludiendo (i) al *daño* (antijurídico, cierto, económicamente evaluable e individualizado), (ii) a la «imputabilidad del daño», y (iii) a la *relación de causalidad* entre la actuación y el daño; categorías que más adelante se desarrollarán con detenimiento (capítulo VIII).

De otro lado, se ubica la emblemática sentencia Nº 760 del Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario, dictada el 4 de diciembre de 2003, en el caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN)*, que se presenta como el fallo más relevante en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela, por el fino perfilamiento conceptual que presenta sobre la institución. De acuerdo con esta decisión:

«La responsabilidad patrimonial del Estado, además de ser un principio general del Derecho y un valor superior inherente a todo Estado moderno y democrático, se encuentra amplia y categóricamente consagrada en la Constitución de Venezuela de 1999, siendo de destacar, entre otros, los artículos 26, 30, 49, 140 y 259, todos en plena vigencia y de aplicación directa y preferente visto el carácter normativo de la Constitución. Entre estas normas, es importante destacar el contenido del artículo 140:// "El Estado responderá patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Pública".// Esta norma, tal como lo reitera la Exposición de Motivos de la Constitución, "establece bajo una perspectiva de derecho público moderna la obligación directa del Estado de responder patrimonialmente por los daños que sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento, normal o anormal, de los servicios públicos y por cualesquiera actividades públicas, administrativas, judiciales, legislativas, ciudadanas o electorales, de los entes públicos o incluso de personas privadas en ejercicio de tales funciones".// En lo que respecta a la naturaleza y amplitud del sistema de responsabilidad del Estado, el contexto constitucional ha ratificado su carácter mixto, en el sentido de que este sistema indemnizatorio, para ser completo y efectivo y para responder a la naturaleza

[1282] Sentencia Nº 589 de 13.8.2001, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Supercable ALK, C.A. v. Fisco Nacional.*
[1283] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 758.

real de la responsabilidad administrativa, debe ser entendido como un sistema que se divide en dos regímenes coexistentes y complementarios, esto es, por una parte, el régimen de responsabilidad por sacrificio particular o sin falta, en el cual el criterio específico decisivo para la responsabilidad es la imputación a la actividad administrativa de un daño anormal y especial, entrando dentro de este régimen especialmente las actividades lícitas o producto de un funcionamiento normal de los servicios públicos o de cualquier actividad estatal o de interés general, donde el fundamento principal va a encontrarse en el principio de igualdad ante las cargas públicas, en ciertos casos apoyado por la doctrina del riesgo; por otra parte, un régimen de responsabilidad por funcionamiento anormal o por falta de servicio, en el cual el criterio específico o decisivo para a los fines de la responsabilidad es una falta o funcionamiento anormal de los servicios públicos o de cualquier actividad estatal o de interés general, entre éstas por supuesto, la actividad de la Administración Tributaria. De los artículos constitucionales y de los principios mencionados también se desprende que los ciudadanos tienen un auténtico derecho fundamental a obtener la responsabilidad patrimonial del Estado y una "reparación integral" de todos los daños que sufran en sus bienes y derechos (…)// En lo que respecta al régimen de respons abilidad por funcionamiento anormal, la antijuricidad o insoportabilidad del daño que justifica una indemnización puede venir por la presencia de cualquier daño causado por falta de servicio o funcionamiento anormal, el cual puede definirse como la violación a las obligaciones preexistentes a cargo del Estado, siendo los actos administrativos ilegales un ejemplo común de falta de servicio o funcionamiento anormal (vid. LUIS A. ORTIZ-ALVAREZ, *La responsabilidad patrimonial de la Administración Pública*, EJV, Caracas, 1995; A. BLASCO ESTEVE, *La responsabilidad de la Administración por actos administrativos*, Civitas, Madrid, 1985). Cabe destacar también, que el tipo de ilegalidad que puede afectar a un acto administrativo y en consecuencia comprometer la responsabilidad de la Administración, puede ser de cualquier naturaleza, tanto por violación a normas internas en sentido estricto como también por infracción de normas de derecho comunitario. Todo este esquema constitucional de responsabilidad patrimonial, como es sabido, resulta aplicable a la responsabilidad en la cual puede incurrir la Administración Tributaria, lo cual también ha sido estudiado por la doctrina extranjera y nacional (MATA SIERRA, MARÍA TERESA; *La Responsabilidad Patrimonial de la Administración Tributaria*, Editorial Lex Nova, Valladolid,1997; LUIS FRAGA PITTALUGA, "La responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria", en Revista de Derecho Tributario, Caracas; BETTY ANDRADE RODRÍGUEZ, "Contencioso Tributario de Nulidad y Condena. Especial Referencia a la Responsabilidad Patrimonial de la Administración Tributaria", en *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 17, Caracas, 2003). De hecho, es claro que el artículo 140 de la Constitución ha sido desarrollado por el propio Código Orgánico Tributario vigente, el cual, en su artículo 327, dispone, siguiendo el lenguaje constitucional, que la sentencia que declare con lugar un recurso contencioso tributario podrá

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> también indicar la "reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria" (…)// La falta de servicio o funcionamiento anormal (…) es susceptible de comprometer la responsabilidad patrimonial del Estado (Administración Tributaria), naciendo el derecho a reparación integral desde el momento que se demuestra que efectivamente tuvo lugar el pago del indebido tributo, lo que en el presente juicio no es un hecho controvertido y en todo caso está debidamente demostrado en autos. Del igual modo, considera este Tribunal que para garantizar el derecho a reparación integral en este tipo de casos, tal como lo solicitó SOFAVEN, resulta procedente que la Administración realice el reintegro (artículo 194 COT), los intereses de Ley (artículo 67 COT) y cualesquiera otros daños (que pueden ser los intereses no cubiertos por el COT) imputables al referido funcionamiento anormal (artículo 140 de la Constitución)»[1284].

Más allá de incluirse dentro de la reparación integral el reintegro de lo indebido —que, como fuera recién precisado, más bien se trata de situaciones diferentes en sus fundamentos, naturalezas y finalidades, si bien vinculadas—, resulta notable la importancia de esta sentencia en el tratamiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el orden tributario venezolano, particularmente en el supuesto de *devolución de ingresos tributarios indebidos* (IVA pagado en exceso a lo debido de acuerdo con el Derecho comunitario, *v. g*., el Acuerdo de Cartagena), lo cual dio lugar a las tres tipologías resarcitorias disciplinadas en el artículo 335 COT venezolano —y que más adelante se abordarán en detenimiento (capítulo VIII)—, a saber: (i) *intereses moratorios* (desde el vencimiento del lapso de 60 días contados a partir de la reclamación presentada por la contribuyente), (ii) *reparación* de los daños causados en atención al principio de integralidad de la reparación (también vía intereses moratorios, pero en este segundo supuesto desde el momento en que indebidamente se ingresó el tributo y hasta el vencimiento del lapso de 60 días establecidos en el COT), y (iii) *condenatoria en costas* de la Administración tributaria (por el 3% de la cuantía del recurso)[1285].

II. Responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario

1. Noción y fundamentos

La responsabilidad del Estado por actos judiciales o jurisdiccionales —o la incurrida en el funcionamiento de la Administración de Justicia, como también se le rotula con mayor amplitud[1286]— es, sin duda, uno de los problemas más estudiados en la doctrina, máxime teniendo en cuenta la negativa a su reconomiento que, en su momento, se sostuvo con base en la presunción de verdad atribuida a la categoría de la cosa juzgada (*res iudicata pro veritate*

[1284] Sentencia Nº 760 de 4.12.2003, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) v. Fisco Nacional.*

[1285] Para un resumen sobre (i) los antecedentes, (ii) argumentos de SOFAVEN, (iii) argumentos del Fisco Nacional, (iv) las motivaciones de la sentencia, y (v) la decisión del tribunal; *vid*. SUÁREZ MEJÍAS, Jorge Luis, *La responsabilidad patrimonial del Estado y el Derecho comunitario: una visión europea, andina y venezolana*, Editorial Sherwood, Colección Cuadernos Nº 10, Caracas, 2006, p. 136-148.

[1286] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 97.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

habetur)[1287]. Este supuesto indemnizatorio se centra, principalmente, en los errores judiciales cometidos por el juez durante el proceso o al momento de sentenciar, como es el ejemplo típico de condenar a un inocente[1288], a la vez que en los tan frecuentes casos de retrasos o dilaciones indebidas para decidir los asuntos.

Los fundamentos racionales alrededor de los cuales se erige el derecho a la indemnización por los daños generados en la función jurisdiccional tienen, como podrá pensarse, naturaleza *jurídica*, al tenerse en cuenta que el Estado está al servicio de la sociedad. No obstante, al lado de las justificaciones de cuño jurídico, se encuentran las razones de contenido ético, social, de equidad y de justicia, que permiten sustentar sobradamente la obligación que recae sobre la Administración de Justicia de reparar las lesiones que cause a los justiciables. Igualmente, sabido es que, la garantía patrimonial, por una parte, y el riesgo funcional, por la otra, dan suficiente —e indiscutible— fundamento a esta modalidad de responsabilidad del Estado juez[1289].

En cualquier caso, y como bien lo ha puesto de relieve MARTÍN REBOLLO[1290], lo cierto es que al buscar la justificación de la responsabilidad patrimonial del Estado juez, hay que seguir los mismos derroteros de la responsabilidad de la Administración en sentido estricto, teniendo en cuenta que esta particular modalidad de responsabilidad es, en definitiva, una subespecie o tipología particular de aquélla y, por lo tanto, se reconduce a la misma al momento de encontrar su fundamentación.

La responsabilidad del Estado juez —explica REYES MONTERREAL[1291]—, a diferencia de la correspondiente a la Administración, excluye dentro de sus fundamentos y supuestos de activación a la modalidad por funcionamiento normal, con base en la idea de *soportabilidad*, por razón de que los daños que se generen por una sentencia conforme a Derecho (*e. g.*, una correcta condenatoria a prisión), necesariamente tienen que ser soportados por los particulares. En caso contrario, se tendría que irracionalmente indemnizar a un ladrón por haber sido enviado a prisión por su delito, situación restrictiva que sin duda califica como dañosa de cara a su libertad personal.

En otras palabras, es de la esencia o naturaleza misma de la función jurisdiccional, al darle la razón a una parte y no a la otra, que el perdidoso tenga que soportar un daño justificado

---

[1287] Cf. ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, *op. cit.*, p. 416.

[1288] Cf. ALTAMIRA GIGENA, Julio, *op. cit*., p. 156. Sobre este tema, particularmente en relación con el régimen español para la indemnización de quienes sufren prisión preventiva y luego son absueltos o se dicta auto de sobreseimiento libre, *vid*. PÉREZ DE ONTIVEROS BAQUERO, Carmen, «Responsabilidad patrimonial de la Administración por prisión preventiva seguida de absolución o sobreseimiento libre: de los vaivenes jurisprudenciales a la sentencia del Tribunal Constitucional 85/2019, de 19 de junio, y la aplicación actual de su doctrina», *Revista Aranzadi de Derecho Patrimonial*, Nº 54, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021, p. 29-68.

[1289] Cf. ACOSTA GALLO, Pablo, *La responsabilidad del Estado-juez. Error judicial y funcionamiento anormal de la Administración de Justicia*, Editorial Montecorvo, Madrid, 2005, p. 45-49.

[1290] Cf. MARTÍN REBOLLO, Luis, *Jueces y responsabilidad del Estado*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1983, p. 186. En Venezuela, apoyándose en las ideas de MARTÍN REBOLLO, *vid*. OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 157.

[1291] Cf. REYES MONTERREAL, José María, *La responsabilidad del Estado por error y anormal funcionamiento de la Administración de Justicia*, Editorial Colex, Madrid, 1987, p. 15-16.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

por el ordenamiento jurídico (ir preso, pagar una suma de dinero, etc.), de ahí que se entienda que la tipología de responsabilidad del Estado juez sólo se desenvuelva, desde esta perspectiva, dentro del ámbito del funcionamiento anormal del servicio de justicia[1292].

Lo expuesto, en cuanto al desarrollo de la responsabilidad por actos jurisdiccionales en la esfera del funcionamiento *anormal* de la Administración de Justicia, si bien de entrada se presenta fácil de comprender, no está exento de complicaciones, dada la *mutabilidad interpretativa* de lo que se entienda por funcionamiento «normal»[1293].

2. Tipologías de responsabilidad patrimonial del Estado juez: error judicial y dilaciones indebidas o retardo judicial injustificado

Como ya se advertía, un caso patente, si se quiere un escenario paradigmático de responsabilidad del Estado juez, se identifica con el correspondiente a los *errores judiciales*, los cuales, sabido es, «pueden dar motivo a reparación del daño causado por ellos»[1294], y que en seguida atenderemos. Pero también, a la par de los errores, sobran los casos de «dilaciones indebidas» o «retardos u omisiones injustificadas», rotulados así en los artículos 26, 49.8 y 255 de la Constitución venezolana, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 26. Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, incluso los colectivos o difusos, a la tutela efectiva de los mismos y **a obtener con prontitud la decisión correspondiente**.// El Estado garantizará una justicia gratuita, accesible, imparcial, idónea, transparente, autónoma, independiente,

[1292] En la doctrina venezolana, siguiendo la línea de la fundamentación de la responsabilidad del Estado juez, sin excepción, en el funcionamiento anormal de la administración de justicia, *vid*. TORREALBA R., José Gregorio, «La responsabilidad del Estado por el mal funcionamiento de la Administración de justicia», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 8, Editorial Sherwood, Caracas, 2000, p. 212. Sin embargo, también se ha considerado que: «Aunque obviamente la responsabilidad del Estado-Juez es, en esencia, una responsabilidad por falta o funcionamiento anormal (error judicial, retardo injustificado, omisión injustificada, etc.), no debe descartarse la procedencia, en ciertos casos excepcionales, de la responsabilidad sin falta o por sacrificio particular (quizás aplicable, por ejemplo, a ciertos supuestos de autos de detención preventiva, ciertas medidas cautelares e, incluso, retardos justificados)». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 292. En esta línea, *vid*. ANZOLA SPADARO, Karina, *op. cit*., p. 35.

[1293] Así lo explica COBREROS MENDAZONA: «Ahora bien, aceptada la distinción, el problema que subsiste es el de delimitar dentro del ámbito de la Administración de Justicia (y, por tanto, fuera del ámbito de error judicial), qué es lo que debe quedar excluido, precisamente por haberse optado por configurar el título de imputación sólo para el caso de funcionamiento "anormal" y no de "normal". La respuesta no puede ser ni definitiva ni inequívocamente precisa, por la sencilla razón de que la determinación de lo que constituya funcionamiento "normal" constituye en muy buena parte una operación interpretativa que, como ya se ha señalado anteriormente, irá variando con el tiempo y a tenor de lo que se vaya considerando como aceptable o asumible dentro del funcionamiento de la Administración de Justicia (o, por el contrario, se considere inadmisible o insoportable y, en consecuencia, necesario de reparación)». COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad del Estado derivada del funcionamiento anormal de la administración de justicia*, Civitas, Madrid, 1998, p. 28. En la doctrina venezolana, sobre esta misma cuestión y con enfoque cercano, *vid*. RUIZ VELÁSQUEZ, Ysabelyn, «La responsabilidad extracontractual del Estado por funcionamiento anormal de la Administración de justicia (Reflexiones y posibilidades)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002, p. 296-298.

[1294] GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 335.

> **responsable**, equitativa y **expedita**, **sin dilaciones indebidas**, sin formalismos o reposiciones inútiles» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas y, en consecuencia: (…)// 8. **Toda persona podrá solicitar del Estado el restablecimiento o reparación de la situación jurídica lesionada por error judicial, retardo u omisión injustificados**. Queda a salvo el derecho del o de la particular de exigir la responsabilidad personal del magistrado o magistrada, juez o jueza y del Estado, y de actuar contra éstos o éstas (resaltado agregado).
>
> «Artículo 255. (…) Los jueces o juezas son personalmente responsables, en los términos que determine la ley, **por error, retardo u omisiones injustificadas**, por la inobservancia sustancial de las normas procesales, **por denegación**, parcialidad, y por los delitos de cohecho y prevaricación en que incurran en el desempeño de sus funciones (resaltado agregado).

A partir de estas normas, BADELL MADRID[1295] extrae el carácter *objetivo* y *directo* de la responsabilidad del Estado por funcionamiento anormal de la administración de justicia. En particular, de los enunciados constitucionales se aprecia, como es harto sabido, aquello de que una justicia tardía no es justicia[1296] o, mejor aún, es lisamente una injusticia por *denegación de justicia*[1297], no siendo menores los daños que tal injustificada demora puede generar a los justiciables, cuestión que también invita a su análisis. A estas dos modalidades de responsabilidad judicial nos referiremos con detenimiento, dada su expresa regulación en el ordenamiento constitucional venezolano, haciendo algún comentario puntual sobre *otros supuestos* que también pudieran activar esta categoría.

Después de todo —así lo sentencia MARTÍN REBOLLO— la atención en este tema debe enfocarse en «el retraso, la lentitud, la tardanza que es, de hecho, como han repetido los autores que se han ocupado del tema, un supuesto de denegación de justicia, ya que ésta tiene unas exigencias temporales y cronológicas inaplazables y absolutamente decisivas, de forma que una justicia tardía equivale en muchas ocasiones a una ausencia de justicia»[1298], precisamente porque, como lo recuerda NIETO, «Lo primero que esperan los ciudadanos de la Administración de Justicia es que ésta resuelva con rapidez los pleitos»[1299].

[1295] Cf. BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 141. En igual sentido, sobre el carácter objetivo de la responsabilidad del Estado-juez en Venezuela, *vid*. GARCÍA GUERRERO, Sandra Helena, «Responsabilidad del Estado-juez en ejecución de las sentancias contencioso administrativas)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 18, Editorial Sherwood, Caracas, 2004, p. 55

[1296] En palabras de NIETO: «*La justicia tardía no es justicia*, habida cuenta de que el ejercicio efectivo de los derechos tiene un plazo limitado de utilidad, como los alimentos lo tienen de caducidad» (cursivas del texto). NIETO, Alejandro, *El desgobierno… cit.*, p. 37-38.

[1297] Cf. Sentencia Nº 1671 de 18.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV) v. Inspectoría del Trabajo del Municipio Libertador*.

[1298] Cf. MARTÍN REBOLLO, Luis, *Jueces… cit.*, p. 161.

[1299] NIETO, Alejandro, *El desgobierno… cit.*, p. 37.

Distinguiendo los títulos de imputación «error judicial» y «funcionamiento anormal de la Administración de Justicia» —en el contexto particular del artículo 121[1300] de la Constitución española—[1301], COBREROS MENDAZONA explica que «caerá en el ámbito del error judicial aquel daño que se produzca en una resolución judicial (obviamente, en el ejercicio de funciones jurisdiccionales). El funcionamiento anormal de la Administración de Justicia quedará para los restantes casos»[1302], con lo cual el *retraso judicial* sería una manifestación de funcionamiento anormal, debiendo tener presente, como lo ha considerado abundante doctrina y jurisprudencia, que «el funcionamiento anormal es un concepto jurídico indeterminado»[1303].

De lo anterior que el mismo COBREROS MENDAZONA considere que, «En definitiva, en el régimen establecido para la responsabilidad por el funcionamiento anormal de la Administración de Justicia habrán de incluirse las *actuaciones que, no consistiendo en resoluciones judiciales erróneas, se efectúen en el ámbito propio de la actividad necesaria para juzgar y hacer ejecutar lo juzgado o para garantizar jurisdiccionalmente algún derecho*»[1304] (cursivas del texto), intentando el mismo autor una delimitación del concepto de «funcionamiento anormal» a estos fines, así: «parece que por "anormal" funcionamiento de la Administración de Justicia habrá de

---

[1300] «Los daños causados por error judicial, así como los que sean consecuencia del funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, darán derecho a una indemnización a cargo del Estado, conforme a la Ley». Entre tantos análisis detenidos sobre este artículo de la Constitución española, se presenta de provecho el trabajo de: GUTIÉRREZ SANTIAGO, Pilar, «La responsabilidad por daños derivados de errores judiciales en materia "civil": de su aparente laxitud legal a su extraordinariamente restrictiva concepción jurisprudencial en España», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 151-243.

[1301] «Retomando la perspectiva sustantiva, y si se revisa la doctrina española —y en parte de la doctrina argentina influida por aquélla—, se notará que es común el estudio de la responsabilidad del Estado-Juez a partir de una división temática, así: la responsabilidad por error judicial, por un lado, y la responsabilidad por funcionamiento anormal, por otro. Tal división, inspirada partir de una distinción —en nuestra opinión aparente o artificial— contenida en el artículo 121 de la Constitución española de 1978, no viene impuesta por la Constitución venezolana de 1999, la cual luce aquí un poco más técnica y acertada. En efecto, nuestra Constitución no distingue expresamente entre error judicial y funcionamiento anormal, sino que simplemente se refiere, en sus artículos generales, a la responsabilidad por el funcionamiento de la Administración Pública y de los servicios públicos, de la Justicia en este caso, a lo cual se suman referencias, en los artículos específicos, a algunos posibles títulos de imputación de la responsabilidad del Estado-Juez y de los magistrados, mencionando entre algunos al error judicial, al retardo judicial y a las omisiones injustificadas, hechos generadores que indistintamente son manifestaciones de lo que puede denominarse el "funcionamiento" del Estado-Juez, en especial del "funcionamiento anormal". El error judicial de hecho o de derecho, pues, no es una institución diferente o diferenciable del funcionamiento anormal sino simplemente una forma o una manifestación de éste. En todo caso, al margen de tal aclaratoria dogmática, la cual no va más allá que eso pues en la práctica puede llegarse a resultados de efectividad y protección patrimonial similares desde ambas perspectivas, lo cierto es que en Venezuela la responsabilidad del Estado-Juez finalmente ha encontrado una sólida y amplia consagración, lo cual nos obliga a colocarlos, en lo que respecta al desarrollo de la institución, a niveles similares de los mejores sistemas del Derecho Comparado. En definitiva, cualquier tipo de funcionamiento anormal (y en ciertos casos funcionamiento normal) del servicio de justicia es susceptible de comprometer patrimonialmente al Estado, siendo supuestos comunes el error judicial, los retardos, las omisiones y la inactividad en general». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 291-292. En igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela…» *cit*., p. 330-331.

[1302] COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 24.

[1303] BRIONES GONZÁLEZ, José, *op. cit.*, p. 132. En igual sentido, *vid*. GONZÁLEZ ALONSO, Augusto, *Responsabilidad patrimonial del Estado en la administración de justicia. Funcionamiento anormal, error judicial y prisión preventiva*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2008, p. 57.

[1304] COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 26.

DE COMPOSTELA

entenderse un actuar (u omitir) anómalo, incorrecto o defectuoso»[1305]. Éste vendría a ser el criterio distintivo que sigue la doctrina española mayoritaria[1306].

Sin embargo, se pudiera afirmar que ambas modalidades o tipologías de responsabilidad patrimonial del Estado juez (error y retraso judicial)[1307] se identifican —desde una perspectiva amplia y no anclada a algún ordenamiento jurídico en particular— con supuestos de funcionamiento *anormal*[1308] de la Administración de Justicia[1309], elemento que trazaría una línea de distinción —así lo ha destacado, entre otros, GONZÁLEZ PÉREZ[1310]— con la responsabilidad del Estado administrador, la cual opera, en los términos expuestos, tanto por funcionamiento anormal como normal, cuestión que deja ver que los daños causados en los casos de funcionamiento normal de la Administración de Justicia no serían resarcibles, a partir de la idea de *soportabilidad*, en los términos que ya fuera precisado[1311].

2.1. Error judicial

Mucho se ha desarrollado en doctrina sobre el error judicial (*error jurisdiccional* en Colombia[1312]), el cual se encuentra disciplinado en la *norma normarum* venezolana en sus

---

[1305] COBREROS MENDAZONA, Edorta, «Funcionamiento anormal de la administración de justicia e indemnización», *Revista de Administración Pública*, Nº 177, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2008, p. 38. En igual sentido, *vid*. BRIONES GONZÁLEZ, José, *op. cit.*, p. 132.

[1306] Cf. GUTIÉRREZ SANTIAGO, Pilar, *op. cit*., p. 182.

[1307] Cf. Sentencia Nº 1693 de 17.10.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Walter Humberto Felce Salcedo v. República Bolivariana de Venezuela*.

[1308] Sin que se exija detectar *culpa* en los mismos. En similar sentido, *vid*. COBREROS MENDAZONA, Edorta, «Funcionamiento anormal…» *cit*., p. 40.

[1309] Así lo entiende MARTÍN REBOLLO, para quien: «El primer supuesto, el error judicial, viene a ser una especie del género común del funcionamiento anormal y es más restringido que aquél en la medida que si todos los errores judiciales pueden calificarse de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, no todo funcionamiento anormal constituye necesariamente un error judicial». MARTÍN REBOLLO, Luis, *Jueces… cit.*, p. 138-139. En esta línea, entre otros, *vid*. DE LA CUÉTARA, Juan Miguel, *op. cit.*, p. 559; SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *Principios de Derecho administrativo*, vol. II, Editorial Centro de Estudios Areces, 3ª edición, Madrid, 2002, p. 481; CALVO CORBELLA, Juan Carlos, «II. La responsabilidad por el funcionamiento de la administración de justicia», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004, p. 510; GONZÁLEZ ALONSO, Augusto, «Doctrina legal y jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal de la Administración de Justicia», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Adminsitrativo*, Nº 38, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2008, p. 8; MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, *La responsabilidad patrimonial por el funcionamiento de la administración de justicia*, La Ley, Madrid, 2012, p. 45; y VERA JIMÉNEZ, Ricardo, «El error judicial en el sistema español: aproximación a su alcance y su relación con la discrecionalidad», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 260. En contra, más bien caracterizando el error judicial como una manifestación de «funcionamiento normal» de la Administración de Justicia, bajo el argumento de acuerdo con el cual al juez no se le puede pedir que no se equivoque, sino que ponga toda su diligencia y conocimiento para no hacerlo, y que, en caso de que esto ocurriese, entonces incurriría en error judicial, *vid*. ALMAGRO NOSETE, José, «El sistema español de responsabilidad judicial», *El poder judicial*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1983, p. 459; DÍAZ DELGADO, José, «La responsabilidad del Estado juez», en DÍAZ DELGADO, José (Dir.), *Responsabilidad patrimonial del Estado legislador, administrador y juez*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2004, p. 318-319; y ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 292.

[1310] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 112.

[1311] Cf. REYES MONTERREAL, José María, *op. cit.*, p. 16.

[1312] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1298 y s.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

artículos 49.8 y 255, así como, en particular, sobre las notas características que debe reunir para ser objeto de indemnización, esto es, para ser resarcible. Su importancia se advierte de posiciones como la sostenida por BADELL MADRID, para quien «El error judicial constituye la principal causa generadora de la responsabilidad del Estado Juez y es que en ejercicio de la facultad de juzgar, el juez no está exento de incurrir en falsas apreciaciones de derecho o de hecho generadoras de responsabilidad»[1313].

Pero, además, el error judicial —y su caracterización como evento desencadenante de la responsabilidad patrimonial del Estado juez, así como del ejercicio del derecho a ser indemnizado por tal error— también tiene *fundamento jurídico*[1314] en tratados de derechos humanos ratificados por Venezuela, particularmente en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos[1315], y en la Convención Americana sobre Derechos Humanos (o Pacto de San José de Costa Rica)[1316], de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 14.6 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Cuando una sentencia condenatoria firme haya sido ulteriormente revocada, o el condenado haya sido indultado por haberse producido o descubierto un hecho plenamente probatorio de la comisión de un **error judicial, la persona que haya sufrido una pena como resultado de tal sentencia deberá ser indemnizada**, conforme a la ley, a menos que se demuestre que le es imputable en todo o en parte el no haberse revelado oportunamente el hecho desconocido» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 10 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. **Derecho a Indemnización**// Toda persona tiene **derecho a ser indemnizada** conforme a la ley en caso de haber sido condenada en sentencia firme por **error judicial**»[1317] (resaltado con subrayado agregados).

[1313] Cf. BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 149. En igual sentido, *vid*. OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 146.

[1314] Cf. GARCÍA GUERRERO, Sandra Helena, *op. cit*., p. 55.

[1315] Ley aprobatoria publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 2.146 Extraordinario, 28 de enero de 1978.

[1316] Ley aprobatoria publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 31.256, 14 de junio de 1977. Sin adentrarnos demasiado en la cuestión, es importante apenas precisar que la inconstitucional denuncia de la Convención por parte del entonces Ministro para las Relaciones Exteriores de Venezuela, pretendidamente «efectiva» a partir del 10 de septiembre de 2013, fue dejada *sin efecto* mediante la adopción —en el seno de la legítima Asamblea Nacional— del «Acuerdo para restablecer la vigencia de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos y la protección internacional que ofrecen la Corte Interamericana de Derechos Humanos y la Comisión Interamericana de Derechos Humanos», el 15 de mayo de 2019, posteriormente *ratificado* por el Presidente Encargado de la República de Venezuela el 1º de julio de 2019. Sobre la inconstitucionalidad de la denuncia, por todos, *vid*. AYALA CORAO, Carlos M., «Inconstitucionalidad de la denuncia de la Convención Americana sobre Derechos Humanos por Venezuela», *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano*, año XIX, Bogotá, 2013, p. 43-79. Disponible en: https://www.corteidh.or.cr/tablas/r32197.pdf.

[1317] Sobre los antecedentes, debates y aplicación de este artículo de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, *vid*. PASCUARELLI, Jorge, «El error judicial en el sistema interamericano de derechos humanos», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 377-414.

Ahora bien, intentando una *regla general* sobre las lesiones indemnizables en estos casos, propone GONZÁLEZ PÉREZ que, a estos fines, se tengan en cuenta «aquellos errores graves no susceptibles de ser enmendados por el órgano judicial antes de finalizar el proceso —subsanando los defectos formales—, una vez dictada la sentencia —rectificando los errores materiales— o a través de los recursos que el Ordenamiento jurídico establece»[1318].

De su lado, en una línea bastante difundida en la doctrina, GARRIDO MAYOL destaca que «Sólo en una apreciación inequívocamente defectuosa o inexacta de unos hechos, consecuencia de la humana falibilidad o de la torpe e injustificada invocación o interpretación de una regla legal con ignorancia o equivocación ostensible, puede asentarse un error judicial que, por consiguiente, tiene que ser consecuencia de una decisión que se sitúe fuera o extramuros de las opciones o decisiones asumibles racionalmente por un normal intérprete jurídico»[1319]. También vemos, en esta posición mayoritaria, a FLORES DAPKEVICIUS, para quien el error judicial «debe entenderse como el grosero, inaceptable de acuerdo a la formación media de un juez de la misma categoría del sentenciante»[1320].

Por su parte, si bien elocuentemente afirma ACOSTA GALLO que «El error judicial es una figura que expresa una singular paradoja; la que se produce cuando las instituciones creadas por la sociedad para impartir justicia actúan produciendo una injusticia»[1321], no es menos cierto, como este mismo autor también lo advierte, que «la finalidad del reconocimiento legal del error judicial no es combatir las resoluciones judiciales injustas, que para eso están los recursos, sino enmendar el daño por ellas causado. Es preciso no confundir, por tanto, el tema de los recursos contra las resoluciones judiciales con el instituto de la responsabilidad»[1322].

Volviendo a las siempre atinadas consideraciones de GONZÁLEZ PÉREZ[1323], el autor español sistematiza algunas conclusiones que considera pueden extraerse del análisis de la jurisprudencia española presentado por HERNÁNDEZ MARTÍN y otros[1324] sobre el error judicial, para esbozar sus carácteristícas, así: (i) el error judicial puede afectar los hechos, el Derecho, o el silogismo, y debe ser palmario o evidente; (ii) debe apreciarse de manera objetiva, sin tener en cuenta el dolo o la culpa de quien lo haya cometido; y (iii) puede referirse a la forma o sustancia (contenido) de la decisión judicial.

También se ha precisado —como lo explica SANTOFIMIO GAMBOA, a partir del análisis del ordenamiento jurídico colombiano—, que para que se configure el error judicial deben concurrir las circunstancias siguientes: «1.- Que en el error incurra una autoridad investida de facultad jurisdiccional en ejercicio de la misma. 2.- Que el error hubiere ocurrido en el curso de

---

[1318] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 107.
[1319] GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad patrimonial del Estado. Especial referencia a la responsabilidad del Estado legislador*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2004, p. 102.
[1320] FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *op. cit.*, p. 107. Siguiendo esta posición, entre tantos, *vid*. MEROI, Andrea A., «Notas sobre error judicial y responsabilidad del juez», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 90.
[1321] ACOSTA GALLO, Pablo, *op. cit.*, p. 153.
[1322] *Ibid*., p. 156.
[1323] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 109-111.
[1324] HERNÁNDEZ MARTÍN, Vareliano, AZPEITIA, Fernando, VILLALVILLA, José María y GONZÁLEZ LEÓN, Carmen, *El error judicial. Procedimiento para su declaración e indemnización*, Civitas, Madrid, 1994, p. 97 y s.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

un proceso judicial y materializado en consecuencia en una providencia judicial. 3.- Que el error tenga la fuerza e intensidad suficiente para hacer que esa providencia se torne sustancialmente contraria al ordenamiento jurídico. 4.- Que el afectado hubiere interpuesto los recursos de ley contra la providencia lesiva incursa en el error y la misma se encuentre en firme»[1325].

Debe tenerse en cuenta, a su vez, un señalamiento que se ha presentado en torno a la posibilidad de que el error verse sobre el Derecho o sobre los hechos. Al respecto, BERBEROFF y SOSPEDRA[1326] plantean que si el error se identifica con el Derecho aplicado, entonces resultará difícil desligar el yerro incurrido con la actuación *subjetiva* del juez; no así en el caso de tratarse de un error sobre los hechos, en el cual la anomalía pudiera ser externa a la labor del juez, siendo tal eventual situación *objetiva* la que determinaría el juicio erróneo y, con ello, el error judicial.

Resulta igualmente importante tener claro otros dos aspectos. De un lado, para que se dé un supuesto de error judicial, se exige que la actuación sea del *órgano judicial en sentido estricto*. La actuación de cualquier otro funcionario judicial distinto al juez, sin duda podrá activar la responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal, pero no propiamente por error judicial. Del otro lado, y como podrá entenderse obvio, hace falta una *decisión o resolución judicial*. Si bien el ejemplo típico del error judicial se viene a concretar o consumar en la sentencia, ello no es óbice para que en otras decisiones o resoluciones judiciales pueda tener lugar algún otro error judicial[1327].

Además se ha considerado que, dentro del error judicial, cabe distinguir —e incluir— su modalidad *in procedendo*, que tiene que ver con la tramitación procesal, y su especie *in iudicando*, que afectaría el fondo de la cuestión, debiendo tenerse en cuenta que, el último señalado, a su vez podrá ser tanto un error *iuris* como un error *facti*[1328], como ya fuera antes advertido[1329].

Proponiendo una definición de error judicial, luego de distinguirlo de otras categorías (prevaricación o delito judicial similar, falta no culpable de conocimientos esenciales sobre el caso, sentencia discutible o cuestionable, sentencia anulada y sentencia deficientemente argumentada), y haciendo especial énfasis en el carácter *inexcusable* e *incompatible* del mismo, GARCÍA AMADO lo plantea así: «el error judicial consiste en la resolución de un juez o tribunal que, aunque no constituye delito doloso, contiene algún error evitable e inexcusable que hace que

---

[1325] SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, *Responsabilidad del Estado por la actividad judicial*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2016, p. 103.

[1326] Cf. BERBEROFF AYUDA, Dimitry y SOSPEDRA NAVA, Francisco José, *Fundamentos dogmáticos de la responsabilidad patrimonial de la Administración en la jurisprudencia*, vol. II, Consejo General del Poder Judicial - Fundación Wellington, Madrid, 2006, p. 339.

[1327] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 113.

[1328] Cf. MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, *op. cit.*, p. 47-48. Así también lo entienden, entre otros, REYES MONTERREAL, José María, *op. cit.*, p. 17; MARTÍN REBOLLO, Luis, *Jueces… cit.*, p. 139-140; GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit*., vol. II, p. 292; ACOSTA GALLO, Pablo, *op. cit.*, p. 173-177; MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, *op. cit.*, p. 48; y GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 102.

[1329] Para otras clasificaciones y tipologías de errores judiciales (en la justificación interna, en la calificación, por vulneración de derechos fundamentales, etc.), *vid*. MALEM SEÑA, Jorge F., *El error judicial y la formación de los jueces*, Editorial Gedisa, Barcelona, 2008, p. 109-183; y CARBONELL BELLOLIO, Flavia, «Los errores del juez. Presupuestos y tipologías», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 57-86.

no sea meramente discutible o anulable dicha resolución, sino palmariamente incompatible con los hechos del caso o con las normas aplicables en el caso»[1330].

En suma, se aprecia que la idea constante en la doctrina —en recepción o explicación de la jurisprudencia[1331]—, se vincula con la caracterización del error judicial como uno *grave*, *grosero*, *grotesco*, *patente*, *palmario*, *craso*, *notorio*, *evidente*, *insalvable*, *inexcusable*, *aberrante, esperpéntico* e *injustificado*, con lo cual el mismo pivotaría, en principio[1332], sobre estándares altos de anomalía funcional para que proceda su establecimiento[1333], lo que debe

---

[1330] GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Error judicial. Problemas conceptuales», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 22.

[1331] Como, por ejemplo, en la seguida por la máxima instancia judicial venezolana: «En este orden de ideas se observa que por *error judicial inexcusable* se entiende aquel que no puede justificarse por criterios razonables, que lesiona gravemente la conciencia jurídica, revistiendo por vía consecuencial, carácter de *falta grave* que puede conducir a la máxima sanción disciplinaria (destitución)». Sentencia Nº 51 de 23.2.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Miguel Hernández v. Consejo de la Judicatura.*

[1332] Una primera aproximación a la cualificación sobre la magnitud o gravedad del error puede lucir, de entrada, entendible, al tenerse en cuenta que no pareciera que cualquiera mínima equivocación al juzgar tendría la entidad de encuadrar en la categoría del error judicial. Después de todo, como lo ha considerado ALMAGRO y en los términos antes referidos, al juez «no puede pedírsele que no se equivoque, sino que ponga toda la diligencia exigible según su oficio en no equivocarse». ALMAGRO NOSETE, José, *op. cit*., p. 459. Sin embargo, se han alzado voces en contra de su interpretación restrictiva, explicándose que esta posición pudiera encontrar su causa en una suerte de fraternidad y proteccionismo gremial, al punto que más que exigirse un error judicial, se deba incurrir en un «horror judicial», como bien lo ha precisado TOLIVAR ALAS en relación con la jurisprudencia del Tribunal Supremo español. Así lo plantea el autor: «El Tribunal Supremo llega a hablar, reduciendo el concepto de error judicial no sin un cierto punto de corporativismo defensivo, de una equivocación manifiesta que haya provocado conclusiones fácticas o jurídicas ilógicas, irracionales, insensatas, esperpénticas, extravagantes, disparatadas o absurdas, que rompan la armonía del orden jurídico. Tal parece que más que un error, exige un *horror* judicial. Porque, según esta exégesis restrictiva, no toda posible equivocación es susceptible de calificarse como error judicial, sino que esta expresión ha de reservarse para supuestos especiales cualificados en los que se advierta una desatención, desidia o falta de interés jurídico del juzgador, por contradecir lo evidente o por incurrir en una aplicación del Derecho fundada en normas inexistentes, pues el error judicial ha de ser manifiesto e, incluso, grosero y flagrante; supuestos únicos que originarían, por el desorden institucional que vendrían a evidenciar, el deber a cargo del Estado de indemnizar los daños causados de forma directa y sin necesidad de declarar la culpabilidad del juzgador». TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «Capítulo X. La responsabilidad patrimonial del Estado-juez», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 525-526. Del mismo autor y en sentido continuado, puede verse un trabajo posterior —aunque publicado con anterioridad—, en: TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «La adjetivación reductora del error judial: ¿un fraude de Constitución?», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 142, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009, p. 203-223. En similar e interesante sentido, *vid*. RODRÍGUEZ RAMOS, Luis, «Apariencia y realidad en la responsabilidad patrimonial del Estado juez (limitada vigencia del artículo 21 CE)», *Teoría y realidad constitucional*, Nº 38, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Madrid, 2016, p. 411-431. También con tono crítico, haciendo referencia a un «reduccionismo sorpresivo o inexplicado del error judicial» por el Tribunal Supremo español, *vid*. MARTÍNEZ MARÍN, Antonio, *Estudio sistemático del Derecho administrativo*, Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2018, p. 950; así como denunciando «la restrictiva interpretación del concepto de "error judicial"» por la jurisprudencia española, *vid*. GUTIÉRREZ SANTIAGO, Pilar, *op. cit*., p. 190-224.

[1333] Estándares altos de anomalía funcional que, a contracorriente de la situación expuesta en relación con el sistema español, no son exigidos —y, más bien, hasta se podría decir que son prácticamente rechazados— por la jurisprudencia colombiana, la cual se ha pronunciado en los términos siguientes: «En cuanto tiene que ver con los presupuestos correspondientes, la Sala ha señalado, como requisitos que deben concurrir para que proceda declarar la responsabilidad patrimonial del Estado con base en el error judicial, los siguientes: a) que conste en una providencia judicial respecto de la cual se hayan agotado los recursos ordinarios legalmente procedentes; y b) que la providencia sea contraria a derecho, sin que esto signifique que la contradicción tenga que ser grosera, abiertamente ilegal o arbitraria». Sentencia de 12.2.2015, Exp. 29.085, Consejo de Estado de Colombia, Sala de lo Contencioso

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

traducirse en un conocimiento *flagrantemente equivocado* de los hechos o del Derecho[1334], o como se le ha referido en las decisiones judiciales españolas, un «desajuste objetivo»[1335], y en las venezolanas, con «niveles altos de anormalidad funcional»[1336], amén de *procesalmente irraparable*[1337], en fin, que materialice (i) una decisión; (ii) de un juez (o un tribunal[1338]); (iii) disparatada, a todas luces inaceptable por absurda e irracional («grave, inaceptable e inexcusable»[1339], que es igual a decir que las equivocaciones deben ser «crasas, manifiestas y

---

Administrativo, Sección Tercera, Consejero Permanente: Hernán Andrade (E). Al respecto, explica SAAVEDRA BECERRA lo siguiente: «Para la jurisprudencia son dos los presupuestos para la declaratoria de responsabilidad patrimonial del Estado por error judicial. Primero, la sentencia atacada ha de estar en firme, es decir que se hayan agotado todos los recursos procedentes contra la misma, teniendo en cuenta que la omisión de esta exigencia da lugar a la culpa exclusiva de la víctima conforme a la Ley 270 de 1996. En segundo lugar, la providencia ha de ser contraria a derecho, sin que esa contradicción reciba algún calificativo especial». SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1312.

[1334] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 101. En igual sentido, en la doctrina venezolana, *vid*. ROJAS PÉREZ, Manuel, «La responsabilidad del Estado juez en Venezuela», *Revista de Derecho*, Nº 15, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2005, p. 110-111.

[1335] «Ha de existir, según el Alto Tribunal, lo que la jurisprudencia llama "desajuste objetivo" para que una decisión judicial sea calificada de errónea, es decir, un desequilibrio patente o indudable con la realidad fáctica o con la normativa legal a través de unos hechos radicalmente distintos de aquéllos que están situados en las bases de que se partió para obtenerlos o para aplicar un precepto legal inequívocamente inadecuado o interpretado de forma absolutamente idónea». GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit*., p. 103.

[1336] Al respecto, *vid*. Sentencia Nº 1671 de 18.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV) v. Inspectoría del Trabajo del Municipio Libertador*. También *vid*. Sentencia de 1.6.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Ashlye Alonzo v. República (Ministerio de Justicia).*

[1337] Cf. TOLIVAR ALAS, Leopoldo, *op. cit.*, p. 522.

[1338] Nos parece apropiado ampliar el supuesto a la figura del «tribunal» (y no limitarlo sólo a la del «juez») porque, entre otras razones, las decisiones de los *juicios por jurado* también pueden dar lugar a errores y, con especial interés y actualidad en los tiempos que corren, las que se adopten mediante el *uso de inteligencia artificial* también son susceptibles de errores. Cosa distinta —y que no conviene confundir ahora, específicamente en relación con los juicios por jurado— es lo antes precisado sobre la actuación de otros funcionarios judiciales distintos al juez, cuya actividad nada tiene que ver con el dictado de resoluciones, de ahí que su actividad si bien puede dar lugar a la responsabilidad patrimonial del Estado juez por funcionamiento anormal, no lo hará propiamente por error judicial. Para el supuesto de errores en los juicios por jurado, particularmente en el contexto de la justicia norteamericana, *vid*. GOLD, Victor J., «Jury Wobble: Judicial Tolerance of Jury Inferential Error», *Southern California Law Review*, vol. 59, University of Southern California, Los Angeles, 1986, p. 391-405. Y sobre la utilización de inteligencia artificial (y sus riesgos) en la toma de decisiones judiciales automatizadas, *vid*. POSNER, Eric A., y SARAN, Shivam, «Judge AI: Assessing Large Language Models in Judicial Decision-Making», *University of Chicago Law School*, Coase-Sandor Institute for Law & Economics Research Paper No. 25-03, 17 de enero de 2025. Disponible en: https://ssrn.com/abstract=5098708; COLLENETTE, Joe, ATKINSON, Katie y BENCH-CAPON, Trevor, «Explainable AI tools for legal reasoning about cases: A study on the European Court of Human Rights», *Artificial Intelligence*, vol. 317, Elsevier, 2023. Disponible en: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0004370223000073; CHATZIATHANASIOU, Konstantin, «Beware the Lure of Narratives: "Hungry Judges" Should Not Motivate the Use of "Artificial Intelligence" in Law», *German Law Journal*, vol. 23, Nº 5, 2022, p. 452-464. Disponible en: https://www.cambridge.org/core/journals/german-law-journal/article/beware-the-lure-of-narratives-hungry-judges-should-not-motivate-the-use-of-artificial-intelligence-in-law/734C6F05568636FE09A26D1C4D52D627; y ENGEL, Christoph, LINHARDT, Lorenz y SCHUBERT, Marcel, «Code is Law: How COMPAS Affects the Way the Judiciary Handles the Risk of Recidivism», *Artificial Intelligence and Law*, vol. 33, 2025, p. 383-404. Disponible en: https://link.springer.com/article/10.1007/s10506-024-09389-8.

[1339] BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 149. En los mismos términos en la doctrina venezolana, *vid*. ROJAS PÉREZ, Manuel, *op. cit*., p. 112; OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 149; FERRO GUZMÁN, José J., «Responsabilidad del Estado por el funcionamiento de la Administración de justicia (responsabilidad del Estado juez)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 19, Editorial Sherwood, Caracas, 2004, p. 108; GARCÍA

patentes»[1340]); (iv) objetivamente apreciable; (v) *in procedendo* o *in iudicando*; (vi) en cuanto a los hechos (*facti*) o a la interpretación del Derecho (*iuris*); (vii) que afecte la *ratio decidendi* de la resolución[1341]; lo cual, en caso de tratarse de un error *iuris*, contrastaría o chocaría frontalmente con el aforismo —y guía de conducta judicial: en tanto presunción y principio[1342]— *iura novit curia*.

2.2. Dilaciones indebidas o retardo judicial injustificado

Es sabido que «Uno de los defectos que se imputan al funcionamiento de la Administración de Justicia es el de su lentitud»[1343]. En esta línea, y de manera cercana a lo que antes se comentó sobre lo común que pueden resultar, y que de hecho resultan, los casos de retardo (retraso) judicial injustificado o dilaciones indebidas, comenta GONZÁLEZ PÉREZ que «el funcionamiento anormal de la Administración de Justicia se concretará normalmente en la lentitud, en el funcionamiento tardío, en la infracción del derecho a un proceso sin dilaciones indebidas»[1344], el cual viene decididamente a integrar el *derecho a la tutela judicial efectiva*[1345], a la vez que identificarse como corolario del *derecho al debido proceso*[1346].

Para destacar la importancia de la ausencia de dilaciones indebidas dentro de un proceso judicial, a la vez que su caracterización como título de imputación de responsabilidad patrimonial del Estado juez[1347], en los términos señalados en los artículos 26, 49.8 y 255 de la Constitución venezolana, luce de la mayor relevancia recordar que el mismo también se identifica con un derecho fundamental expresamente disciplinado en tratados de derechos humanos ratificados en el país, como es el caso del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, cuyo artículo 14.3.c) establece el derecho a «ser juzgado sin dilaciones indebidas».

GUERRERO, Sandra Helena, *op. cit*., p. 61; y ANZOLA SPADARO, Karina, *op. cit*., p. 38. En términos cercanos, *vid*. DUQUE CORREDOR, Román, *Temario… cit.*, p. 307; y DÍAZ CHIRINO, Víctor Raúl, «La responsabilidad del Estado derivada de la función jurisdiccional», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012, p. 654.

[1340] MALEM SEÑA, Jorge F., *op. cit.*, p. 105. En esta línea, comentando la jurisprudencia española más consolidada, *vid*. GONZÁLEZ ALONSO, Augusto, *Responsabilidad… cit.*, p. 163.

[1341] Cf. TOLIVAR ALAS, Leopoldo, *op. cit.*, p. 526.

[1342] Cf. EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, *«Iura novit curia» y aplicación judicial del Derecho*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2000, p. 17-19.

[1343] DÍAZ DELGADO, José, *La responsabilidad patrimonial del Estado por dilaciones indebidas en el funcionamiento de la Administración de Justicia*, Ediciones Siete, Valencia, 1987, p. 1.

[1344] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 115.

[1345] Cf. Sentencia Nº 105 de 15.3.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Miguel Sargi v. Decisión Juzgado Cuarto de Primera Instancia en lo Penal y de Salvaguarda del Patrimonio Público de la Circunscripción Judicial del Estado Aragua*; sentencia Nº 1541 de 4.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Gustavo P. Peraza v. Fuerzas Armadas de Cooperación*; sentencia Nº 1889 de 17.10.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Impugnación de los artículos 449, 453, 454, 455, 456 y 457 de la Ley Orgánica del Trabajo*; sentencia Nº 155 de 26.2.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Junta Electoral Principal del Estado Zulia*; y sentencia de 15.3.2008, Corte Segunda de lo Contencioso Administrativo, caso *Oscar Alberto Carrizales López v. Dirección Ejecutiva de la Magistratura.*

[1346] Cf. DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità…» *cit.*, p. 12.

[1347] Cf. Sentencia de 17.5.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Ashlye Alonzo A. v. República (Ministerio de Justicia)*; y sentencia de 28.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Luis Alberto Bacca.*

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

En este sentido, se presenta como opinión aceptada que el supuesto de retraso judicial o de dilaciones indebidas es la manifestación más evidente de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia. Así lo explica COBREROS MENDAZONA: «El retraso en las actuaciones jurisdiccionales viene considerándose, desde hace ya tiempo, *la especie más clara e indiscutida* de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia»[1348] (cursivas del texto).

Ofreciendo una conceptualización de las dilaciones indebidas, MANZANARES SAMANIEGO explica que éstas consisten en «anomalías que, sin ser error judicial, producen daños a los justiciables por un mal funcionamiento objetivo del proceso o de la actividad administrativa que le sirve de soporte, aunque no haya dolo o culpa personales de quienes trabajan para la Administración de Justicia»[1349].

Por su parte, ACOSTA GALLO[1350] puntualiza dos aproximaciones al concepto de dilación indebida, como lo son el relativo al cumplimiento de los plazos procesales por parte del órgano judicial, y el que tiene que ver con un estándar medio de normalidad en el actuación del tribunal, de ahí que sea necesario precisar, entonces, qué elementos deben tenerse a la mano a la hora de evaluar los casos de retardos judiciales o dilaciones indebidas, de cara a activar la responsabilidad del Estado juez.

También tenemos que esta manifestación de funcionamiento anormal ha sido objeto de clasificaciones, de acuerdo con dos tipologías en particular. Las dilaciones por *omisión*, que son las más frecuentes por motivos de inactividad de los órganos judiciales, así como las dilaciones por *acción*, que se identifican con ciertas actuaciones de los jueces y tribunales durante un proceso, que tienen la entidad de extenderlos injustificadamente en el tiempo, como por ejemplo ejemplo, la suspensión de un juicio[1351].

De esta cuestión se ha encargado GONZÁLEZ PÉREZ[1352], cuya sistematización de las circunstancias fundamentales a estos fines resulta esclarecedora al momento de evaluar los potenciales escenarios de retrasos o dilaciones indebidas, esto es, los *tests* que se encaminan a determinar (o esclarecer) si hay *retardo dañoso* que dé lugar a indeminzación, aspecto que organiza y expone de la manera siguiente: (i) la *duración del proceso* según la normativa aplicable; (ii) la *complejidad del caso* del que se trate; y (iii) la *conducta de las partes* o sujetos procesales e, inclusive, del propio «órgano judicial afectado»[1353].

Particularmente en el contexto venezolano, BADELL MADRID explica, por un lado, que la omisión y retardo judicial injustificados «deberán estar sujetos a altos estándares de anormalidad

[1348] COBREROS MENDAZONA, *La responsabilidad… cit.*, p. 37. En esta misma línea, *vid*. OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 144.
[1349] MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, *op. cit.*, p. 154.
[1350] Cf. ACOSTA GALLO, Pablo, *op. cit.*, p. 223-225.
[1351] Cf. GARCÍA BERNALDO DE QUIRÓS, Joaquín, «La responsabilidad patrimonial por funcionamiento anormal de la administración de justicia: dilaciones indebidas», en GARCÍA BERNALDO DE QUIRÓS, Joaquín (Dir.), *Nuevas líneas doctrinales y jurisprudenciales sobre la responsabilidad patrimonial de la administración*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2002, p. 108-109.
[1352] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 117-120.
[1353] COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 36.

en la prestación del servicio»[1354], y por el otro, que el «retardo puede presentarse —obviamente— en cualquier fase del procedimiento y no debe relacionarse únicamente con las sentencias o decisiones del Tribunal y su ejecución. Cabe encuadrar también en este supuesto los retrasos injustificados ocurridos en la sustanciación del proceso (citaciones y notificaciones por cualquier vía, comisiones, etc.) o aquellos relacionados con la inejecución de las sentencias»[1355], delimitando de esa manera su campo de aplicación.

2.3. Superposición de ambos títulos de imputación: error judicial con retardo injustificado o dilaciones indebidas

También es posible que los títulos de error judicial y retardo injustificado o dilaciones indebidas, se den cita de manera superpuesta en un mismo caso. Piénsese, por ejemplo, cuando se está ante una situación de prisión preventiva, dilación indebida para decidir y posterior absolución del detenido. Así lo explica GARRIDO FALLA: «incluso hay casos en los que se superponen ambos títulos a pedir; así, cuando un detenido en prisión preventiva, por un tiempo exagerado, es posteriormente absuelto o se dicta Auto de sobreseimiento (…) En este caso hay error en cuanto a la orden de prisión preventiva, y, además, un excesivo tiempo de permanencia en prisión puede ser consecuencia cabalmente de un funcionamiento anormal (lento y tardío) de la Administración de Justicia»[1356].

2.4. Otros supuestos

Finalmente, la doctrina ha señalado algunos otros supuestos de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, como lo serían la pérdida de objetos en depósito judicial[1357], la desaparición de expedientes[1358], los errores en embargos decretados por un tribunal[1359], la falta de notificación de actuaciones judiciales[1360], la desparición[1361] y entrega errada de dinero puesto a disposición judicial que luego no es posible recuperar[1362], entre otros[1363].

3. Particularidades de la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario venezolano

En cuanto a la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario y su abordaje por parte de la doctrina venezolana, es notable su escaso —por no decir lisamente inexistente— desarrollo. Sin embargo, aun cuando tal situación no es, en lo absoluto, ideal, tampoco es

---

[1354] BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 152. En igual sentido, *vid*. ROJAS PÉREZ, Manuel, *op. cit*., p. 114.
[1355] BADELL MADRID, Rafael, «La responsabilidad…» *cit*., p. 152.
[1356] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit*., vol. II, p. 292.
[1357] Cf. LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 362-363; COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad… cit*., p. 54-56; y GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 122.
[1358] Cf. OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 129 y 153.
[1359] Cf. COBREROS MENDAZONA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 57-59.
[1360] Cf. DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «El error de la responsabilidad patrimonial del Estado por error judicial», *Revista de Administración Pública*, Nº 199, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2016, p. 182.
[1361] Cf. OTERO, Alejandro Enrique, *op. cit*., p. 153.
[1362] Cf. *Idem*.
[1363] Al respecto, *vid*. COBREROS MENDAZONA, Edorta, «Funcionamiento anormal…» *cit*., p. 61-64; y ANZOLA SPADARO, Karina, *op. cit*., p. 41-43.

especialmente preocupante si se repara en que, como no resulta difícil de entender, lo desarrollado en cuanto a la responsabilidad del Estado juez, en lo general, es perfectamente trasladable al Estado juez tributario, en lo particular. De ahí el enfoque asumido.

Ya comentábamos (capítulo III), con apoyo en la doctrina venezolana, que esta tipología funcional encuentra expresa regulación en el texto constitucional (artículos 49.8 y 255), delimitándose lo correspondiente a los supuestos de responsabilidad por *error judicial*, así como por *retardo* u *omisión injustificados*, recién desarrollados.

Pues bien, lo cierto es que el juez tributario venezolano puede incurrir —como es posible en cualquier materia, sin limitación alguna[1364]—, tanto en error judicial (en el capítulo IX abordaremos un ejemplo paradigmático de este supuesto) como en retardo u omisión judiciales injustificados, de ahí que sin necesidad de mayores explicaciones y aplicaciones al campo tributario, luce suficiente sostener que tal modalidad de responsabilidad es *directa* y se identifica, como ya fuera precisado, con supuestos de funcionamiento *anormal* de la Administración de Justicia. Así quedó plasmado en la sentencia de 9 de mayo de 2000 de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en un caso de manifiesto error judicial, por *«grave falta de conocimiento»* del juez tributario sobre la institución de la caducidad:

> «La Sala considera menester resaltar, que es correcta la apreciación del representante de la Contraloría General de la República en el sentido de que siendo el lapso para interponer el recurso contencioso de anulación, un lapso de caducidad, el mismo corre fatalmente, es de orden público y en ninguna forma puede ser prorrogado, tal como pretende el fallo impugnado al declarar "la reposición de la causa al estado a que se interponga nuevamente el recurso", **cuestión que debe ser considerada como una grave falta de conocimiento de tan importante institución de derecho procesal**.// En virtud de ello, y siendo que, como bien señalara la Contraloría General de la República, para el momento en que se dictó el fallo impugnado ya había precluido con creces el lapso para la interposición del recurso contencioso de anulación, resulta evidente la imposibilidad de que la contribuyente ejerza tal acción nuevamente, situación que probablemente no se hubiese verificado si el a quo hubiera dictado, oportunamente, el acto que declara la inadmisión del recurso y, en tal sentido, **ello pudiese generar una exigencia de resarcimiento por responsabilidad del Estado como ente Juzgador**, o personalmente de los magistrados que suscribieron el fallo que ha sido revocado mediante la presente sentencia, situación que estaba difusamente prevista bajo el régimen de la Constitución de 1961, **y que expresamente ha sido establecida en el numeral 8 del artículo 49 de la Constitución de la**

[1364] Cf. TORREALBA R., José Gregorio, «De nuevo sobre la responsabilidad del Estado-juez: estamos en la vía pero aun no llegamos… (Comentarios a la sentencia dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia el 13 de agosto de 2001)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 12, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 363-364.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

República Bolivariana de Venezuela. Así se declara»[1365] (resaltado y subrayado agregados).

Por otro lado, el caso de la responsabilidad patrimonial del juez tributario por retardos judiciales injustificados o dilaciones indebidas es especialmente notable, cuando se advierten sentencias de 17 de abril[1366], 9 de mayo[1367] y 25 de julio[1368], entre tantas, todas de 2024, en juicios iniciados en 1997, 1995 y 1991, respectivamente. Y lo peor, que al analizar los expedientes de las causas, nada extraordinario salta a la vista que hubiese ni remotamente justificado sustanciaciones de hasta más de 30 años. Ello, sin duda, encuadra por definición en la tipología de retardo judicial, por lo único que restaría sería identificar la generación de daños resarcibles para los contribuyentes por tal motivo, a fines de la procedencia de la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario.

Ejemplos como los señalados, que vendrían a concretar supuestos de responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario de haberse causado lesiones indemnizables, además atentan frontalmente contra el derecho a la *tutela judicial efectiva*, como se advierte del tenor literal del artículo 26 de la Constitución venezolana. Así lo indica la norma en referencia:

> «Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, incluso los colectivos o difusos, **a la tutela efectiva de los mismos y a obtener con prontitud la decisión correspondiente**.// El Estado garantizará una justicia gratuita, accesible, imparcial, idónea, transparente, autónoma, independiente, **responsable**, equitativa y expedita, **sin dilaciones indebidas**, sin formalismos o reposiciones inútiles» (resaltado agregado).

Atrás decíamos que una *justicia tardía es una injusticia*. Pues bien, al no decidirse con *prontitud*, o sin *dilaciones indebidas*, lejos de lograrse una *justicia responsable*, como la que predica la norma constitucional, más bien pudieran generarse —en los términos desarrollados— daños resarcibles al contribuyente justiciable, que tendrían la entidad de activar la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario venezolano.

Por lo anterior, en caso de que un juez de lo contencioso tributario incurra en error judicial o en retardo u omisión injustificados, el Estado juez será responsable por los daños resarcibles causados a los contribuyentes, responsables y particulares en general, a tenor de los artículos 49.8 y 255 de la Constitución venezolana, así como en supuestos no propiamente jurisdiccionales, como lo serían los ya señalados e identificados con la desaparición de expedientes, dinero u objetos consignados en los tribunales, por mencionar sólo algunos, con

---

[1365] Sentencia de 17.4.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Aerovías Venezolanas, S.A. (AVENSA) v. Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES)*.

[1366] Sentencia de 9.5.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Distribuidora Venezolana de Azúcares S.R.L. v. Fisco Nacional.*

[1367] Sentencia de 25.7.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Diablitos Venezolanos, C.A. v. Fisco Nacional.*

[1368] Sentencia Nº 01027 de 9.5.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Unitelas Venezolanas L.T.D.A*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

fundamento en la cláusula general de responsabilidad patrimonial disciplinada en el artículo 140 de la *norma normarum*.

III. Responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario

1. Noción y fundamentos

La responsabilidad del Estado por actos legislativos, esto es, la que por excelencia tiene lugar cuando «una ley causa directamente perjuicio a los particulares sin que intervengan medidas de aplicación adoptadas por la Administración»[1369], no es reconocida, como lo enseña GONZÁLEZ PÉREZ[1370], con carácter general en los ordenamientos jurídicos y, agregaríamos, tampoco pareciera estar cerca de su recepción sin obstáculos y controversias en la jurisprudencia. Sigue siendo palpable —así lo explica el autor español— la idea de que el Estado en su función legislativa se ubica por encima de la ley y, por ello, sólo responderá por los daños que causare cuando la ley misma lo disponga[1371], cuestión que demarcaría una suerte de responsabilidad si —y sólo si— el propio legislador la delimita *ex ante*, o como lo plantean LÓPEZ MENUDO, GUICHOT REINA y CARRILLO DONAIRE en el contexto de la situación normativa española, la responsabilidad patrimonial del legislador se encontraría reconducida «a la propia voluntad del legislador»[1372].

Esta línea de pensamiento, sabido es, encuentra su justificación en unas ya lejanas y superadas tesis sobre la *irresponsabilidad del Estado legislador*[1373] (*l'irresponsabilité de l'Etat législateur*), las cuales, sin entrar a analizar cada una de ellas, encontraban sus fundamentos en: (i) el carácter de acto de soberanía de la ley; (ii) el carácter general de la ley; (iii) la no violación de derechos preexistentes por la ley nueva; (iv) la paralización de la evolución legislativa de reconocerse el derecho a indemnización; y (v) la incapacidad del juez para sustituir al legislador[1374]. De ahí que, como bien lo puntualizara VEDEL, «el Estado-legislador era, pues, por esencia irresponsable"»[1375].

Felizmente, también debe señalarse que, desde hace algún tiempo, ha tenido lugar una paulatina evolución sobre la idea de que el Estado no es inmune o no está exento de incurrir en

---

[1369] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 342.
[1370] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 53.
[1371] *Idem*.
[1372] LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 301.
[1373] Así lo recuerda LEIVA RAMÍREZ: «Existía el planteamiento de que cuando en ejercicio de su "soberanía", el legislador expide una ley que reemplaza o modifica otra, no viola la ley existente ya que esta situación únicamente implica el ejercicio normal de las prerrogativas del Poder Público, puesto que si el legislador es el autor de las normas, es incomprensible sostener que la ley pudiese transgredir el derecho; solo puede violar el derecho aquel funcionamiento u organismo que tiene a su cargo la función de ejecutar la ley, pero no quien tiene la función de crearla.// Se creía que el legislador se encuentra en la cúspide de la pirámide jurídica; la actividad normativa del mismo se erige como la peana del ordenamiento jurídico en su totalidad y, por tal razón, era inconcebible que el Estado se viera obligado a reparar un daño causado debido al ejercicio de esta autoridad». LEIVA RAMÍREZ, Eric, «Sistema de pesos y contrapesos y la supremacía judicial en la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador», *Revista de la Academia Colombiana de Jurisprudencia*, Nº 371, Academia Colombiana de Jurisprudencia, Bogotá, 2020, p. 261.
[1374] Cf. REIRIZ, María Graciela, *op. cit.*, p. 53-57.
[1375] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 340.

responsabilidad en su función legislativa por las lesiones resarcibles que llegare a causar a los particulares (*e. g*., cuando una ley prohíbe una actividad anteriormente permitida[1376], como habría ocurrido en el caso de la icónica *arrêt La Fleurette* de 14 de enero de 1938[1377], dictada por el *Conseil d'Etat*[1378]), al punto de extenderse esta relevante consideración al ejercicio mismo del poder constituyente[1379], cuestión de particular importancia en Latinoamérica dado el —antes advertido (capítulo IV)— «método constituyente»[1380] adoptado en la región.

Las teorías desarrolladas para fundamentar la responsabilidad del Estado legislador, esto es, su obligación de reparar los daños que genere por el dictado de actos legislativos, son las planteadas —en términos generales— para dar sustento jurídico a la responsabilidad patrimonial en general, anteriormente atendidas (igualdad ante las cargas públicas, enriquecimiento sin causa, etc.)[1381], de ahí que sea suficiente remitir a su precedente esbozo (capítulo VI).

Igualmente se han analizado con detenimiento las tres situaciones que, de ordinario, se presentan en cuanto a la responsabilidad por actos legislativos, a saber, cuando: (i) el legislador *delimita o reconoce* la indemnización en la ley de que se trate; (ii) el legislador *nada señala* al respecto; y (iii) el legislador *expresamente niega* la indemnización[1382]; de cuyos supuestos, como en su momento lo explicó RIVERO[1383], sólo representaría un problema el caso del *silencio de la ley*, pues en los otros dos (*reconocimiento* o *negación* de indemnización) lo que correspondería sería simplemente aplicar el texto[1384]. Sin embargo, y nuevamente desde una perspectiva conceptual, lo cierto es que, en la actualidad, mayoritariamente se admite la responsabilidad del

---

[1376] Cf. *Ibid*., p. 342.

[1377] Sentencia de 14.1.1938, Consejo de Estado francés, caso *Société anonyme des produits laitiers «La Fleurette»*. Puede consultarse en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper, y BRAIBANT, Guy, *op. cit.*, p. 219-225. Texto completo (en español) disponible en: LONG, Marceau, WEIL, Prosper, BRAIBANT, Guy, DEVOLVÉ, Pierre y GENEVOIS, Bruno, *op. cit.*, p. 409-419.

[1378] Como es sabido, y así lo recuerda ORTIZ ÁLVAREZ: «En el caso resuelto en el *arrêt La Fleurette*, se trataba de una ley relativa a la protección de los productos lácteos la cual prohibió la fabricación y el comercio de todos los productos destinados al mismo uso que el de la crema y no provenientes exclusivamente de la leche. Como consecuencia de esto, la sociedad La Fleurette la cual fabricaba un producto denominado *"Gradine"* se vió en la obligación de paralizar su elaboración. El daño que se le ocasionó a la empresa era anormal y especial (pues solamente esta empresa se vió realmente afectada por la ley), por lo que la jurisprudencia, ante el silencio de la ley —he aquí la innovación—, otorgó una indemnización compensatoria por ruptura a la igualdad ante las cargas públicas». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 88.

[1379] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 53. En particular, sobre la responsabilidad del Estado venezolano por los daños causados como consecuencia de su «función constituyente», *vid*. HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad…» *cit*., p. 629-634.

[1380] Cf. DELGADO, Francisco, *Chavismo… cit.*, p. 147-158.

[1381] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 57-61.

[1382] Al respecto, entre otros, *vid*. ALTAMIRA GIGENA, Julio, *op. cit*., p. 147; REIRIZ, María Graciela, *op. cit.*, p. 50-53; FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *op. cit.*, p. 104-105; y PÉREZ SEPÚLVEDA, Irima Giordana, «La responsabilidad del Estado legislador en Venezuela», *Revista de Derecho Constitucional*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 2001, p. 201-213.

[1383] Cf. RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 324.

[1384] También para VEDEL: «en principio, corresponde al propio legislador apreciar si debe concederse reparación a los individuos que hayan sufrido un perjuicio como consecuencia de la ley; solo podrá, pues, concederse la reparación en virtud de disposiciones de la misma ley o, al menos con el tácito asentimiento del legislador. Si este niega expresa o tácitamente todo derecho a reparación, el juez, obligado por la supremacía de la ley, debe inclinarse», de ahí que «Solo en el caso en que la ley no ha zanjado la cuestión expresamente se plantea un problema al juez». VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 341 y 343.

Estado por actos legislativos[1385], indistintamente de que la misma no encuentre respaldo normativo en la ley de que se trate[1386].

2. Tipologías de responsabilidad del Estado legislador: responsabilidad por leyes inconstitucionales y por leyes constitucionales

Teniendo en cuenta lo anterior, y reparando en que esta categoría va muy de la mano con la deliminación normativa —y el desarrollo jurisprudencial— de cada país, vale la pena distinguir y comentar, en el contexto de la responsabilidad patrimonial por *actos legislativos*[1387], los supuestos en que la misma puede tener lugar, en clave conceptual amplia y general, en un todo aplicable al sistema venezolano como lo ha considerado la doctrina y jurisprudencia referida (capítulo III). En este sentido, explica ORTIZ ÁLVAREZ que en este caso «la regla es la misma: hay responsabilidad del Estado legislador tanto bajo el régimen de responsabilidad por falta o funcionamiento anormal como bajo el régimen de responsabilidad sin falta o por sacrificio particular»[1388], en otras palabras, las tipologías de responsabilidad por leyes *inconstitucionales* (el más evidente), y de responsabilidad por leyes *constitucionales* (el menos evidente). Veamos.

[1385] Cf. ALTAMIRA GIGENA, Julio, *op. cit*., p. 151.

[1386] Así lo explica ALEMANY GARCÍAS: «En definitiva, la jurisprudencia reciente ha establecido la obligatoriedad de las administraciones públicas de resarcir los daños causados por aplicación de actos legislativos incluso en los casos donde no haya una regulación *ad hoc* por parte de la norma con rango de ley, es decir, aunque la misma no prevea en ningún momento la indemnización que sea como consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos en una relación de causalidad entre la Administración productora del daño y el ciudadano perjudicado. Argumentamos todo ello porque la jurisprudencia española y europea ha intentado que el instituto de la responsabilidad del estado legislador no dependa expresamente de una regulación expresa *ex lege* del concepto indemnizatorio, todo ello a efectos de otorgar a los ciudadanos perjudicados una mayor seguridad jurídica, y no depender para poder ejecitar el procedimiento de responsabilidad patrimonial de la Administración de si el contenido indemnizatorio está contemplado o no en la propia legislación presuntamente causante del daño que el perjudicado pretende reclamar». ALEMANY GARCÍAS, Juan, «La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en los artículos 32.3 y 32.4 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP)», en PRIETO ÁLVAREZ, Tomás y GARCÍA-MORENO RODRÍGUEZ, Fernando (Dirs.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública: presente y retos. XV Coloquio luso-español de profesores de Derecho administrativo*, Iustel, Madrid, 2023, p. 304-305.

[1387] Los cuales, como ha podido apreciarse —y en la actualidad es generalmente aceptado sin disputa—, excluye otros cuerpos normativos *formalmente* distintos, como por ejemplo la ya atendida responsabilidad patrimonial por Reglamentos. Así lo enseñaría en su momento RIVERO: «*Le problème se pose uniquement en ce qui concerne les lois formelle. Les règlements, en tant qu'actes de l'executif, tombent sous le coup de la théorie générale*». RIVERO, Jean, *Droit… cit.*, p. 251. En la versión citada de la obra en español, la explicación es traducida así: «El problema se plantea únicamente en lo que concierne a las *leyes formales*. Los reglamentos, como actos del Ejecutivo, quedan sometidos a la teoría general». RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 324.

[1388] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 186. Del mismo autor y en igual sentido, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad extracontractual de la Administración pública por sacrificio particular o sin falta (Estudio del Derecho venezolano y análisis comparativo con el Derecho extranjero)», *Revista de la Fundación Procuraduría General de la República*, Nº 9, Procuraduría General de la República, Caracas, 1994, p. 209. En esa misma línea, *vid*. PÉREZ SEPÚLVEDA, Irima Giordana, *op. cit*., p. 215.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2.1. Responsabilidad por leyes inconstitucionales

Partiendo de que «el reconocimiento de un derecho a no ser perjudicado por las leyes inconstitucionales es un modo de reivindicar la eficacia de la Constitución»[1389], se presenta como una posición aceptada que, luego de que una ley es declarada inconstitucional, quien haya sufrido un daño por la aplicación de la misma tiene el derecho a exigir la indemnización correspondiente[1390]. Esto se ha considerado, incluso, en caso de no haber recurrido o impugnado algún acto de aplicación de esa ley, así como si se llegó a hacer y fue declarado sin lugar el recurso mediante sentencia en su contra[1391].

Los perjuicios experimentados en estos casos serán, por definición, *antijurídicos*, en tanto se habrán generado sin cobertura legal alguna[1392] —lo que justifica que se clasifique como un supuesto de «responsabilidad originada de la ilegalidad»[1393]—, de ahí que a esta modalidad de responsabilidad del Estado legislador también se le haya caracterizado como una tipología de «funcionamiento anormal» de ese poder público[1394], *e. g.*, los casos de responsabilidad por

---

[1389] AHUMADA RUIZ, María de los Ángeles, «Responsabilidad patrimonial del Estado por las leyes inconstitucionales (o el derecho a no ser perjudicado por una ley inconstitucional)», *Revista Española de Derecho Constitucional*, Nº 62, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001, p. 348.

[1390] En la doctrina venezolana, así lo ha precisado CARRILLO ARTILES: «Así pues todo efecto nocivo ocasionado por una ley inconstitucional tiene un carácter antijurídico y no debe ser soportado por quien injustamente sufre la lesión». CARRILLO ARTILES, Carlos Luis, *op. cit*., p. 428. En esta línea, también RODRÍGUEZ ha considerado que: «En lo que atañe a la responsabilidad por leyes inconstitucionales, también ha de ser admitida, pues surge evidente, conforme a los principios enunciados en el Texto Fundamental que informan el Estado venezolano, que estando el legislador sometido a la Constitución, cada vez que produzca un texto normativo que posteriormente sea declarado antijurídico y además, haya ocasionado daños a los particulares, éstos tendrán derecho a una indemnización». RODRÍGUEZ, Rosa, *op. cit*., p. 199.

[1391] Cf. LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 302-303. Pensar lo contrario, esto es, sólo reconocer el derecho a exigir la compensación correspondiente a aquéllos que hubiesen recurrido algún acto administrativo dictado en aplicación de la ley declarada inconstitucional, supondría una notable (e indeseable) situación de desigualdad, en la que se favorecería a quienes habrían impugnado, a la vez que se perjudicaría a quienes no lo hubiesen hecho, aun cuando ambos habrían experimentado los efectos económicos perjudiciales de una ley inconstitucional. En esta línea, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 163-164. Del mismo autor y en igual sentido, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «La responsabilidad patrimonial de la Administración pública con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de una ley», *Revista Ius et Praxis*, Nº 1, año 10, Universidad de Talca, Talca, 2004, p. 53-54. Disponible en: https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122004000100003; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de la declaración de inconstitucionalidad de una ley», *Cuestiones Constitucionales*, Nº 12, Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 2005, p. 145-146. Disponible en: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=88501205.

[1392] Cf. BERMEJO VERA, José *et al.*, *Derecho administrativo. Parte especial*, Thomson - Civitas - Aranzadi, 6ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2005, p. 1147.

[1393] Cf. CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La incidencia del artículo 32 de la Ley 40/2105 sobre la responsabilidad patrimonial del estado-legislador en materia tributaria. "¿Crónica de una muerte anunciada?"», *Nueva fiscalidad*, Nº 5/2016, Dykinson, Madrid, 2016, p. 134.

[1394] «La declaración de inconstitucionalidad de una Ley constituye un supuesto de funcionamiento anormal del poder legislativo, en tanto que no se ha sujetado en el ejercicio del poder al principio de jerarquía normativa que impone el propio texto constitucional. El poder legislativo no es ilimitado, sino que ha de sujetarse a los procedimientos y contenidos esenciales establecidos en la norma constitucional, de tal manera que un ejercicio del poder no conforme a tales procedimientos y contenidos esenciales es una especie de "funcionamiento anormal"». BERBEROFF AYUDA, Dimitry y SOSPEDRA NAVA, Francisco José, *op. cit.*, p. 321. En igual sentido, por parte de la doctrina venezolana, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 187; y HARO, José Vicente, *op. cit*., p. 126.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

omisiones del Legislador[1395], que consisten en «aquel silencio legislativo (o aquella regulación legislativa incompleta o parcial) que produce consecuencias no queridas por la Constitución, y por tanto puede considerarse que es objeto de una prohibición constitucional»[1396], en suma, cuando no se regulase legalmente una situación disciplinada en la Constitución[1397] o, en el caso venezolano[1398], cuando el poder legislativo no hay dictado (o lo haya hecho de forma incompleta) una norma (o medida[1399]) indispensable para garantizar el cumplimiento de la Constitución.

Sin embargo, también es conocido el criterio de acuerdo con el cual, si los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad de la ley son *ex nunc* —y, con ello, se evidencia la voluntad de mantener inalterados los actos firmes dictados durante la aplicabilidad temporal de la norma, por aquello de las complejas repercusiones jurídicas y económicas que pudieran tener lugar en caso contrario—, entonces por razón de que la misma será eficaz hacia el futuro, esto es, de manera *prospectiva*, se ha considerado que paralelamente habrá que excluir el derecho a obtener reparación por los daños generados por dichos actos[1400].

Igualmente debe tenerse en cuenta el supuesto en que la declaratoria de inconstitucionalidad nada diga sobre sus efectos (*ex nunc* o *ex tunc*), esto es, ante un escenario de falta de pronunciamiento expreso por la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la ley, sosteniéndose que ante esta posibilidad lo conducente será que el propio juez ante el cual se plantease la cuestión deberá decidir sobre la eficacia prospectiva (*pro futuro*) o retroactiva (*ex*

[1395] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 227-230.

[1396] DÍAZ REVORIO, Francisco Javier, «El control de constitucionalidad de las omisiones legislativas relativas en el Derecho comparado europeo», *Revista Española de Derecho Constitucional*, Nº 61, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001, p. 82.

[1397] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 879.

[1398] Artículo 336 de la Constitución: «Son atribuciones de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia: (…)// 7. Declarar la inconstitucionalidad del poder legislativo municipal, estadal o nacional, cuando haya dejado de dictar las normas o medidas indispensables para garantizar el cumplimiento de la Constitución, o las haya dictado en forma incompleta, y establecer el plazo y, de ser necesario, los lineamientos de su corrección»; artículo 25 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia (LOTSJ) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.684 Extraordinario, 19 de enero de 2022): «**Competencia de la Sala Constitucional**// Son competencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia: (…)// 7. Declarar la inconstitucionalidad de las omisiones del Poder Legislativo Municipal, Estadal o Nacional, cuando haya dejado de dictar las normas o medidas indispensables para garantizar el cumplimiento con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, o las haya dictado en forma incompleta, así como las omisiones de cualquiera de los órganos del Poder Público Nacional, Estadal o Municipal, y establecer el plazo y, si fuera necesario, los lineamientos o las medidas para su corrección».

[1399] Como lo explica ESCUDERO LEÓN: «el control judicial venezolano no sólo abarca la omisión de actos normativos sino también de medidas que han debido ser dictadas de acuerdo con el mandato constitucional». ESCUDERO LEÓN, Margarita, *El control… cit.*, p. 215.

[1400] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 303. Así también se ha entendido en la doctrina venezolana: «En caso de que declare la nulidad *ex nunc*, es decir, pro futuro, no se materializaría en la práctica responsabilidad patrimonial del Estado-Legislador por funcionamiento anormal. Por el contrario, en caso de que la Sala Constitucional declare los efectos de la nulidad de una ley *ex tunc*, es decir, hacia el pasado, se podría materializar en la práctica, responsabilidad del Estado-Legislador por funcionamiento anormal». HARO, José Vicente, *op. cit*., p. 127. Para un tratamiento detenido de la cuestión, a la vez que crítico de la teoría de la *prospectividad* de los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad de las leyes, *vid*. CONCHEIRO DEL RÍO, Jaime, *Responsabilidad patrimonial del Estado por la declaración de inconstitucionalidad de las leyes. Su posible reclamación con carácter retroactivo según el Tribunal Supremo*, Dijusa, Madrid, 2001, *in totum*.

DE COMPOSTELA

origine) del criterio en cuestión[1401]. Huelga decir que, en el caso de expresamente señalarse los efectos *ex tunc* de la declaratoria de inconstitucionalidad, su eficacia retroactiva comprenderá los actos dictados en aplicación de la ley invalidada, cuestión particularmente relevante en materia tributaria en cuanto a los actos administrativos de liquidación y los ingresos indebidos que tendrían lugar, aspecto sobre el cual volveremos más adelante.

Lo recién expuesto es, en clave sintética, el panorama que atañe a las leyes inconstitucionales y la responsabilidad estatal. No obstante, antes de pasar al tratamiento de la responsabilidad por leyes constitucionales, debe por lo menos brevemente referirse lo que se ha considerado en la doctrina sobre la eventual responsabilidad del Estado juez junto con (o en lugar de) la del Estado legislador, en casos de leyes declaradas inconstitucionales.

Al respecto, AHUMADA RUIZ ha planteado, con tino, que «si el derecho a no ser perjudicado por una ley inconstitucional comprende, inevitablemente, el derecho a no ser perjudicado "por la aplicación" de una ley inconstitucional, tiene todo el sentido preguntarse por el tanto de responsabilidad que comparten los jueces con el legislador por la aplicación de leyes posteriormente declaradas inconstitucionales»[1402]. Sobre esta posibilidad también ha llamado la atención GORDILLO, para quien «En ese caso habría que ponderar también, aunque sea tardío, la responsabilidad que les corresponde tanto a los que emitieron tales actos como a quienes desde el Poder Judicial no impidieron su consumación pudiendo hacerlo»[1403].

Esto, nos parece, goza de acierto. El razonamiento de los autores, además, cuenta con especial peso en los sistemas jurídicos en que los jueces ordinarios detentan facultades de control difuso (subjetivo, concreto o indirecto) de constitucionalidad de las leyes (como el español y el venezolano[1404]), por lo que estarían obligados a *desaplicar* cualquier y toda norma contraria a la Constitución[1405], siendo procedente considerar que, de no hacerlo, estarían incurriendo en *error judicial*. Después de todo los jueces tienen la obligación de interpretar y aplicar el Derecho conforme con la *norma normarum*, en recepción del principio de supremacía constitucional[1406].

[1401] Cf. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «La responsabilidad…» *cit.*, p. 40.

[1402] AHUMADA RUIZ, María de los Ángeles, *op. cit*., p. 342.

[1403] GORDILLO, Agustín, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Fundación de Derecho Administrativo, 1ª edición venezolana, Caracas, 2001, p. XX-35.

[1404] Sobre ambos sistemas de control indirecto de constitucionalidad, por todos, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *El control indirecto de la constitucionalidad en España y Venezuela*, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Allan R. Brewer-Carías de Derecho Público de la Universidad Católica del Táchira Nº 10, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2012, *in totum*.

[1405] Artículo 334 de la Constitución venezolana: «**Todos los jueces o juezas de la República**, en el ámbito de sus competencias y conforme a lo previsto en esta Constitución y en la ley, **están en la obligación de asegurar la integridad de la Constitución**.// En caso de incompatibilidad entre esta Constitución y una ley u otra norma jurídica, **se aplicarán las disposiciones constitucionales**, correspondiendo a los tribunales en cualquier causa, aun de oficio, decidir lo conducente» (resaltado agregado).

[1406] «Cuando de la aplicación judicial de la ley que después se demuestra inconstitucional deriva un perjuicio que la parte "no tiene el deber jurídico de soportar", en esos casos en los que la aplicación de la ley fue la necesaria consecuencia del rechazo a plantear cuestión, ¿no estaríamos ante un supuesto de "error judicial"? Y entonces, ¿responsabilidad del Estado-legislador o también (o en cambio) del Estado-juez?// Para justificar esta consecuencia —la responsabilidad del Estado-juez por la aplicación judicial de leyes inconstitucionales— no habría más que acudir, de nuevo, al principio de constitucionalidad, que impone a los jueces particularmente la obligación de interpretar y aplicar el derecho conforme a la Constitución. El "no planteamiento" de una cuestión de inconstitucionalidad respecto de la ley que se declara con posterioridad inconstitucional sería un "error" que, en la

2.2. Responsabilidad por leyes constitucionales

En el caso de leyes constitucionales también es posible, como desde hace décadas se ha aceptado[1407], que tenga lugar el ejercicio del derecho de indemnización por «perjuicios derivados de leyes que, aún ajustadas al bloque de la constitucionalidad producen, no obstante, consecuencias dañosas que pudieran ser calificados de antijurídicas»[1408] (sic), esto es, las que se han considerado «lesiones residuales» por la aplicación de leyes válidas[1409] —o, como también se les ha entendido, supuestos de «responsabilidad originada de la legalidad»[1410]—, sufridas por algún particular con base en distintos fundamentos, como lo son el ya analizado principio de igualdad ante las cargas públicas[1411], así como en caso de afectarse la confianza legítima[1412], la buena fe y la seguridad jurídica[1413], o también cuando se imponen limitaciones especiales al derecho de propiedad[1414], de lo cual se puede entender por qué a esta tipología de responsabilidad se le considere como una modalidad de «funcionamiento normal» del poder legislativo[1415].

---

medida en que ocasione un daño a los involucrados en el litigio, irreparable de otro modo, dará lugar a una indemnización con cargo al Estado. ¿Una consecuencia excesiva? En estos términos, probablemente, aunque no más que la que se deriva de aceptar la responsabilidad objetiva del Estado legislador por las leyes inconstitucionales». AHUMADA RUIZ, María de los Ángeles, *op. cit*., p. 343.

[1407] «Por un lado, las leyes y tratados —a pesar de su aparente carácter general y abstracto— también abren derecho a reparación, a pesar de la constitucionalidad de su contenido, si en la práctica —en sus efectos residuales— causan daños especiales y anormales. Una vez más, el principio de igualdad ante las cargas públicas —o sea, su ruptura— impone no una anulación del acto —la ley en este caso— sino solamente una indemnización compensatoria». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 186. También, en esta línea, *vid*. MOYA-OCAMPOS PANZERA, Diego, *op. cit*., p. 115-118; y RODRÍGUEZ, Rosa, *op. cit*., p. 188-194 y 198-199.

[1408] ALONSO GARCÍA, María Consuelo, «Capítulo IX. La responsabilidad patrimonial del Estado legislador», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 479.

[1409] Cf. ARIÑO ORTIZ, Gaspar y VELASCO CABALLERO, Francisco, «La responsabilidad patrimonial del Estado legislador: el caso de la futura ley del sector eléctrico», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999*, Marcial Pons, Madrid, 1999, p. 103.

[1410] Cf. CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La incidencia…» *cit*., p. 133.

[1411] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 54-55.

[1412] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas*, Aranzadi - Thomson - Civitas, 4ª edición, Navarra, 2006, p. 63-66. Para un análisis de la jurisprudencia española del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo sobre el principio de confianza legítima en materia tributaria, *vid*. BARCIELA PÉREZ, José Antonio, «El principio de protección de al confianza legítima en el ámbito tributario: jurisprudencia del TC y del TS», *Quincena Fiscal*, Nº 21/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 91-113.

[1413] Así lo explica CHECA GONZÁLEZ: «Y se ha invocado de forma expresa a estos fines el principio de confianza legítima, como argumento básico para llegar a declarar la existencia de responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de actos legislativos, en línea como lo que antes se apuntó de que la jurisprudencia no presta atención, de forma usual, a si el acto legislativo recoge o no la indemnización procedente, sino, más bien, al hecho de que el daño consista en un sacrificio especial e imprevisible para alguna persona, con quebranto, además, de los principios de confianza legítima, buena fe, seguridad jurídica y equilibrio de las prestaciones». CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 126.

[1414] Cf. LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 317.

[1415] Cf. BERBEROFF AYUDA, Dimitry y SOSPEDRA NAVA, Francisco José, *op. cit.*, p. 316-320. Sin embargo, también se ha considerado, en términos que se presentan razonables, que si en efecto hay una afectación de alguno de los principios referidos (igualdad ante las cargas públicas, confianza legítima, buena fe y seguridad jurídica) o del derecho de propiedad, entonces la fundamentación esta responsabilidad bajo el rótulo de «funcionamiento normal» del poder legislativo sería revisable, por impropia, habida cuenta que dicha ley habría, en mayor o menor medida,

Esta tipología y posibilidad (responsabilidad por leyes constitucionales) permite razonar, de entrada, que el *control de constitucionalidad* de las leyes no es requisito *sine qua non* de la responsabilidad del Estado legislador. Así como bajo el estudio de la responsabilidad por actos administrativos (inválidos y válidos) se llegó a la conclusión de que las categorías *ilegalidad* y *responsabilidad* no tienen una relación necesaria, lo propio debe afirmarse en cuanto al *control de constitucionalidad* y la *responsabilidad* del Estado legislador, precisamente porque dicho ejercicio de la justicia constitucional no es condición necesaria de la responsabilidad del legislador, ni que tenga lugar la responsabilidad del Estado legislador equivale a que la ley sea inconstitucional[1416]. Son dos cosas (e instituciones) distintas, sin necesaria o forzosa conexión conceptual.

Volviendo al principio de protección de la confianza legítima (*Vertrauensschutz*), y siguiendo la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y la jurisprudencia del Tribunal Supremo español, explica CHECA GONZÁLEZ que el mismo consiste en «que la autoridad pública no pueda adoptar medidas que resulten contrarias a la esperanza inducida por la razonable estabilidad en las decisiones de aquélla, y en función de las cuales los particulares han adoptado determinadas decisiones»[1417], de ahí que «La virtualidad de este principio puede suponer la anulación de un acto de la Administración o el reconocimiento de la obligación de ésta de responder de la alteración —producida sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta y proporcionadas al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias— de las circunstancias habituales y estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento»[1418].

Por su parte, se ha considerado que el estándar de confianza legítima se vería vulnerado en el contexto de —dando pie a— la responsabilidad patrimonial del legislador, cuando «el Parlamento realiza modificaciones legislativas sin observar una serie de prevenciones, de tal manera que se impide a los destinatarios de las normas legales la consolidación de las situaciones

---

desatendido dichos principios y derechos constitucionales. Al respecto, en la doctrina venezolana, *vid*. HARO, José Vicente, *op. cit*., p. 129.

[1416] En los términos que lo enseña AHUMADA RUIZ: «En todo caso, la conexión entre las teorías del control de constitucionalidad y de la responsabilidad del legislador es problemática. Ni todo supuesto de responsabilidad del legislador lo es también de inconstitucionalidad ni, al contrario —como aquí se pretenderá demostrar—, toda inconstitucionalidad comporta el reconocimiento de la responsabilidad del legislador. Hay ordenamientos sin control de constitucionalidad de leyes vigentes que reconocen la posibilidad de responsabilidad del legislador (Francia); ordenamientos sin control de constitucionalidad de leyes y sin mecanismos de exigencia de responsabilidad del legislador (Reino Unido); ordenamientos con control de constitucionalidad en los que no hay una asociación entre inconstitucionalidad y responsabilidad patrimonial (EE.UU.); ordenamientos con control de constitucionalidad y reconocimiento —limitado a lo dispuesto por la ley— de un derecho a indemnización por los perjuicios provocados por leyes (sería el caso español)». AHUMADA RUIZ, María de los Ángeles, *op. cit*., p. 305. En igual sentido, y apoyándose —precisamente— en las ideas recién referidas de AHUMADA RUIZ, la jurisprudencia colombiana lo ha planteado así: «y como bien señala la doctrina, la conexión entre las teorías del control de constitucionalidad y de la responsabilidad del legislador es, cuando menos, problemática pues no toda declaratoria de inconstitucionalidad implica responsabilidad estatal, ni todo reconocimiento de la responsabilidad del legislador tiene como requisito la previa declaratoria de inconstitucionalidad de una norma». Sentencia C-38 de 1.2.2006, Corte Constitucional colombiana, Magistrado Ponente: Humberto Sierra Porto. Por su parte, siguiendo a AHUMADA RUIZ a través de la jurisprudencia de la Corte de Constitucionalidad de Colombia, se encuentra LEIVA RAMÍREZ, Eric, *op. cit*., p. 262.

[1417] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 127.

[1418] *Idem*.

jurídicas nacidas al amparo de la norma anterior, conculcando con ello la confianza que aquéllos depositan en el mantenimiento durante un cierto tiempo de las mismas»[1419], precisándose que lo característico del mismo «es la búsqueda de un *equilibrio entre situaciones jurídicas estables para el particular (como la propiedad, derecho de aprovechamiento, ejercicio de una actividad empresarial autorizada o regulada) y el continuo cambio en los criterios de actuación estatal*»[1420] (cursivas de los autores), sin necesidad de que se concreten aplicaciones retroactivas de la nueva ley para lesionar derechos consolidados o intereses legítimos (hacia el futuro)[1421].

De activarse la responsabilidad por actos legislativos constitucionales, pero que puedan suponer *afectaciones especiales* a la *confianza legítima* —que, como puede apreciarse, se ha considerado el fundamento básico de la posible indemnización[1422]—, lo que se analiza es si se debe respetar el *status quo* en tanto algo inmutable y la pertinencia de reparar a todo particular que se encuentre en una posición inferior en su esfera jurídico-subjetiva a la anteriormente disfrutada (*e. g.*, inversiones), gracias al cambio normativo sorpresivo (modificación de las reglas y circunstancias previas)[1423]. Esto, como se presenta evidente, exige un ponderado análisis,

---

[1419] ALONSO GARCÍA, María Consuelo y MARTÍN DELGADO, Isaac, *La responsabilidad del Estado por el incumplimiento de las obligaciones normativas derivadas del Derecho de la unión europea. El caso de España*, Iustel, Madrid, 2020, p. 150.

[1420] ARIÑO ORTIZ, Gaspar y VELASCO CABALLERO, Francisco, *op. cit.*, p. 106.

[1421] Cf. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «Cambio normativo, retroactividad y responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 225, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2024, p. 84.

[1422] Enfáticamente en contra se ubica GARCÍA DE ENTERRÍA, bajo el argumento de que este estándar, si bien se ha considerado una matización o concreción específica del principio de seguridad jurídica, no es menos cierto que pretender una correlación absoluta entre ambos resulta difícil —por lo menos en la totalidad de sus aplicaciones—, con lo cual se cuestiona si la protección de la confianza legítima alcanza un verdadero rango constitucional en España, con la entidad para imponerse a las leyes y, así, justificar que su eventual quebranto o desconocimiento pueda acarrear la activación de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «El principio de protección de la confianza legítima como supuesto título justificativo de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *Revista de Administración Pública*, Nº 159, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p. 173-206; y GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 31-76. Compartiendo la posición del catedrático español, *vid*. BACIGALUPO SAGGESE, Mariano, «Límites constitucionales a la innovación legislativa: retroactividad, retrospección y responsabilidad patrimonial del Estado (Una toma der posición más en el marco de una controversia ¿inacabable?)», *Documentación Administrativa*, Nº 263-264, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2002, p. 105-135.

[1423] Así lo explica, en detalle, AHUMADA RUIZ: «La confianza legítima se quiebra cuando el legislador introduce cambios normativos que no son razonablemente previsibles, y que por su entidad o por su precipitación, no pudieron entrar en el cálculo de quienes habiendo adecuado su conducta económica a una situación jurídica que consideraban estable, se ven de pronto perjudicados por el cambio de regulación o, más en general, por el cambio de criterio del legislador. Aunque es verdad que no existe un derecho a la permanencia de una regulación (ni al mantenimiento de una ventaja, o de un beneficio concedido por la ley), pues tal cosa implicaría la insoportable petrificación del ordenamiento, desde antiguo se ha entendido que el principio de seguridad jurídica, de certeza del derecho, demanda un mínimo de estabilidad que permita a quienes han de ajustar su conducta a Derecho saber a qué atenerse. El principio de confianza legítima protege algo más que la integridad de derechos "consolidados, asumidos e integrados en el patrimonio del sujeto". A su través se pretende evitar que los particulares resulten irrazonablemente perjudicados por la inconsecuencia del legislador, y que quienes planearon prudentemente su actividad al amparo de los criterios de la ley vigente hayan de soportar enteramente a su costa el tránsito a la nueva regulación cuando ésta, inevitablemente y sin haber sido prevenidos, les inflija pérdidas. Nótese que frente al principio de no retroactividad de las normas "restrictivas de derechos individuales", el de confianza legítima garantiza cierto grado de vinculación del legislador a sus "promesas", entendiendo por tales legítimas y razonables expectativas que él mismo creó y alentó; protege, entonces, lo que todavía no son derechos en sentido estricto —y por lo tanto no pueden equipararse en cuanto a su valor a derechos—: "derechos" pendientes, futuros, o sujetos a condición que por causa del cambio

habida cuenta de que esta tipología de responsabilidad pudiera (mal) traducirse, a efectos de la *dinámica normativa* —o «capacidad innovadora del Legislador»[1424]—, en una imposibilidad material de que las leyes experimenten modificaciones, con todo lo que ello supondría[1425], fenómeno también conocido como la «congelación» o «petrificación» del ordenamiento jurídico[1426], el cual se ha considerado encontrado con la democracia[1427].

De lo anterior, que se haya considerado que tal resarcimiento exige la presencia concurrente de varios requisitos, los cuales han sido sistematizados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea[1428], como lo recuerda ALONSO GARCÍA, quien los resume así: «En primer lugar, la existencia de una previa acción de fomento realizada por el poder público que infunda a los particulares una esperanza fundada en el mantenimiento de una determinada situación jurídica.// Segundo, la perentoriedad de los plazos previstos por la norma para la ejecución de la normativa, de tal manera que se aprecie que los mismos no han tenido en cuenta los mecanimos de compensación oportunos que palien, en alguna medida, del daño producido.// Tercero, la irresistibilidad de la medida legislativa, que debe ser de tal naturaleza que impida al efectado evaluar, con cierta probabilidad, los efectos negativos de la misma, pese a tratarse de un operador diligente.// El cuarto requisito, que apreciaría la existencia de un interés o un derecho legítimo

---

normativo ya no podrán realizarse. Precisamente porque no hablamos de derechos ya incorporados al patrimonio del sujeto, no cabe aquí hablar de expropiación (o privación o restricción). Tampoco de sacrificio especial si la nueva regulación, en sí misma considerada, no impone cargas particularmente gravosas e injustificadas a algunos de sus destinatarios». AHUMADA RUIZ, *op. cit*., p. 310-311.

[1424] MESTRE DELGADO, Juan Francisco, «La responsabilidad del Estado legislador», en DÍAZ DELGADO, José (Dir.), *Responsabilidad patrimonial del Estado legislador, administrador y juez*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2004, p. 170.

[1425] Cf. LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 318.

[1426] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «El principio de protección…» *cit*., p. 182; y MENÉNDEZ SEBASTIÁN, Eva María, «Capítulo I. Principios de la responsabilidad *extra contractual* de la administración pública (artículos 139 y 141 LRJPAC)», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 82.

[1427] De la manera que sigue lo plantea GARCÍA DE ENTERRÍA: «Una democracia no podría existir, simplemente, si cualquier cambio en el orden jurídico tuviese que ser indemnizado a los *beati possidentis* instalados en la legislación anterior. Ésa es, más bien, y precisamente, la concepción del Derecho del Antiguo Régimen, más que la de la democracia moderna, la que subyace a la idea de que cualquier cambio legislativo que afecte a la confianza que en el Derecho anterior tuviesen los ciudadanos o grupos de ellos pueda generar en favor de los mismos una pretensión indemnizatoria, lo que conduciría inevitablemente, como han dicho tanto el Tribunal Constitucional como el Tribunal Supremo, a una *petrificación* o *congelación del Derecho*, a su inmovilización total o parcial, a su cierre definitivo a los cambios sociales o políticos, que es una de las grandes funciones de un poder legislativo democrático, señor indiscutido de la *legis innovatio*» (cursivas del autor). GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 35-36. En contra se ubica CHECA GONZÁLEZ, quien responde a la posición de GARCÍA DE ENTERRÍA —en términos que suscribimos— así: «Disiento de esta opinión, ya que, a mi juicio, no se trata de prohibir al Legislador, en modo alguno, que no pueda modificar las Leyes existentes para adecuarlas convenientemente a las nuevas situaciones, a las nuevas realidades que precisan de una mejor, o más actual, regulación.// Nadie creo que pueda, razonablemente, oponerse a ello, puesto que una prohibición tal conduciría de forma directa a la indeseable situación de la congelación del ordenamiento jurídico y a su petrificación, a la par que se atentaría contral el amplio margen de discrecionalidad política de que, como es obvio, dispone el Legislador». CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 128.

[1428] Por su parte, sobre la doctrina del Tribunal Supremo español, referente a la responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario en casos de normas legales declaradas inconstitucionales, *vid*. MORENO FERNÁNDEZ, Juan Ignacio, *La responsabilidad patrimonial del Estado-Legislador en materia tributaria y vías para reclamarla*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009, p. 45-87.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

adquirido por el ciudadano a permanecer en la situación alterada.// Finalmente, la no justificación de la disposición de un interés general o público prevalente»[1429].

3. Particularidades de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario venezolano

Teniéndose en cuenta la nada conveniente posición de la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela en cuanto a la responsabilidad patrimonial del Estado legislador en materia tributaria, la cual se escuda detrás de la estandarizada fórmula de fijación de los efectos de las sentencias hacia el futuro (*ex nunc*)[1430] y, con ello, imposibilita el resarcimiento de los daños ocasionados durante la vigencia y aplicabilidad de las leyes declaradas nulas por inconstitucionalidad, RUAN SANTOS[1431] considera, en términos que compartimos, que la cláusula general de responsabilidad contenida en el analizado artículo 140 de la Constitución proporciona la necesaria cobertura a todos los supuestos posibles y, con ello, comprendería el caso del legislador tributario venezolano.

Así lo explica, a letra, RUAN SANTOS: «Considero que el concepto de responsabilidad antes esbozado, alcanzaría a los actos u omisiones del Poder Legislativo, materializados en el dictado de leyes o en su omisión injustificada, y generaría el derecho al resarcimiento para aquellos daños que sufrieran los ciudadanos en modo cierto, individual, ostensible y evaluable en dinero. En el entendido que los actos del Ejecutivo con valor, fuerza y efecto de leyes, o su omisión injustificada, quedarían también comprendidos dentro de esta responsabilidad, si es que acaso no pudieran ser imputados al funcionamiento de la Administración Pública»[1432].

Inclusive, y detallando su posición en cuanto a las leyes inconstitucionales, RUAN SANTOS precisa que «En el supuesto de que algún ciudadano sufriera un daño por causa del dictado de una ley o acto equiparable, contrarios a la Constitución, dado el evidente deber del legislador de respetar la Supremacía de la Constitución (art. 7, CRBV), no hay duda de que se activaría la cláusula general de responsabilidad estatal consagrada en el artículo 140 de la Constitución, pues al igual que en el caso de un acto administrativo inconstitucional o ilegal, habría un hecho ilícito, a la luz de la teoría general de la responsabilidad civil extracontractual,

---

[1429] ALONSO GARCÍA, María Consuelo, «Capítulo IX…» *cit*., p. 481. Esta sistematización de los factores que deben estar presentes concurrentemente a estos fines, ya había sido abordada por la autora, en: ALONSO GARCÍA, María Consuelo, *La responsabilidad patrimonial del Estado-Legislador*, Marcial Pons, Madrid, 1999, p. 110-111.

[1430] Por todas, *vid*. Sentencia Nº 1046 de 14.12.1999, Corte Suprema de Justicia, en Pleno, caso *Justo Oswaldo Paéz-Pumar et al. v. artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994*; y sentencia Nº 816 de 26.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Freddy Orlando Sancler Guevara (en aclaratoria de la sentencia Nº 1046)*. En este caso, la (otrora) Corte Suprema de Justicia en Pleno, ejerciendo el control concentrado de constitucionalidad, *anuló* el parágrafo único del artículo 59 del COT/1994 que regulaba el pago de intereses compensatorios y la actualización monetaria de la deuda (sentencia Nº 1046), posteriormente fijándose sus efectos en el tiempo con carácter *ex nunc* (sentencia Nº 816), siguiendo, así, la regla prospectiva o *pro futuro*. Sobre este caso, *vid*. BARNOLA, José Pedro (h), «Comentario sobre la nulidad del parágrafo único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario (doctrina del caso Justo Oswaldo Páez-Pumar *et al*)», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 87, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2000, p. 57-69.

[1431] Cf. RUAN SANTOS, Gabriel, «Responsabilidad patrimonial del Estado por hecho del legislador. ¿Un tema de ciencia ficción?», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 123, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2009, p. 25-28.

[1432] *Ibid.*, p. 26

USC
DE COMPOSTELA

que comprometería a su autor y al ente por el cual se actúa. El acto perdería completamente su sustento jurídico, por virtud de su declarada antijuridicidad, quedaría suprimido del ordenamiento jurídico y sus efectos serían ilícitos»[1433].

Y es que la reseñada tendencia jurisprudencial de establecer los efectos de las decisiones que declaran la nulidad de las leyes por razones de inconstitucionalidad hacia el futuro, también ha sido, desde hace más de una década, puesta de relieve por NÚÑEZ, para quien «La tendencia de nuestra jurisprudencia reciente ha sido la de fijar los efectos de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la ley, hacia el futuro (*ex nunc*), lo cual implica la imposibilidad de obtener una condena de indemnización de parte del Estado Legislador por los daños injustamente sufridos por los particulares que se vieron afectados por la aplicación de la ley írrita»[1434].

Lo precisado es especialmente relevante en vista de que, como bien enseña GARCÍA NOVOA[1435], para poder incluir dentro de las situaciones que dan lugar a ingresos indebidos «sobrevenidos» a las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de leyes tributarias, resulta necesario partir de una premisa básica: que los efectos en el tiempo de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de la ley sean *ex tunc* o retroactivos, presupuesto que habilita, por vía de consecuencia, la paralela inconstitucionalidad de los actos de aplicación de dicha ley, como lo serían los actos administrativos liquidadores y/o sancionadores. Y es que ello tiene pleno sentido, si se repara en que la declaratoria de inconstitucionalidad es precisamente eso, una *declaración*, lo que —por definición— se identifica con el *reconocimiento* de una realidad anterior al acto declarativo mismo, en este caso, la inconstitucionalidad de la ley y, con ello, su absoluta falta de validez y eficacia. En dos palabras: estas sentencias no gozan de naturaleza constitutiva, sino *declarativa*[1436].

Pero además, desde una perspectiva lógica, se presenta innegable que si la ley tributaria no ha existido en forma alguna, precisamente por haberse declarado inconstitucional, entonces redunda forzoso aceptar que los actos en aplicación de la misma tampoco han podido jamás existir[1437]. Sostener lo contrario, conduciría a una paradoja evidente: nunca existió la ley tributaria que disciplinara el tributo, pero los actos administrativos de liquidación, sancionadores, ejecutivos, etc., que se dictaron en aplicación de lo inexistente, sí. Ello, como luce evidente, no tendría sentido.

[1433] *Idem*.

[1434] NÚÑEZ, Roberta, «La responsabilidad del Estado legislador en materia tributaria. Una aproximación a su tratamiento en el ordenamiento jurídico venezolano», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 125, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010, p. 172.

[1435] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 133.

[1436] En sintonía con la reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en materia de normativas internas declaradas incompatibles con el ordenamiento comunitario, cuestión que en el ámbito tributario —como lo venimos sosteniendo— da lugar al ejercicio del derecho a la devolución de las cantidades ingresadas por ser sobrevenidamente indebidas. Sobre la jurisprudencia de ese importante Tribunal y, en particular, la sentencia de 12.2.2008, 42, asunto C-2/06, Tribunal de Justicia de la Unión Europea, caso *Willy Kempter KG*, *vid*. FALCÓN Y TELLA, Ramón, «La sentencia Kempter, de 12 febrero 2008, y sus consecuencias en materia de revisión de actos firmes y de responsabilidad patrimonial del Estado», *Quincena Fiscal*, Nº 15-16/2008, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 7-12.

[1437] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 134.

A este respecto CHECA GONZÁLEZ explica, con máxima claridad, que: «la desaparición sobrevenida del soporte legal que legitimaba la obligación de pago de un tributo, por declaración de inconstitucionalidad de la Ley que así lo disponía, debe provocar, *eo ipso*, el deber de restituir a los ciudadanos lo que a con posterioridad se revela como percibido de forma indebida.// Y ello porque el pago de un tributo al amparo de una norma luego declarada contraria a la Constitución convierte a los actos de aplicación en "actos nulos de pleno derecho", incluso aunque los mismos sean firmes, bien por no haber sido impugnados en tiempo y forma, bien por haberlo sido, pero haber recaído ya una resolución firme»[1438]. Así también lo entiende GARCÍA NOVOA, para quien «Lo más razonable y lo que evitaría discriminaciones es entender susceptibles de ser declarados nulos, en virtud de la STC, tanto el acto firme que fija la liquidación —para el que no recurrió—, como el acto firme que, para el que recurrió, resolvió en su momento el recurso administrativo, negando la anulación de la liquidación»[1439].

No podemos estar más de acuerdo con la posición de la doctrina española, por demás plenamente aplicable al caso venezolano. La situación de ambos contribuyentes (el que no recurrió y el que sí, aunque de manera perdidosa) es idéntica de cara a la *inexistencia jurídica* de la ley tributaria declarada inconstitucional. Inclusive, profundizando un poco más en la cuestión, lo cierto es que como lo disciplina el ordenamiento administrativo español en el artículo 106.1[1440] de la vigente LPACAP, las Administraciones públicas pueden, de oficio o a solitud del interesado y en cualquier momento, declarar la nulidad de pleno Derecho de los actos firmes en vía administrativa que encuadren en cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo

[1438] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 167. Del mismo autor y en esa línea, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «La responsabilidad…» *cit*., p. 53-54; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Responsabilidad…» *cit*., p. 145-146. En similar sentido, *vid*. PAGÈS I GALTÉS, Joan, «Doctrina del TS sobre la devolución de ingresos y las causas de nulidad basadas en la declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU», *Tributos Locales*, Nº 147, Renta Grupo Editorial, Madrid, 2020, p. 21-24; y CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La responsabilidad…» *cit*., p. 214. Sobre el particular caso del Impuesto de Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) español y los efectos en el tiempo de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de normas tributarias, también *vid*. VILLALBA LAVA, Mercenario, «La devolución de ingresos indebidos derivados de la inconstitucionalidad o ilegalidad de la norma jurídica que los estableció, con especial referencia al impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2023, Dykinson, Madrid, 2023, p. 141-186; LITAGO LLEDÓ, Rosa, «La responsabilidad patrimonial del Estado Legislador en materia tributaria: razones de su crisis actual y perspectivas de futuro», *Nueva fiscalidad*, Nº 1/2022, Dykinson, Madrid, 2022, p. 91-127; y RUIZ ALMENDRAL, Violeta, «Los efectos variables de las declaraciones de inconstitucionalidad de las normas tributarias y la imprevisibilidad de sus consecuencias», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2020, Dykinson, Madrid, 2020, p. 73-109. Y advirtiendo, desde hace más de dos décadas, sobre «la anómala forma de cálculo del incremento de valor en el IIVTNU», *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *El sistema tributario local*, Editorial Aranzadi, Elcano (Navarra), 2001, p. 49-80.

[1439] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 138. Así también lo sostiene el catedrático español, en relación con los actos administrativos que han adquirido firmeza, pero que se han dictado al amparo de una ley declarada contraria al Derecho de la Unión Europea, como ocurrió en la —antes comentada (capítulo II)— sentencia de 28.6.2022, asunto C-278/20, caso *Comisión Europea v. Reino de España*. Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, «Consecuencias…» *cit*., p. 11-12.

[1440] Artículo 106.1 de la LPACAP: «*Revisión de disposiciones y actos nulos*.// 1. Las Administraciones Públicas, en cualquier momento, por iniciativa propia o a solicitud de interesado, y previo dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma, si lo hubiere, declararán de oficio la nulidad de los actos administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los supuestos previstos en el artículo 47.1».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

47.1[1441] *eiusdem*[1442]; a la vez que desde la perspectiva del ordenamiento tributario venezolano, y en similar sentido, siempre estará disponible para el contribuyente la alternativa de presentar una solicitud de reconocimiento de nulidad absoluta —así como también podrá reconocerlo de oficio la autoridad fiscal—, de acuerdo con el artículo 269 del COT/2020 (*«La Administración Tributaria podrá en cualquier momento, de oficio o a solicitud de los interesados, reconocer la nulidad absoluta de los actos dictados por ella»*) y en los supuestos disciplinados por el artículo 270[1443] del mismo Código, que, por no identificarse con un recurso propiamente dicho[1444], carece de lapso de caducidad y, por ello, es posible su interposición en cualquier momento. Estas disposiciones salvarían el escollo teórico cuando el particular se enfrenta a «actos firmes», si bien carentes de normas legales de cobertura, por lo que darían lugar a ingresos indebidos sobrevenidos y, con ello, sujetos a repetición.

Teniendo en cuenta la recepción constitucional en el ordenamiento venezolano de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador (capítulo III), para dar real cumplimiento a las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de leyes fiscales resultaría necesario, si no se desea relegar al baúl de los recuerdos la categoría bajo análisis, que los ingresos indebidamente pagados por los contribuyentes, tanto por razón de autodeterminaciones, determinaciones mixtas, determinaciones oficiosas, procedimientos administrativos ejecutivos, etc., sean devueltos o reintegrados, precisamente por ausencia de base legal o normas que den cobertura a la —sobrevenidamente *inexistente*— obligación tributaria[1445], en tanto exigencia racional del

---

[1441] Artículo 47.1 de la LPACAP: «*Nulidad de pleno derecho*.// 1. Los actos de las Administraciones públicas son nulos de pleno derecho en los casos siguientes:// a) Los que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.// b) Los dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.// c) Los que tengan un contenido imposible.// d) Los que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.// e) Los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados.// f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.// g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición con rango de Ley».

[1442] Así lo explica MARTÍN LÓPEZ: «Recuérdese que el artículo 102.1º de la LRJAP-PAC faculta a las Administraciones Públicas para declarar, de oficio y en cualquier momento, la nulidad de pleno derecho de aquellos actos firmes en vía administrativa que incurran en alguno de los supuestos enumerados en el artículo 62.1º de dicho texto legal. De este modo, *prima facie* la LRJAP-PAC establece, de un lado, la no sujeción a plazo del ejercicio de la potestad revisora de los actos administrativos que adolezcan de vicios determinantes de su nulidad radical, pudiendo llevarse a cabo con independencia del tiempo transcurrido desde la adopción y notificación del mismo; y, de otro lado, la *imprescriptibilidad* de la acción de que disponen los administrados para instar la correspondiente declaración de nulidad» (cursivas del texto). MARTÍN LÓPEZ, Jorge, «Revisión de actos tributarios nulos y supletoriedad del Derecho administrativo», *Quincena Fiscal*, Nº 15-16/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 128.

[1443] Artículo 270 del COT/2020: «Los actos de la Administración Tributaria serán absolutamente nulos en los siguientes casos:// 1. Cuando así esté expresamente determinado por una norma constitucional, o sean violatorios de una disposición constitucional.// 2. Cuando resuelvan un caso precedentemente decidido con carácter definitivo, y que haya creado derechos subjetivos, salvo autorización expresa de la ley.// 3. Cuando su contenido sea de imposible o ilegal ejecución.// 4. Cuando hubieren sido dictados por autoridades manifiestamente incompetentes, o con prescindencia total y absoluta del procedimiento legalmente establecido».

[1444] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente a la Administración tributaria*, Fundación Estudios en Derecho Administrativo, Caracas, 1998, p. 150.

[1445] No nos escapa la cuestión de las posibles afectaciones al principio de seguridad jurídica si se reconocen los efectos *ex tunc*, sin modulación alguna, para todo acto singular dictado con fundamento en la ley tributaria declarada inconstitucional. En este sentido, nos parece razonable la solución adoptada en el ordenamiento jurídico español, el

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

principio de legalidad tributaria[1446], por demás «con derecho a los intereses legales desde el día del ingreso hasta el de notificación de la sentencia que reconoce el derecho»[1447]. A otro decir: nos parece que, con base en el principio de legalidad, debe entenderse como regla que los efectos de las declaraciones de inconstitucionalidad de leyes tributarias en los que no hay pronunciamiento sobre su limitación temporal, deben surtir efectos *ex tunc*, *ex origine* o retroactivos[1448].

De lo anterior que concidamos plentamente con NÚÑEZ, cuando concluye que «En el ordenamiento jurídico venezolano existen las bases constitucionales suficientes para que un sujeto de derecho público o de derecho privado, demande la responsabilidad del Estado Legislador en materia tributaria, en su caso por violación a los principios de igualdad ante las cargas públicas, prohibición de confiscatoriedad, seguridad jurídica y principio de confianza legítima (con las limitaciones en su interpretación que requiere este principio), o por la violación de otras normas constitucionales tales como aquellas que prevén las competencias y potestades entre los diversos entes políticos territoriales»[1449].

Lo señalado exige recordar, para no dejar resquicio alguno de duda en relación con el miedo a generar una «catástrofe presupuestaria», en tanto pretendido argumento a favor de los efectos *ex nunc* o pro futuro de las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de leyes tributarias, que, como lo ha precisado CHECA GONZÁLEZ, «el interés público es un principio que sólo puede fundamentar la no retroacción de los efectos de las sentencias en casos muy excepcionales, ya que en el resto de supuestos el único principio que se protegería con esta forma de proceder sería el mero interés a la recaudación»[1450], siempre instrumental y bajo concepto alguno concebible como un fin en sí misma, a diferencia de los derechos constitucionales del contribuyente.

En suma, el Estado legislador tributario venezolano debe, al igual que los demás poderes públicos, indemnizar los daños antijurídicos que cause a los particulares con base en leyes declaradas inconstitucionales, lo cual da lugar a manifiestos supuestos de ingresos tributarios indebidos sobrevenidos (por ausencia de base legal y, con ello, manifiesta desatención del elemento principio de legalidad tributaria), o con fundamento en leyes constitucionales pero que generen afectaciones especiales a la confianza legítima de los contribuyentes, situaciones que encuentran fundamento en el ordenamiento jurídico venezolano, en los términos reconocidos por la jurisprudencia y doctrina.

---

cual encuentra en las sentencias *con fuerza de cosa juzgada* el límite o excepción para la retroactividad de los fallos de inconstitucionalidad. Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 134-136

[1446] En esta línea, *vid*. *Ibid*., p. 58; y JARACH, Dino, *Curso… cit.*, p. 164.

[1447] MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José M., y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso de Derecho financiero y tributario*, Editorial Tecnos, 25ª edición, Madrid, 2014, p. 635.

[1448] En esta línea, *vid*. PAGÈS I GALTÉS, Joan, «La devolución de ingresos por la declaración de inconstitucionalidad parcial del IIVTNU», *Tributos Locales*, Nº 136, Renta Grupo Editorial, Madrid, 2018, p. 21-22.

[1449] NÚÑEZ, Roberta, *op. cit.*, p. 176.

[1450] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Contenido y alcance de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas en el Derecho español», *Revista de Derecho*, Nº 14, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004, p. 77.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

IV. Recapitulando. Hacia las tipologías funcionales de la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario venezolano

Conforme lo desarrollado, no hay duda alguna que en Venezuela *todos* los poderes públicos son —sin excepción— responsables patrimonialmente en materia tributaria por los daños que causen a los particulares (contribuyentes, responsables, etc.), como manifestación y propiedad definitoria del ideal político del Estado de Derecho[1451] (el *Estado responsable*), bien sea en el ejercicio de su función *administrativa tributaria*, como en los casos analizados; bien sea en el desarrollo de la función *jurisdiccional tributaria*, tanto por error judicial como por retraso o dilaciones indebidas; bien sea en la concreción de su función *legislativa tributaria*, en el dictado de leyes inconstitucionales y constitucionales; siempre que, claro está, tales lesiones sean *resarcibles*, tenga lugar la *imputación* y esté presente el *nexo causal*, en los términos que se analizará en el capítulo siguiente.

[1451] En igual sentido, *vid*. LEGUINA VILLA, Jesús, «Sobre el carácter objetivo…» *cit*., p. 671.

Capítulo VIII. Presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana

Introducción

Uno de los temas más importantes que debe abordarse al tratar la institución de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria es, como lucirá evidente, el correspondiente a los presupuestos necesarios que deben estar presentes para que se active esta categoría, de cara a lograr el resarcimiento efectivo por parte del sujeto afectado. Nos referimos, siguiendo las posiciones mayoritarias en la doctrina y jurisprudencia[1452], a las tres condiciones o elementos que —de manera concurrente— tienen que darse para que se active, configure y, en definitiva, sea reclamable a la autoridad su responsabilidad patrimonial, a saber: (i) el *daño* (el *qué*); (ii) la *imputación* (el *quién*); y (ii) la *relación de causalidad* (el *cómo*).

En el planteamiento de cada uno de esos tres presupuestos de activación o elementos definitorios de la responsabilidad, teniendo en cuenta que mucho es lo que se puede desarrollar —y que, de hecho, se ha desarrollado—, nos centraremos exclusivamente en los que nos parecen los aspectos más resaltantes de los mismos, tanto desde un punto de vista conceptual, como sobre la base del fundamento normativo y desarrollos jurisprudenciales de dichos presupuestos en el ordenamiento jurídico venezolano.

En lo que al daño se refiere (el *qué*), atenderemos, además de algunas generalidades sobre esta importante figura, su medular concepción —y características— de *resarcible*, a la vez que su necesaria indemnidad o integralidad, tipologías y su valoración, a partir de las normas del sistema venezolano que lo disciplinan y los desarrollos doctrinales y jurisprudenciales que se han planteado a partir de las mismas. Por su parte, en el elemento de la imputación (el *quién*) abordaremos su noción en general y en la responsabilidad patrimonial administrativa en particular, para luego atender algunos problemas en relación con su concepto y vinculaciones, así como sobre su presencia (o no) en los sistemas objetivos. Y en lo que a la relación de causalidad ocupa (el *cómo*), nos centraremos fundamentalmente en su noción —desde su separación conceptual de la imputación—, haciendo algunos planteamientos sobre sus distintas teorías, así como sobre las causas extrañas no imputables que pueden romper el vínculo o nexo

[1452] «Los elementos constitutivos que deben concurrir para la procedencia de la responsabilidad de la Administración, son: a) que se haya producido un daño a los administrados en la esfera de cualquiera de sus bienes y derechos; b) que el daño infligido sea imputable a la Administración, con motivo de su funcionamiento, sea éste normal o anormal; y c) la imprescindible relación de causalidad que debe existir entre el hecho imputado a la Administración y el daño efectivamente producido por tal hecho». Sentencia de 28.11.2001, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Consorcio Inversionista Fabril, S.A. v. República de Venezuela (Ministerio de Industria y Comercio)*. En criterio pacífico y reiterado, entre otras, *vid*. Sentencia Nº 480 de 26.3.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *American Airlines Inc. v. República Bolivariana de Venezuela y Banco Central de Venezuela*; sentencia Nº 962 de 6.10.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Esteban Millán Aguilera y Orlando Millán Rodríguez v. República Bolivariana de Venezuela (Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores y Justicia)*; sentencia Nº 597 de 31.5.2018, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *María de los Remedios Ferreira Barro*; y sentencia de 9.2.2017, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, caso *Central Madeirense, C.A. v. Fisco Nacional.*

USC
DE COMPOSTELA

causal entre la actuación de la Administración tributaria y el daño generado en el ordenamiento jurídico venezolano.

I. El daño resarcible

1. Generalidades del daño

El daño es —sin duda— uno de los elementos fundamentales de la institución de la responsabilidad. Cuidado si, lisamente, es el más importante de todos. Sin éste simplemente no hay qué reparar. De ahí que DE CUPIS haya considerado, con firmeza, que en materia de responsabilidad civil el daño es el «fundamento esencial e indefectible de ella»[1453]. En esa misma línea se pronuncia ORTIZ ÁLVAREZ, para quien «El daño es, pues, una condición "indispensable" de la responsabilidad»[1454].

A ello agrega MARTÍN PÉREZ que «La existencia de un daño es un presupuesto imprescindible para que se ponga en marcha el mecanismo de la responsabilidad y la reparación, es la pieza clave del sistema»[1455]. Después de todo y como bien lo afirma el mismo autor: «Hay responsabilidad sin culpa, pero no hay responsabilidad sin daño»[1456]. Nada más cierto.

Lo anterior tiene mayor peso a nuestros fines, si se tiene en cuenta —con GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[1457]— que al desarrollarse la institución de la responsabilidad patrimonial del Estado con prescindencia de la idea de culpa o ilicitud, entonces el fundamento de aquélla se desplaza de la concepción tradicional (como sanción a una conducta culpable) a la noción del *patrimonio* de la persona lesionada.

Por lo anterior, autores de la talla de GONZÁLEZ PÉREZ[1458] se refieren al daño o perjuicio —sin adentrarnos en la discusión sobre sus eventuales diferencias, superada para algunos sectores de la doctrina[1459], amén de entenderse de estricto cuño teórico[1460]—, como el *primer*

[1453] DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 71. De manera cercana, y como lo hace buena parte de la doctrina, MÉLICH ORSINI afirma que: «En todo caso de responsabilidad civil de lo que se trata es de obtener una reparación, lo cual supone necesariamente que exista un daño que reparar». MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 29.

[1454] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 45.

[1455] MARTÍN PÉREZ, José Antonio, «El daño patrimonial y el daño moral: criterios para su resarcimiento», en SALAVERRÍA, José Getulio (Coord.), *IV Jornadas Aníbal Dominici. Derecho de daños: responsabilidad contractual/extracontractual*, Ediciones Funeda, Caracas, 2012, p. 261.

[1456] *Idem*.

[1457] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 372.

[1458] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 271.

[1459] Así lo entiende, entre otros, ORTIZ ÁLVAREZ: «No vamos entonces a entrar en la discusión —hoy prácticamente superada— de si el daño es diferente al perjuicio. Sean diferentes o no, la doctrina, jurisprudencia y legislaciones modernas no hacen diferenciaciones». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 49.

[1460] Al respecto, SAAVEDRA BECERRA explica que: «el perjuicio es el efecto jurídico del daño. Este corresponde, en efecto, a las consecuencias del daño que no quedan a cargo de la víctima. Además, es un crédito de reparación en devenir y no designa sino lo que es jurídicamente reparable. La expresión perjuicio reparable, corrientemente empleada por la jurisprudencia es, por tanto, redundante. Siendo un perjuicio lo que se reconoce como reparable, la expresión perjuicio no reparable no tiene sentido, sin embargo, es un medio útil para designar la carga que se le deja al débito de la víctima. El interés de la distinción entre daño y perjuicio no es más que teórica, porque esa distinción permite determinar el objeto y la extensión de la reparación. Un daño sin perjuicio no podrá sustentar ninguna pretensión de responsabilidad». SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1199-1200.

requisito que debe estar presente para poder hablar de responsabilidad patrimonial del Estado, sin el cual simplemente no nacería el derecho a la indemnización en cabeza del sujeto afectado, o como bien lo precisa PAREJO ALFONSO, «La **lesión resarcible** es la **pieza clave** de la **responsabilidad patrimonial** de la AP (resaltado del texto)»[1461]. Así también lo ve MIR PUIGPELAT, afirmando que «para que nazca la responsabilidad de la Administración, es preciso, en primer lugar, que exista una víctima que haya sufrido un daño que pueda ser reputado lesión»[1462].

Otro tanto añade PINZÓN MUÑOZ[1463] —siguiendo de cerca al citado DE CUPIS— recordando que la teoría del daño antijurídico se consolidó en el siglo pasado y que su efecto consistía en (o se exteriorizaba como) una reacción que el ordenamiento jurídico facilita para lograr su represión. De ahí que el daño y los demás elementos que activan la responsabilidad (privada o pública) sean tratados de forma similar, si bien pudiera pensarse que su concepción administrativa goza de «cierta originalidad»[1464].

El daño se presenta, así, como un fenómeno material de signo negativo que una persona experimenta —en nuestro caso, el obligado tributario— y que, luego de un escrutinio fáctico y fundamentalmente normativo, representa el derecho que tiene de reclamar su debida reparación, máxime en una sociedad en la que cada vez se hace menos controlable el riesgo constante de experimentar un deterioro[1465]. En palabras llanas, se ha considerado que «el daño, en Derecho, es toda lesión o pérdida causada por una persona en los bienes o derechos de otra»[1466], cuestión que se identifica con «la idea de disminución del valor patrimonial efectivo de un bien»[1467].

En suma, el daño puede considerarse —desde una perspectiva nocional— como la materialización de los efectos y consecuencias *perjudiciales* de la actuación desplegada u omisión incurrida por parte de un sujeto (a nuestros fines, la Administración tributaria) que asume, o debe asumir, el haber generado ese particular estado de cosas (de detrimento o minoración) que pudo ser evitado, bajo la fórmula de la reparación[1468].

2. Noción y características del daño resarcible

Ahora bien, es sabido que no todo daño genera (o da lugar a) la responsabilidad patrimonial pública. Si bien toda lesión supone una afectación en el patrimonio de la víctima,

---

[1461] PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones… cit.*, p. 1102.
[1462] MIR PUIGPELAT, Oriol, *La responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria. Organización, imputación y culpabilidad*, Civitas, Madrid, 2000, p. 82.
[1463] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 57.
[1464] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 45.
[1465] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 59.
[1466] QUIROGA DE ABARCA, José María, *La administración militar y su responsabilidad patrimonial*, Editorial Motecorvo, S.A., Madrid, 1988, p. 26.
[1467] Sentencias de 31.5.1985 y 13.4.1987, Tribunal Supremo español, referidas en GONZÁLEZ-VARAS IBÁÑEZ, Santiago, *La reparación de daños causados a la Administración*, Cedecs Editorial, Barcelona, 1998, p. 57.
[1468] «Ahora bien, es preciso señalar que el daño, primer presupuesto de la responsabilidad civil, debe entenderse como toda disminución o menoscabo sufrido por una persona como consecuencia del acaecimiento de un hecho determinado, en su esfera patrimonial o moral». Sentencia Nº 00646 de 3.5.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ana Julia Santos Lanza v. Compañía Anónima Hidrológica de la Región Capital (Hidrocapital)*.

ello no es sinónimo o equivalente a decir que todo daño deba ser indemnizado, esto es, que sea indemnizable. De ahí que se entienda, con razón, que «*no hay responsabilidad sin daño, aun cuando puede haber daño sin responsabilidad*»[1469]. Por ello, debe considerarse que sólo un tipo de daño o lesión es el que efectivamente abre las puertas de esta institución: *el daño resarcible*.

De la concepción del daño resarcible o indemnizable nos encargaremos enseguida, lo que exige necesariamente atender las notas clave que debe reunir esta tipología de perjuicio a efectos de encuadrar como elemento necesario de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria y, con ello, nazca para el ente fiscal que lo haya causado la obligación o deber jurídico de repararlo. Para este objetivo, huelga decir que las características del daño resarcible se ven condicionadas, como es sólo lógico pensar, por las delimitaciones normativas y jurisprudenciales de cada ordenamiento jurídico.

No obstante lo anterior, y teniendo en cuenta que su «evolución es, en general, pareja en el más amplio campo del Derecho comparado»[1470], nos haremos, como a lo largo de toda nuestra investigación, de las muy desarrolladas doctrina y jurisprudencia españolas, que desde el dictado de la Ley de Expropiación Forzosa de 1954 y, luego, con la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado de 1957, se dieron la tarea de precisar con rigor en qué consiste cada una de las características del *daño resarcible*, por demás recogidas en la doctrina y jurisprudencia venezolanas del siglo XX, como antes fuera precisado (capítulo III), el cual *concurrentemente* debe ser: (i) *antijurídico*; (ii) *cierto*; (iii) *evaluable económicamente*; e (iv) *individualizado*[1471]; cuyos elementos desarrollaremos enseguida, especialmente en clave *propositiva* —dada su falta de regulación normativa—, a efectos de su perfilamiento en el sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana. Veamos.

2.1. Daño antijurídico (no justificado)

Habiendo antes precisado el carácter objetivo del sistema de responsabilidad patrimonial venezolano (capítulo III), en atención a la normativa y jurisprudencia sobre la materia, con respaldo en la doctrina mayoritaria, corresponde ahora profundizar en la cuestión, a propósito de la diferenciación que debe remarcarse entre la *antijuridicidad objetiva del daño* (ausencia de *justificación* de su causación[1472]), por un lado, y la *naturaleza objetiva del régimen* (no exigibilidad de *culpa* en el actuar administrativo[1473]), por el otro, de cara al recto perfilamiento

[1469] ORTIZ-ORTIZ, Rafael, «Causación e imputabilidad en la responsabilidad patrimonial del Estado», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. II, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenajes Nº 13, Caracas, 2004, p. 175.

[1470] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «Prólogo», en MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 34.

[1471] Cf. Sentencia Nº 589 de 13.8.2001, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Supercable ALK, C.A. v. Fisco Nacional*. Así también lo explica la mejor doctrina venezolana: «Constituye el núcleo esencial de la responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria la causación de un daño, real y efectivo, evaluable económicamente e individualizable en relación con una persona o con un grupo de personas determinadas, que incida sobre bienes y derechos». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 767.

[1472] Entre otras, de ya cierta data, *vid*. Sentencia de 20.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Serafín Rodríguez*; y sentencia de 1.12.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ana Fernanda Alves de Márquez.*

[1473] Entre tantas, *vid*. Sentencia Nº 2818 de 19.11.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Consitucional, caso *Gladys de Carmona.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

del sistema y, particularmente, del primer elemento concurrente que debe reunir la lesión de la Administración tributaria venezolana para ser indemnizable.

De entrada, conviene empezar —dicen GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[1474]— por distinguir entre el concepto jurídico de lesión y el concepto vulgar de perjuicio. En ésta última acepción, puramente material o económica, se entiende por perjuicio una afectación patrimonial cualquiera. Mientras que para estar frente al concepto jurídico de lesión o daño resarcible, es necesario que ese detrimento patrimonial sea *antijurídico*, y no porque la conducta de su autor sea contraria a Derecho y por ello intolerable (*antijuridicidad subjetiva*), sino porque el sujeto que lo experimenta (el contribuyente) no esté obligado a soportarlo, esto es, no tenga el deber jurídico de tolerar esa lesión en su patrimonio por ausencia de causa que lo justifique (*antijuridicidad objetiva*)[1475].

Sobre la noción de *daño antijurídico*, cuyo término se le atribuye a GARCÍA DE ENTERRÍA[1476], explica GONZÁLEZ PÉREZ[1477] que, al abandonarse la idea de ilicitud como la justificación de la responsabilidad del Estado, la misma se vio desplazada —en los términos expuestos con anterioridad (capítulo VI)— hacia el patrimonio del sujeto lesionado, a propuesta de ORLANDO[1478]; es el concepto mismo de daño patrimonial el que se convierte en la *base del sistema*. La lesión debe ser en sí un daño antijurídico, indistintamente de la antijuridicidad de su causa, lo que deja ver que esta condición se da, ya no porque la conducta que la motiva sea contraria a Derecho, sino porque el sujeto que experimenta el daño no tenga el deber jurídico de tolerarlo.

Lo anterior permite observar, por razón del cambio de enfoque «del sujeto causante a la víctima que sufre el daño»[1479], que entonces ahora «el sistema se dirige, no a sancionar una conducta ilícita, sino simplemente a reparar la lesión injustificadamente sufrida por la víctima, convirtiendo el daño en figura autónoma»[1480], por lo que la antijuridicidad de la lesión se traduce en «un daño que no tenga el deber jurídico de soportar [quien lo sufre] de acuerdo con la

---

[1474] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 373.

[1475] Así lo viene explicando GARCÍA DE ENTERRÍA desde hace décadas. Para muestra un botón (de 1964): «Parece necesario edificar este concepto como concepto técnico-jurídico diferenciándolo del concepto puramente económico del "perjuicio". Este sería cualquier detrimento patrimonial, en tanto que la lesión sería ya este detrimento de patrimonio en cuanto antijurídico. Cuando decimos antijurídico no estamos pensando en la actuación del agente supuestamente autor del daño y como tal responsable; todavía en nuestra construcción no aparece otro sujeto que el titular patrimonial que sufre el perjuicio; decimos que el perjuicio para ser una lesión desde el punto de vista del Derecho ha de ser antijurídico en el sentido de que el titular que lo sufre no tiene el deber jurídico de soportarlo, y ello aunque el agente que lo ocasione pueda eventualmente obrar con toda licitud (…) La idea de antijuridicidad se desplaza así de la conducta subjetiva del agente, en que la sitúa la doctrina tradicional, al dato objetivo del patrimonio dañado. Este cambio parece fecundo y justificado». GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, «La responsabilidad del Estado por comportamiento ilegal…» *cit*., p. 20.

[1476] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 144.

[1477] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 324-325. En similar sentido, *vid*. PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones… cit.*, p. 1085; y PARADA, Ramón, *Derecho administrativo I. Parte general*, Marcial Pons, 19ª edición, Madrid, 2012, p. 566-568.

[1478] Como bien lo recuerda DE LA CUÉTARA: «A finales del siglo pasado, ORLANDO propuso fundar sobre la idea de "lesión" toda la construcción de la responsabilidad administrativa, abandonando cualquier indagación acerca de la conducta del agente que ocasiona la misma». DE LA CUÉTARA, Juan Miguel, *op. cit.*, p. 554.

[1479] ESTEVE PARDO, José, *Lecciones de Derecho administrativo*, Marcial Pons, 6ª edición, Madrid, 2016, p. 298.

[1480] MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad... cit.*, p. 101.

Universidade de Santiago de Compostela

Ley»[1481] (corchetes agregados), ampliándose considerablemente, de esta manera, la gama de daños resarcibles o indemnizables[1482].

El indicado desplazamiento del fundamento de la responsabilidad estatal puede apreciarse, si se quiere, desde una *doble perspectiva*: de la *actuación administrativa* al *patrimonio*, que es lo mismo que decir de la *Administración* al *administrado*, en tanto que la acción u omisión sería de la Administración (antijuridicidad *subjetiva*: por su comportamiento ilegal) y el patrimonio afectado más bien del administrado (antijuridicidad *objetiva*: por el daño que experimenta sin tener que soportarlo). De ahí que se pueda afirmar, en esta misma línea, que ha tenido lugar un cambio de paradigma del elemento *subjetivo* del actuar del ente público al elemento *objetivo* del patrimonio de la víctima, en nuestro caso, el contribuyente o responsable.

Se observa, de esta manera, que la antijuridicidad que se exige para convertir al perjuicio económico en un daño resarcible o indemnizable tiene que ver con el *efecto* de la actuación administrativa (no con la *acción u omisión en sí misma* del agente de la Administración tributaria), por razón de un estándar objetivo de garantía patrimonial, siempre y cuando no existan causas legales que justifiquen el perjuicio en cuestión o títulos legitimadores («inexistencia del deber de soportar el daño por parte de la víctima»[1483]), puesto que de haberlas significaría que —salvo que se concrete una actuación administrativa *ilegal*—, el obligado tributario que experimenta la lesión se viese obligado a soportarla. Típicos ejemplos de estas causas legales justificadoras del daño vendrían a ser el (constitucional) establecimiento de un tributo[1484], una ejecución judicial por parte de un tribunal tributario, entre otros[1485].

También goza de importancia apuntar, aunque se pudiera entender obvio, que «Las causas de justificación que impongan la obligación de tolerar el daño deben ser expresas y estar legalmente previstas, en cuyo caso el perjuicio no podrá ser tachado ya de antijurídico; no cabrá hablar, pues, de lesión»[1486]. Se destaca, así, el carácter *expreso* —que no tácito o implícito— de la causa *legal* justificadora del daño generado por la Administración tributaria, ante cuya ausencia el contribuyente no tendrá que tolerar la lesión. Pero también, como resulta notable y con especial peso, debe advertirse que no basta que el título legitimador del daño sea simplemente «jurídico», sino que el mismo debe revestir carácter *legal*, por tratarse la responsabilidad de una *garantía patrimonial*[1487].

Lo relevante es, así, que *no se encuentre expresa y legalmente justificada* la detracción,

---

[1481] ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 366.
[1482] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad... cit.*, p. 135.
[1483] LEGUINA VILLA, Jesús, *La responsabilidad… cit.*, p. 169.
[1484] «En conexión con lo expuesto, puede fácilmente entenderse que en materia tributaria y como antes se expresó, existe por definición una afectación patrimonial; pero tal afectación, aunque llegue a ser dañosa, en el sentido amplio del término, no es lesiva, siempre y cuando se mantenga dentro de los precisos límites que perfila el deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. En este caso no surge lesión alguna en tanto el sujeto pasivo del tributo tiene el deber jurídico de soportar la carga aun cuando ésta produzca, en sentido lato, un daño, y tal deber deriva en el ordenamiento jurídico venezolano, como antes hemos recordado, del artículo 133 de la Constitución». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 768.
[1485] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 373.
[1486] MARTÍN REBOLLO, Luis, «Ayer y hoy…» *cit*., p. 362.
[1487] Sobre esta línea de pensamiento, *vid*. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1849-1850.

detrimento, deterioración, disminución, menoscabo, perjuicio o afectación patrimonial que experimenta el sujeto de la misma (el contribuyente víctima del daño), esto es, que en definitiva *no tenga la obligación de soportar*[1488] dicha lesión o daño en su acervo patrimonial —el cual debe ser restituido o reparado íntegramente, como un poco más adelante se precisará—, caracterizándose por tal razón esta modalidad de antijuridicidad como *objetiva*, en tanto versa sobre el patrimonio del sujeto pasivo tributario y no se centra en el actuar propiamente dicho de la Administración tributaria (sino en sus *efectos*), lo que la haría calificar, si fuese éste el caso, como una modalidad subjetiva de antijuridicidad. En otras palabras: «la antijuridicidad no se conecta con el comportamiento o hecho ilícito, sino con los efectos perjudiciales que éste provoca en la esfera patrimonial de la víctima»[1489].

Así también lo explica ORTIZ ÁLVAREZ, para quien «el sistema de responsabilidad administrativa tiene como criterio técnico la idea de "lesión", de lesión antijurídica, entendida como aquella que los particulares no tienen el deber jurídico de soportar sin indemnización en ausencia de causas de justificación, todo fundamentado en el principio de integridad patrimonial»[1490]. Por su parte, FRAGA-PITTALUGA ha precisado, en el contexto de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana, que «en el plano de la responsabilidad sin falta o por sacrificio particular, la obligación de reparar la lesión causada por la acción u omisión de la Administración deriva de que el sujeto que la sufre no tiene el deber jurídico de soportarla»[1491].

Precisando aún más la cuestión, al referirse a este particular requisito del daño resarcible, enseña GARCÍA NOVOA que debe existir «un daño antijurídico que el particular no está obligado a soportar, al margen, tanto de la ilicitud del hecho causante, como de la existencia de culpa por parte del funcionario»[1492], poniendo claramente el acento en la antijuridicidad de la lesión en sí misma, sin importar la ilegalidad del funcionamiento de la Administración tributaria y, más importante todavía, la irrelevancia de la eventual *culpa* en su actuar, como en el caso venezolano se desprende del analizado artículo 140 de la Constitución (capítulo III).

Es entonces sobre el perjuicio o daño (*efecto*) como tal que recae la exigencia de antijuridicidad, ya no en la actuación u omisión (*causa*) que lo genera, de ahí que se presente como una manifestación de antijuridicidad objetiva, en lugar de subjetiva. En otros palabras, se

---

[1488] «El detrimento del afectado debe ser ocasionado por un daño antijurídico y debe entenderse como un efecto pernicioso que, como indica la doctrina y legislación comparada, el afectado no está en el deber jurídico de soportar, por lo que la visión objetiva de responsabilidad queda enmarcada en un gravamen que no fue buscado, querido ni merecido por la persona lesionada». Sentencia Nº 189 de 8.4.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional. Por su parte, en la jurisprudencia mexicana y en esta misma línea, *vid*. Tesis VIII-P-SS-380 de 18.9.2019, Juicio Contencioso Administrativo Nº 22648/18-17-08-5/917/19-PL-01-04, Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, Tribunal Federal de Justicia Administrativa, *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*, Octava Época, año I, Nº 40, noviembre 2019, Ciudad de México, 2019, p. 122. Consultada en: http://www.tfjfa.gob.mx/media/media/cesmdfa/revistas/2019/Rev_TFJA_Nov_2019.pdf.

[1489] MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad... cit.*, p. 101.

[1490] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 60. En igual sentido, *vid*. BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 36; y ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo. Parte general… cit.*, p. 1013 y 1017.

[1491] FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 30. Así también lo ha sostenido, más recientemente, en: FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 771.

[1492] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*., p. 54.

trata de la «antijuridicidad del daño y no del acto»[1493]. Hablar de daños antijurídicos de la Administración tributaria equivale, como resultará apreciable, a referirse a *daños injustificados* o *no justificados*, que no es otra cosa que daños que *no tenga el deber de soportar* el contribuyente que los experimenta en su patrimonio por ausencia de título *expreso* y *legal* que lo legitime.

Lo anterior goza del mayor sentido si se repara en que, como en no pocos ordenamientos jurídicos está establecido (capítulo II), la Administración debe responder patrimonialmente tanto por su funcionamiento anormal (con falta o *ilegal*) como normal (sin falta o *legal*), siendo éste último el caso ejemplar del actuar conforme a Derecho o en apego a la ley, en cuyo supuesto es también responsable —precisamente— por la antijuridicidad objetiva del *efecto* de su actuación (el daño como minoración patrimonial no justificada) y no por su inexistente mal desempeño (funcionamiento anormal o antijuridicidad subjetiva) en sí mismo considerado.

En palabras llanas: aun actuando *lícitamente*, y por razón de su carácter *general* (capítulo III), la Administración tributaria venezolana resultará responsable en tanto en cuanto genere un daño injustificado que sea consecuencia de su obrar. Y si, además, actuase *ilícitamente*, esto es, si se concretase una modalidad de funcionamiento anormal del servicio público fiscal, pues luce evidente que —tanto más— será patrimonialmente reprochable la conducta administrativa, habida cuenta de de que se materializará el elemento de la antijuridicidad por partida doble o, si se quiere, en una doble vertiente: antijuridicidad *objetiva* (por el daño no justificado experimentado por el contribuyente) y antijuridicidad *subjetiva* (por el actuar contrario a Derecho de la Administración tributaria).

Se presenta con claridad, así, la relación existente entre la concepción objetiva de la antijuridicidad y la responsabilidad por funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular del contribuyente, en tanto fundamento de ésta, precisamente porque será la producción del daño injustificado —y no la actuación del ente fiscal, bien sea anormal o normal—, lo que calificará como el evento desencadenante del deber de indemnización de la Administración tributaria.

Lo anterior también invita a no confundir la antijuridicidad *objetiva*, con la *objetividad* (o *subjetividad*) del sistema del que se trate. Si bien resulta apreciable la cercanía de estas categorías, también es notable que no se está hablando de lo mismo. La antijuridicidad objetiva, como se viene atendiendo, habilitará a modo de títulos de imputación tanto el funcionamiento anormal como el normal (carácter *general* de la responsabilidad), dado que lo relevante será la causación de un daño intolerable por ausencia de razón expresa y legal que lo legimite. Mientras que cuando se habla de la objetividad o subjetividad del sistema como tal, de lo que se trata, en caso de materializarse un daño por funcionamiento anormal o con falta, es de si el mismo exige (o no) que se dé cita el elemento de la *culpa* en tal actuación u omisión de la Administración tributaria. De ser positiva la respuesta, se tratará de un sistema *subjetivo* (con culpa); en caso contrario, se estará ante un sistema *objetivo* (sin culpa), como el venezolano (capítulo III).

Esto permite apreciar, entonces, que inclusive fundamentándose un sistema sobre la noción de antijuridicidad objetiva, con base en la idea del daño injustificado, es conceptualmente viable que —en simultáneo— pueda exigirse la presencia de la culpa en el supuesto de

[1493] GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 70.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad por funcionamiento anormal o con falta, como ocurre en el sistema colombiano (capítulo II). Con ello, resulta claro que el supuesto de funcionamiento normal, sin falta o por sacrificio particular siempre se identificará con un sistema de naturaleza objetiva —ello es obvio: mal puede exigirse «culpa» cuando ni siquiera ha habido funcionamiento anómalo de la Administración tributaria—, pero el escenario de funcionamiento anormal o con falta puede, por su parte, enmarcarse dentro de un sistema objetivo (*sin* culpa) o subjetivo (*con* culpa). Otra cosa distinta será, evidentemente, la conveniencia o no de su regulación y exigencia normativa[1494].

Igualmente se observa, así, que si bien puede generarse un daño antijurídico de una actuación jurídica o conforme con la ley, luce sostenible que siempre que tenga lugar una actuación antijurídica de la Administración tributaria, es decir, cuando su funcionamiento sea

[1494] Profundizando y ampliando esta distinción, lo que se quiere precisar, teniendo en cuenta que en doctrina se confunden con relativa frecuencia estas categorías —como ya lo pudimos ver con anterioridad (capítulo III)—, es que una cosa es el tema de la *naturaleza* del sistema de responsabilidad como tal, esto es, si se trata de un sistema *subjetivo* o de un sistema *objetivo*, por razón de que se exija (o no) el elemento de la *culpa* dentro de los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración, y otra cosa, diferente, es la relativa a la *antijuridicidad* que sirve como fundamento sobre el cual se erige el sistema de responsabilidad, bien se trate de su concepción *subjetiva* (la *causa* del daño: el anormal funcionamiento administrativo), o de su dimensión *objetiva* (el *resultado* o *efecto* del anormal o normal funcionamiento: el daño *en sí mismo*). Si se trata de un sistema de *naturaleza subjetiva*, lo que se está diciendo es que se exige a efectos de estar ante un supuesto de funcionamiento anormal o con falta de la Administración, que ésta haya actuado *con culpa*, a otras voces, que este elemento subjetivo integre los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial. Cosa distinta cuando estamos ante un sistema de *naturaleza objetiva*, en el cual no se requiere la culpa en el funcionamiento anormal o con falta como presupuesto de activación de la responsabilidad, de ahí que sólo deban darse los elementos correspondientes al daño resarcible, la imputación y la relación de causalidad. Resulta fácil, entonces, ver la cercanía —a la vez que la diferencia— entre la *naturaleza* subjetiva y objetiva del sistema, y la *antijuridicidad* subjetiva u objetiva sobre la cual éste se fundamente: en los sistemas de antijuridicidad subjetiva, en los cuales se exige un funcionamiento anormal o con falta de la Administración tributaria, los mismos —además— pudieran (o no) requerir la presencia de la culpa. Si se exige la presencia de culpa, entonces se tratará, además de un sistema de *antijuridicidad subjetiva*, de uno de *naturaleza subjetiva* (*antijuridicidad* subjetiva y *naturaleza* subjetiva), mientras que si la culpa no debe estar presente, entonces se tratará de un sistema de *antijuridicidad subjetiva*, pero con *naturaleza objetiva* (*antijuridicidad* subjetiva y *naturaleza* objetiva). Mientras que en los regímenes cuyo fundamento se reconduce a la antijuridicidad objetiva, los cuales habilitan la posibilidad de que se active la responsabilidad tanto por funcionamiento anormal como normal, entonces éstos podran identificarse con sistemas de naturaleza subjetiva u objetiva en los supuestos de funcionamiento anormal, dependiendo de si se exige (o no) el elemento de la culpa, a la vez que siempre se tratará de sistemas de naturaleza objetiva en los casos de funcionamiento normal. Con lo anterior se observa, entonces, y como se decía atrás, la relación o cercanía, así como la diferencia, entre el fundamento o justificación basada en la *antijuridicidad* objetiva o subjetiva, por un lado, y la *naturaleza* objetiva o subjetiva del sistema de responsabilidad patrimonial del que se trate, por el otro. Todo esto permite apreciar, en clave analítica, que son posibles o viables las cuatro combinaciones que siguen, en cuanto a la *antijuridicidad* y *naturaleza* de los sistemas de responsabilidad patrimonial: (i) sistema de *antijuridicidad objetiva* y *naturaleza objetiva*: admite responsabilidad por funcionamiento anormal (*sin* culpa) y por funcionamiento normal (siempre *sin* culpa); (ii) sistema de *antijuridicidad objetiva* y naturaleza *mixta*: admite responsabilidad por funcionamiento anormal (*con* culpa) y por funcionamiento normal (siempre *sin* culpa); (iii) sistema de *antijuridicidad subjetiva* y *naturaleza objetiva*: sólo admite responsabilidad por funcionamiento anormal (*sin* culpa); y (iv) sistema de *antijuridicidad subjetiva* y *naturaleza subjetiva*: sólo admite responsabilidad por funcionamiento anormal (*con* culpa). Con lo anterior se permite apreciar, también, que la opción que no es analíticamente viable, sería la combinación de un sistema de *antijuridicidad objetiva* y *naturaleza subjetiva*, porque ello supondría que, en *ambos supuestos* de funcionamiento anormal y normal, se exigiría la culpa gracias a la naturaleza subjetiva del mismo, lo cual no es posible en el caso del funcionamiento normal, que siempre tiene lugar *sin culpa* —como lucirá evidente—, de ahí que el segundo supuesto antes planteado resulta, más bien, de la combinación entre un sistema de *antijuridicidad objetiva* y *naturaleza mixta* (no subjetiva).

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

anormal o con falta, el daño causado será —en idéntica medida— antijurídico, como consecuencia (*efecto*) de un despliego (*causa*) igualmente antijurídico. La materialización de un actuar contrario a Derecho no puede sino seguir su misma suerte. Lo que se quiere transmitir, es que resulta difícil concebir apegada al ordenamiento jurídico la consecuencia (*el daño*), si el funcionamiento administrativo (*la actuación u omisión*) que la generó se encontraba al margen del mismo[1495].

Todo esto significa, a la sazón, que el *denominador común* —y la clave del tema, como lo pensamos— se ubica en la noción de *antijuridicidad por ausencia de deber de tolerar el daño*, bien porque existe un título *expreso* y *legal* que lo legitime, pero que la Administración tributaria desatendió al concretar su acción u omisión de forma contraria a Derecho (antijuridicidad *subjetiva*: actuación ilegal por funcionamiento anormal o con falta), bien porque simple y llanamente no hay —en lo absoluto— causa *expresa* y *legal* que obligue al contribuyente a soportar el daño (antijuridicidad *objetiva*: actuación legal por funcionamimiento normal o sin falta).

Resulta entonces que es la antijuridicidad de la consecuencia dañosa la que genera, por sí, el deber de resarcimiento o indemnización, con lo que se concreta la categoría de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Inclusive, aunque se ha considerado que el daño «debe estar referido a una situación *jurídicamente protegida*, es decir, a una situación permitida por la ley»[1496], lo cierto es que ni siquiera la conducta ilícita de la propia víctima excluye, de raíz, la posible generación de un daño resarcible. Sobre la víctima recae, sin duda, el deber jurídico de soportar la reacción de la Administración tributaria encaminada a corregir efectivamente la situación ilícita generada, pero siempre que dicha reacción no exceda de los límites de la ley[1497].

Por ello, en caso de exceso no justificado (que tiene lugar cuando los medios empleados no son *proporcionados*, *oportunos* o *congruentes*[1498]), la Administración tributaria tendrá que responder por los daños antijurídicos causados y resultantes de su propio actuar en la atención de la situación ilícita planteada (*e. g.*, los típicos casos de lesiones o muertes causadas por represión excesiva de la policía[1499], y que en materia fiscal pudieran causarse en Venezuela por

---

[1495] En términos similares, DE CUPIS explica lo siguiente: «Se ha afirmado que, cuando el acto es antijurídico, la nota de antijuridicidad se extiende al daño que con él se ha producido. Y se ha precisado que el acto antijurídico es, en cuanto tal, perjudicial, productor de daño (a su vez, volvemos a repetir, antijurídico). Ciertamente, el contraste con la norma protectora de un interés ajeno comporta la lesión de tal interés, es decir, el daño. Si un comportamiento, positivo o negativo, se impone para tutelar intereses ajenos, y por tanto para impedir un daño a otro, el comportamiento contrario produce el efecto (daño) que la imposición realizada por la norma pretendía evitar». DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 90-91.

[1496] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 39.

[1497] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 374.

[1498] Como lo ha sentado la jurisprudencia española desde hace algún tiempo. Al respecto, *vid*. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 331-335.

[1499] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 374. Sobre la responsabilidad patrimonial por actuaciones policiales, *vid*. DORRONSORO MARTÍN, Pablo, «V. La responsabilidad por actuaciones policiales», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004, p. 575-588; BARCELONA LLOP, Javier, «Responsabilidad patrimonial por daños causados por, o sufridos por, los miembros de las fuerzas y cuerpos de seguridad», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad*

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

actuaciones desmedidas del Resguardo Nacional Tributario o de la fuerza pública en general).

2.2. Daño cierto (real y efectivo)

Además de antijurídico (injustificado), como nota esencial del daño para ser resarcible, el mismo también debe ser cierto, esto es, real y efectivo[1500]. Por tal razón, enseñan GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[1501] que quedan excluidos, no por la naturaleza de los daños sino precisamente por su falta de efectividad, los daños conocidos como *eventuales*[1502] o, simplemente, *posibles* pero no actuales[1503]. Y es por esto —precisando con rigor en qué consisten (en positivo), en lugar de explicar cuáles daños no son ciertos, reales o efectivos (en negativo)— que GONZÁLEZ PÉREZ[1504] indica que por tales daños debe entenderse, de entrada, aquéllos que *ya se han producido*.

Lo que se quiere decir, en una primera aproximación, con que el daño sea cierto, real y efectivo, es que el mismo *se haya materializado* en el patrimonio de la víctima, esto es, haya ocurrido o tenido lugar (en el pasado o presente), o que no haya duda que se producirá (en el futuro), por oposición a las lesiones *eventuales*[1505], hipotéticas, contingentes, probables, posibles o potenciales que *quizás* se generen, pero que su ocurrencia no sea, en principio, segura (*cierta*)[1506]. Con razón CHECA GONZÁLEZ considera que: «Por daño efectivo se entiende el daño cierto ya producido, no simplemente posible, contingente, hipotético o futuro»[1507].

Por lo anterior, afirma ORTIZ ÁLVAREZ que «a los fines de la responsabilidad, certeza y eventualidad son pues términos excluyentes: o el daño es cierto, o el daño es eventual»[1508], de ahí

---

patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, p. 1459-1500; BARCELONA LLOP, Javier, «Responsabilidad derivada de actuaciones policiales», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996, p. 153-178; BARCELONA LLOP, Javier, «Responsabilidad por daños derivados de actuaciones policiales», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994, p. 333-390; y GARCÍA GONZALO, Tomás, «Actuaciones policiales», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996, p. 123-152.

[1500] «El daño a su vez, debe ser cierto, es decir, real, efectivo, tanto que, a no mediar, la víctima se había hallado en mejor situación. Por ello, el daño no deja de ser cierto porque su cuantía sea incierta o indeterminada o de difícil apreciación». Voto salvado de la Magistrada Cecilia SOSA GÓMEZ, Sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila*.

[1501] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 375.

[1502] Entre otras, *vid*. Sentencia de 10.12.1987, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Noris C. Camacho v. República (Ministerio de Sanidad y Asistencia Social)*; sentencia de 10.12.1987, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Freddy A. Tovar v. Instituto Nacional de Geriatría y Gerontología*; y sentencia de 14.12.1995, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Diques y Astilleros Nacionales (Dianca)*.

[1503] En términos cercanos lo afirma ORTIZ ÁLVAREZ: «el daño debe ser "cierto", lo que excluye los daños eventuales». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 58.

[1504] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 272.

[1505] En igual sentido, entre otros, *vid*. FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *op. cit.*, p. 102; y ACOSTA POLO, María Angélica y LIEVANO VEGALARA, Ana María, *op. cit.*, p. 15.

[1506] Cf. MARTÍN PÉREZ, José Antonio, *op. cit*., p. 261.

[1507] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 99-100.

[1508] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 62. De manera elocuente, el mismo autor afirma lo que sigue: «En todo caso, y a grandes trazos, puede decirse que la exigencia de la certeza del daño pretende evitar la indemnización

que a la condición de cierto «responden el daño nacido y actual, y el daño futuro cuando su realización parece inevitable. Sólo está excluido el daño eventual»[1509]. Por ello lo que se requiere es que «exista anticipada certeza de su acaecimiento en el tiempo»[1510].

También incluyendo los daños *futuros* que puede causar la Administración tributaria, siempre y cuando sean ciertos, FRAGA-PITTALUGA explica que: «Distínguese claramente de estos casos (refiriéndose a los daños potenciales) el del daño que, aun cuando no se ha producido todavía, se materializará fatal e inevitablemente en el futuro como consecuencia de la acción administrativa actual. Se trata, pues, de todos los casos en los cuales la lesión es predecible con un margen de error razonable, vale decir, de supuestos en los cuales la no ocurrencia del perjuicio previsto sólo podría obedecer a un evento extraordinario e imprevisible. Tales daños, al ser inevitables, son susceptibles de dar lugar a la responsabilidad patrimonial de la Administración»[1511] (paréntesis agregados).

Es importante insistir en que, como lo precisa GONZÁLEZ PÉREZ[1512], no debe excluirse la posibilidad de que sea reparable un daño que aunque todavía no se haya materializado u ocurrido, tendrá lugar de manera *indudable* y *necesaria* con el transcurso del tiempo, como desenlace forzoso de la acción (u omisión) de la Administración. A otro decir, la mera probabilidad de la ocurrencia del daño no es suficiente, en principio, para hacerlo indemnizable, sino que por el contrario, el mismo debe *indudablemente*, esto es, con *plena* y *absoluta certeza*, tener lugar en el futuro como necesaria consecuencia del actuar administrativo.

De ahí que atinadamente se considere que «El daño eventual o hipotético no es indemnizable, no porque sea un daño futuro, sino porque no es un daño real, dado que es incierto en su realización»[1513]. Con esto además se entiende que los daños futuros no son —por definición— daños eventuales, hipotéticos o potenciales. Una cosa no implica necesariamente la otra.

Siguiendo con los daños futuros, específicamente sobre los cuales haya total y absoluta certeza de que tendrán lugar como consecuencia necesaria del funcionamiento de la Administración tributaria —con lo cual quedan excluidos los comentados daños eventuales—, es importante advertir que los mismos deben entenderse resarcibles desde que se tenga la comentada certeza plena de su ocurrencia y no, como pudiera pensarse, una vez que se hayan efectivamente materializado. De acaso ser así, ya no se estaría frente a una lesión futura sobre la cual no hay duda alguna de su producción, sino ante un daño actual ya ocurrido.

De lo expuesto es posible sostener —así lo entendemos— que la calificación bajo el rótulo de *daño cierto* comprende, entonces, dos modalidades, alcances o ámbitos de extensión: (i) el daño es *cierto* porque, efectivamente, ya ocurrió o ya se materializó en la realidad (*daño*

---

de "castillos en el aire" o de "sueños inconsistentes" y de todo aquello que pertenezca al mundo de la "fantasía"». *Ibid*., p. 63.

[1509] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 298.

[1510] DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 152.

[1511] FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 29. También en: FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit*., p. 769.

[1512] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 272.

[1513] MARTÍN PÉREZ, José Antonio, *op. cit*., p. 266.

actual[1514]); y (ii) hay total y plena *certeza* de que, si bien el daño no ha ocurrido todavía, esto es, no se ha materializado, el mismo efectivamente tendrá lugar en la realidad (*daño futuro*[1515]). La certeza puede darse, entonces, sobre daños actuales y daños futuros[1516], como bien lo enseña VEDEL, «El perjuicio *actual* o *futuro* es reparable, pero debe ser *cierto*»[1517], o a la inversa, como lo precisa ORTIZ ÁLVAREZ, «hay que señalar que el daño cierto puede ser tanto actual como futuro»[1518].

Sobre la posibilidad de generarse daños ciertos *actuales* (pasados y presentes) y *futuros* (evolutivos y pérdidas de oportunidades) vale la pena detenerse un poco más. En cuanto a los primeros, esto es, los ya consumados, se ha considerado que «el establecimiento de la certeza de los mismos no presenta mayores problemas, lo que es normal, pues se trata de estudiar y atrapar una realidad fácilmente aprehensible. En estos casos, el juez tiene que estudiar daños que ya están cristalizados, consolidados o exteriorizados… y, por tanto, su constatación, que prácticamente trae consigo el establecimiento de su carácter cierto, es fácil a realizar. La "onda de certeza" de los daños se encuentra aquí en su esplendor, por lo que la normal consecuencia será el reconocimiento del derecho a indemnización»[1519].

Por su parte, en lo que a los daños futuros se refiere, los mismos pueden agruparse en dos especies: (i) los denominados *evolutivos*, que consisten en la prolongación natural de una situación presente y que, para el momento en que el juez tiene que decidir, no se han concretado; y (ii) los consistentes en las *pérdidas de oportunidades*[1520] (*perde d'une chance*[1521] o *loss of opportunity*), que a diferencia de los anteriores no parten de una situación actual pero que, en algunos casos, son igualmente indemnizables[1522].

[1514] Al respecto, *vid*. Sentencia de 17.5.1984, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Tropiburger, S.A.*

[1515] Entre otras, *vid*. Sentencia de 19.7.1984, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Alba Orsetti-Cabello Sánchez II*; sentencia de 7.3.1989, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Nelson Molina v. Compañía Anónima de Administración y Fomento (CADAFE)*; y sentencia de 19.2.1990, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *J. Marchán v. C.A. Energía Eléctrica de Barquisimeto (ENELBAR).*

[1516] Sobre los daños *actuales* (o presentes) y *futuros*, enseña DE CUPIS que: «Por daño *presente* se entiende el daño que ya se ha producido, y que, por tanto, existe en el acto, en el instante en que se considera el nacimiento de la responsabilidad. Por daño *futuro*, se comprende aquel que aún no se ha llegado a producir, considerado en tal momento. La distinción, adquiere su propio significado en relación con el momento del juicio sobre el daño». DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 320.

[1517] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 322.

[1518] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 62.

[1519] *Ibid.*, p. 69.

[1520] Para un estudio detallado de este tema, por todos, *vid*. MEDINA ALCOZ, Luis, *La teoría de la pérdida de oportunidad. Estudio doctrinal y jurisprudencial de Derecho de daños público y privado*, Thomson - Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007, *in totum*. Y del mismo autor, enfocándose en la responsabilidad proporcional como respuesta al problema de la incertidumbre causal, *vid*. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad proporcional como solución a la incertidumbre causal*, Thomson - Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2018, *in totum*.

[1521] Cf. OYARZÚN VARGAS, Felipe, «Aproximaciones doctrinales a la teoría de la pérdida de oportunidad. Análisis y reflexiones del caso español», *Revista Jurídica*, Nº 43, Dykinson - Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, Madrid, 2021, p. 122.

[1522] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 73 y 87.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Cuando se trata de los llamados daños evolutivos (o «daños continuados»[1523]), el juez tributario puede —y debe— calificar de cierta una situación futura, en la medida que ésta sea, en los términos indicados, una prolongación normal de una situación actual, para lo cual debe hacerse de las técnicas de los indicios y las presunciones con miras a realizar una *proyección a futuro* de los daños y reconocer desde el presente el derecho a la reparación del contribuyente o grupo de sujetos pasivos que experimentará la lesión[1524].

Sobre estos daños recae una idea de plena certeza, en la medida que su configuración obedece a una «derivación o prolongación inevitable, directa o indirecta del daño ya acaecido»[1525], no habiendo duda que a futuro tendrán lugar por razón de la acción u omisión administrativa consumada «y, por tanto, susceptibles de ser indemnizados, independientemente de las dificultades que pueda presentar su evaluación, dificultades que en nada impiden el reconocimiento del carácter cierto de los daños y del derecho a su reparación»[1526], de ahí que se alejen conceptualmente de los daños eventuales, cuya ulterior materialización es desconocida y apenas probable[1527].

En cuanto a los daños resarcibles por pérdidas de oportunidades (o *chances*), y a contracorriente de los evolutivos, los mismos no se presentan como una consecución natural (o desenlace lógico) de una situación preexistente, razón por la cual su futura concreción es probable —aunque *muy probable*, como enseguida veremos—, de lo que pudiera pensarse, de entrada, que los mismos se ubican más cercanamente a los daños eventuales, aunque ello no es así.

En las pérdidas de oportunidades —explica ORTIZ ÁLVAREZ[1528]— el juez tiene que analizar y calificar una situación que no pudo, o que no podrá, producirse (obtener un ascenso profesional, ganar un concurso, firmar un contrato, etc.), precisamente porque se *perdió la oportunidad* de que tal hecho tuviera lugar o sucediera en la realidad. Por ello, el juez debe realizar la nada fácil tarea de reconstruir la situación sobre la base de la calidad de las *probabilidades* de que una determinada situación hubiera ocurrido. Si las probabilidades eran *altas* y se perdieron de manera *definitiva*, entonces habrá derecho a la indemnización, cuestión que siempre dependerá de las circunstancias fácticas de cada situación individualmente considerada, de ahí que su análisis y evaluación en particular deba hacerse sobre una base de caso por caso.

No obstante lo anterior, y teniendo en cuenta que «en la literatura jurídica existe ya acuerdo respecto de que la pérdida de *una chance* es un daño cierto, por tanto, esa idea ya no es

---

[1523] MARTÍN PÉREZ José Antonio, *op. cit*., p. 267.
[1524] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 89.
[1525] MARTÍN PÉREZ José Antonio, *op. cit*., p. 266.
[1526] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 92.
[1527] Ejemplos típicos de los *daños evolutivos* o *continuados*, así como del alcance de su reparación, se observan en los casos de accidentes con lesiones físicas que ameriten prótesis o aparatos ortopédicos, reemplazos de los mismos, tratamientos fisioterapéuticos (temporales o de por vida), etc. Sobre la abundante jurisprudencia francesa que ha condenado a la reparación patrimonial por este tipo de daños sufridos por personas involucradas en accidentes imputados al funcionamiento de la Administración, *vid*. *Ibid.*, p. 90-92.
[1528] *Ibid.*, p. 103.

discutible»[1529], se han trazado algunos rasgos característicos —en parte adelantados— que permiten identificar cuando se está ante este tipo de lesión, debiendo tratarse de *oportunidades*: (i) *positivas* (pérdida de una ventaja), o *negativas* (pérdida de evitar una desventaja); (ii) *definitivamente* perdidas, sin posibilidad alguna de materializarse, sino se estaría ante daños eventuales; y (iii) *altas* o *serias*[1530], y no simples esperanzas inconsistentes, de lo contrario, nuevamente, se trataría de daños eventuales[1531].

Por consiguiente, en la medida que el daño sea *cierto*, bien porque ya se haya materializado de manera real y efectiva (*daño actual*), bien porque no haya duda de que se materializará en la realidad como consecuencia de una acción o inacción imputable a la Administración tributaria (*daño futuro*), se cumplirá con este requisito, en tanto condición *necesaria*[1532], para sumar a su calificación de daño resarcible o indemnizable por el ente fiscal responsable de su causación.

Ya para finalizar con este requisito y a modo de paso al que sigue, también es importante precisar que la certeza exigida del daño (actual o futuro) no debe equipararse con una pretendida certeza de su *cuantía*. Ello sería un error. El hecho que el daño generado por la Administración

---

[1529] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 116.

[1530] Así también lo explica SAAVEDRA BECERRA: «En ese contexto, en el daño por pérdida de oportunidades se debate su carácter de cierto dentro de los requisitos para que el daño sea indemnizable. Esta es una discusión que corresponderá resolver al juez, dependiendo de lo seria que sea la posibilidad que se alega perdida, cuestión que se determinará a partir del cálculo real de las probabilidades con fundamento a recursos estadísticos y matemáticos». SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1921.

[1531] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 106-107.

[1532] Que no *suficiente*, al igual que los demás requisitos del daño resarcible. Todos deben estar presentes (son *necesarios*) para lograr la calificación de daño resarcible o indemnizable, a la vez que ninguno tiene la entidad —por sí sólo— para presentarse como condición *suficiente* de su existencia. Esta precisión la hacemos, a propósito de un planteamiento expuesto por la autorizada voz de ORTIZ ÁLVAREZ en la doctrina venezolana, sobre la caracterización como condición «necesaria y suficiente» de la cualidad de *cierto* del daño. Así lo explica: «A *grosso modo*, pues, en materia de responsabilidad administrativa, puede decirse que sustantivamente aquél que haya sufrido un "daño cierto" tiene derecho a ser indemnizado. Se trata, desde el fondo del asunto, de una condición necesaria y suficiente. Esto, que es irrefutable, tiene no obstante un complemento; y es que procesalmente es necesario que la persona que va a ser indemnizada sea la persona que realmente tiene derecho a ello por ser la misma persona que sufrió el daño cierto». *Ibid.*, p. 59-60. Nos parece que esta afirmación permite ser revisada. Como lo venimos desarrollando y así se desprende de la configuración e interrelación de los requisitos del daño resarcible, es necesario que *todos* estén presentes —de manera concurrente— para lograr su configuración. Lo anterior se puede evidenciar, entre otros ejemplos, apelando a la categoría del tributo (impuesto, tasa o contribución) como una típica minoración patrimonial que si bien se presenta, por ello, como un «daño» y sobre el cual no cabría duda de su cualidad de *cierto*, el mismo goza de justificación (por demás constitucional, en la medida que sea *válido*, claro está), esto es, se encuentra respaldado por un título jurídico que lo legitima de manera general, alejándolo —por tal razón— de la también necesaria calificación de *antijurídico*, así como de su carácter de *individualizado*, de cara a ser resarcible. Y es que lo sostenido también encuentra sustento, curiosamente, en la propia opinión de ORTIZ ÁLVAREZ, para quien: «cuando un daño no es antijurídico, el mismo no es reparable». *Ibid*., p. 59. Distinto es que se considere que la exigencia de *cierto* tenga una importancia tal, que deba siempre estar presente al margen de la modalidad de responsabilidad patrimonial de que se trate, bien sea por funcionamiento anormal o normal, como lo plantea el autor: «Se trata aquí, se repite, de estudiar lo que es "invariable" en el daño, esto es, estudiarlo como condición "común" a los regímenes de responsabilidad administrativa —tanto por falta o funcionamiento anormal como sin falta o por sacrificio particular—». *Ibid*., p. 58. Otra cosa sería que, por tal motivo, se piense que el requisito bajo análisis sea condición necesaria y suficiente. Son cuestiones diferentes. De esta manera, resulta de recibo afirmar que *todas* las cualidades que deben estar presentes para que el daño sea resarcible son caracterizables como condiciones *necesarias*, al tiempo que ninguna es —en sí misma— condición *suficiente*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

tributaria deba ser susceptible de cuantificación económica, como en seguida se explicará, no significa que la misma deba ser exacta ni, tampoco, inmediata[1533]. Así fue expuesto en un voto salvado de una sentencia de la otrora Corte Suprema de Justicia venezolana:

> «El daño, a su vez, debe ser cierto, es decir, real, efectivo, tanto que, a no mediar, la víctima se habrá hallado en mejor situación. Por ello, el daño no deja de ser cierto porque su cuantía sea incierta o indeterminada o de difícil apreciación.// La certidumbre del daño dice relación con su realización, con el hecho que haya ocurrido realmente y no con su cuantía, ni tampoco con una mayor o menor facilidad para apreciarla o determinarla. Siempre un daño cierto en cuanto a su existencia, aunque incierto en cuanto a su monto, es indemnizable. En esta situación, quedará la prudencia del Juez fijar su cuantía tomando en cuenta su naturaleza, las circunstancias del hecho y los demás antecedentes del proceso»[1534].

En sintonía con lo expuesto y como ha sido atinadamente afirmado por la doctrina, «no hay que confundir certeza del daño y certeza del monto de la indemnización a otorgar»[1535]. Es más, la eventual dificultad de precisar el monto resarcible no pone en entredicho su cualidad de cierto, lo que evidencia la ausencia de obligación de su cuantificación exacta[1536]; antes por el contrario, la confirma, en la medida que sólo será difícil de cuantificar lo que, en efecto, tuvo (o tendrá) lugar. A otro decir: la complicación en la cuantificación del daño no hace más que avalar la certeza de su existencia (actual o futura).

Lo que se quiere dejar en claro es que, insistimos, afirmar que el daño es de difícil cuantificación —como en no pocas sentencias se ha planteado para pretender justificar su «falta de certeza»[1537]—, en realidad se traduce en aceptar que *hay algo que cuantificar*, y ese «algo» es precisamente el *daño* causado o por causarse, de ahí que se esté reconociendo (conscientemente o no) su existencia, esto es, su cualidad de cierto, real y efectivo.

En definitiva, la exigencia de certeza del daño versa —exclusivamente— sobre el *qué* (su ocurrencia, sea actual o futura), no en relación con el *cuánto* (su monto, sea fácil o difícil de estimar), cuestión que empieza a dejar ver los contornos del requisito siguiente sobre la cualidad

---

[1533] Cf. *Ibid*., p. 63.

[1534] Voto salvado de la Magistrada Cecilia SOSA, en sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila.*

[1535] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 65.

[1536] «El señalado ordinal 7° del artículo 340 dispone que en el libelo se deberá expresar, si se demandare la indemnización de daños y perjuicios, la especificación de éstos y sus causas. Como se ha señalado en otras oportunidades, el anterior precepto persigue que al indicarse en el libelo en qué consisten los daños y perjuicios de la reclamación así como sus causas, el demandado conozca exactamente a qué está referida la pretensión del actor, lo que permitirá a la contraparte convenir en todo o en parte de la pretensión, o bien, preparar su defensa. Ello, sin embargo, no implica —ha señalado también la Sala (vid. Texas Instruments 01-08-91)— que el demandante tenga la carga de pormenorizar cada daño y cada perjuicio en el libelo, bastando que se haga una especificación más o menos concreta señalando a la vez sus causas, para que estén llenos los extremos del artículo citado». Sentencia de 7.5.1992, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Consorcio Vinccler-Koyaike v. Instituto Nacional de Hipódromos*.

[1537] A guisa de ejemplo, *vid*. Sentencia Nº 986 de 30.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ramón Gallardo v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS).*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de *evaluación económica* que también debe reunir el daño antijurídico y cierto para ser resarcible.

2.3. Daño evaluable económicamente (cuantificable en dinero)

No resulta particularmente difícil precisar qué debe entenderse, en principio, por la exigencia jurisprudencial de que el daño sea evaluable económicamente, máxime si se tiene en cuenta que la finalidad última del sistema en estudio es lograr —precisamente— la reparación *patrimonial* del sujeto perjudicado, por haber experimentado un daño cierto que no tenía el deber jurídico que soportar.

Al exigirse que el daño sea económicamente evaluable, lo que se está diciendo es que el daño —indistintamente de su naturaleza: material [patrimonial] o inmaterial [no patrimonial]— pueda *cuantificarse en dinero*, sea susceptible de tal valoración y expresión cuantitativa, esto es, que «El perjuicio debe ser apreciable en dinero»[1538]. O como lo ha sentado la jurisprudencia española, «con posibilidad de ser cifrado en dinero»[1539].

Atendiendo un aspecto sobre el cual ha insistido la doctrina y jurisprudencia españolas, vale la pena detenerse un poco más en que la cuestión de la evaluación económica del daño antijurídico, o su «integralidad», como también se le ha referido[1540]. La cuantificación dineraria no está atada a la naturaleza —en sí misma— del daño, bien sea éste material (patrimonial) o inmaterial (no patrimonial). Como bien lo puntualiza GARRIDO FALLA, «la exigencia de que el daño sea "evaluable económicamente" no impide la indemnizabilidad de los daños morales»[1541]. De igual manera lo plantea GONZÁLEZ PÉREZ, para quien «No se excluye, por tanto, ningún tipo de daño por su naturaleza. Debe resarcirse todo tipo de daños, tanto materiales como personales e incluso morales»[1542].

En este sentido, resulta bastante esclarecedora la sentencia de la Sala 4ª del Tribunal Supremo español, de 5 de octubre de 1988, en la que si bien se trata un asunto de incuestionable vinculación con daños materiales o patrimoniales, no deja de hacerse una importante acotación sobre la simultánea y posible existencia de daños inmateriales, específicamente del tipo moral. Así lo sentó ese fallo:

> «Los daños morales han existido, pues el cierre ha tenido lugar de manera ostensible, precintando el local, lo que ha provocado un desmerecimiento de la actividad realizada en el mismo y hasta, posiblemente, una desviación de la clientela hacia otros establecimientos del ramo […] y todo ello debe ser indemnizado, si no como daño real o perjuicio, sí como *daño moral* que esta Sala estima» (corchetes y cursivas del texto)[1543].

[1538] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 324.
[1539] Al respecto, véanse los fallos citados en: GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 281.
[1540] Cf. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Derecho administrativo… cit.*, p. 1017.
[1541] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 275.
[1542] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 281. En similar sentido, *vid*. ALTAMIRA GIGENA, Julio, *Responsabilidad del Estado*, Editorial Astrea de Rodolfo Depalma y Hnos., Buenos Aires, 1973, p. 103.
[1543] Sentencia citada en: GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 275.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

El caso decidido se trató de un —muy frecuente— cierre indebido de un establecimiento, lo cual de entrada tiene la entidad suficiente de causar daños materiales en sus dos modalidades, tanto de índole emergente, como por razón del lucro cesante dejado de percibir mientras dure la medida, de los cuales se ocupa el fallo tácitamente con la referencia de la posible «desviación de la clientela» a otro local de la misma línea comercial. Y además, luego de hacer esas consideraciones sobre daños propiamente materiales o patrimoniales, señala que la situación dañosa descrita debe ser reparada, bien bajo la fórmula de daños materiales o, en su defecto, como daños inmateriales, por el «desmerecimiento de la actividad realizada en el mismo», esto es, el *desprestigio* que experimentó el local por su indebido cierre con precinto.

Se observa, siguiendo a la más autorizada doctrina, como una cosa es que se exija que el daño sea económicamente cuantificable y otra, muy distinta, que el mismo deba ser material o patrimonial por su propia naturaleza a los fines de su cifrado en dinero. Son dos cosas diferentes. No debe confundirse la naturaleza del daño con la posibilidad de que el mismo sea cuantificado en dinero. Lo que se está diciendo, entonces, es que el daño no tiene que ser intrínsecamente económico, sólo evaluable desde un punto de vista económico.

Es así como la comentada cuantificación de los daños inmateriales, en particular, permite colegir sin mayores inconvenientes por qué tampoco debe confundirse la necesaria evaluación económica del daño o lesión, de cara a su encuadramiento bajo el rótulo de resarcible o indemnizable, con su exacta e inmediata cuantificación, en los términos anteriormente precisados. Una cosa es que el daño sea susceptible de evaluación económica y otra, muy distinta, es que deba serlo —no es ése el caso, insistimos— con imperiosa celeridad y matemática precisión.

Ello habilita a entender por qué el hecho de que la estimación del daño sea de difícil realización, no desdice su cualidad de estimable; más bien y en los mismos términos precisados con relación al requisito de certeza, la ratifica, habida cuenta de que tal «dificultad» excluye —por definición— la «imposibilidad» de lograrlo, presentándose como una aceptación de que no será fácil (pero sí posible) su cuantificación.

En otras palabras, que el daño tenga que ser económicamente evaluable no quiere decir —bajo concepto alguno— que deba ser «fácilmente» cuantificable en dinero. Para nada. Decir que es «difícil» estimar un daño, equivale a afirmar que es *posible* su estimación. *Ésta es la clave*. Si no es imposible de cuantificar, será entonces económicamente posible evaluar el daño de que se trate, aunque ello resulte difícil de hacer en la práctica por la naturaleza del mismo[1544].

En suma, si es «imposible» de cuantificar económicamente un daño, eso significaría que el mismo *no sería cuantificable*, con lo cual no pudiera calificar como un daño resarcible. Empero, si el daño es «difícil» de cuantificar significa entonces que, en efecto, es *cuantificable* y

[1544] «Es posible que el juez no cuente con los elementos indispensables para la determinación específica del daño a ser indemnizado, pero a éste corresponde fijar en el fallo, cuáles son los conceptos y elementos a los que deben sujetarse los expertos a fin de calcular la cuantía que se ha ordenado judicialmente reparar». Sentencia Nº 834 de 26.7.2005, Corte Primera de lo Contencioso Adminitrativo, caso *Sindicato Agrícola 168, C.A. v. Alcaldía del Municipio Baruta del Estado Miranda*.

BIBLIOTECA DE CUMPOSTELA

eso es —precisamente— lo que importa de cara a cumplir con este requisito del daño indemnizable o resarcible.

2.4. Daño individualizado (anormal y especial)

Cuando se habla del requisito de individualización del daño se quieren referir dos aspectos, si bien en algún sentido cercanos, perfectamente distinguibles: (i) que se trate de un daño *particular*, que exceda de lo que pueda considerarse como cargas comunes o colectivas de la vida en sociedad (daño *anormal*); y (ii) que sea *concreto*, directamente ubicable en el patrimonio de una víctima o grupo de víctimas (daño *especial*)[1545].

A otro decir, el daño *anormal* se identifica, de entrada, con el que es «capaz de alcanzar un cierto grado de importancia, porque los miembros de la colectividad deben soportar sin compensación las molestias e inconvenientes *ordinarios* de la vida en sociedad como una condición inevitable de ella misma»[1546] (cursivas del texto), mientras que el daño *especial* se refiere, por su parte, al que «no afecta sino a ciertos miembros del cuerpo social, porque en caso contrario no habría ruptura de la igualdad de todos ante las cargas públicas»[1547].

Es de esta manera que el daño individualizado no resulte equiparable con una carga pública, esto es, representa un *sacrificio particular* o *anormal* en el patrimonio del perjudicado o, nuevamente, grupo de perjudicados, de lo que se entiende, en palabras de RIVERO, que «El daño debe ser *anormal*; debe exceder los inconvenientes inherentes al funcionamiento del servicio, las cargas que impone toda vida colectiva»[1548], con lo cual se deja ver claramente que «La condición de la anormalidad de los daños hace esencialmente referencia a su *gravedad*»[1549] y que, por vía de consecuencia, un daño anormal siempre será *antijurídico*, tenien en cuenta que el particular no tendrá el deber de soportarlo.

El daño, además, se debe presentar como una lesión *concreta* en el patrimonio de una persona o un grupo de personas, de ahí que se trate de un daño *especial*, por oposición a uno *general* que se experimente, precisamente, en la *generalidad* de la población, lo que a la postre significa que «El daño debe ser *especial*, es decir, particular a la o a las víctimas, y no común al conjunto de miembros de una colectividad»[1550]. En esta línea de pensamiento, señala ORTIZ ÁLVAREZ que «La idea de especialidad hace referencia a la cantidad de víctimas afectadas patrimonialmente por una actividad administrativa. En principio, el daño es especial cuando él es sufrido por una persona o por un grupo de personas determinable»[1551].

De otro lado, y en palabras de VEDEL: «La especialidad del perjuicio consiste en que este esté individualizado, no afectando a la totalidad de los individuos, debido a lo cual es anormal»[1552], a lo que agrega, con particular importancia, que «parece más exacto decir que la

[1545] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 376.
[1546] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 600.
[1547] *Idem*.
[1548] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 299.
[1549] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 153.
[1550] RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 298.
[1551] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 147.
[1552] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 323.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

condición de especialidad del perjuicio no opera en la responsabilidad fundada sobre la falta, y sólo opera en los restantes supuestos. Eso se comprende: no se ve por qué el hecho de que una falta de la Administración perjudicara a un gran número de individuos habría de dispensar al poder público de reparar los daños causados. Se comprende, por el contrario que, en caso de ausencia de falta, la noción de riesgo o la de igualdad ante las cargas públicas solo operan cuando los individuos sufren un perjuicio claramente individualizado y anormal»[1553].

Es por ello que únicamente resulta resarcible el daño individualizado que sea *anormal* y, en ciertos casos, además, que sea *especial*. La *anormalidad* del daño, de acuerdo con la cual el sacrificio experimentado debe ser verdaderamente particular, y no uno alineado con las cargas públicas, comunes o colectivas de los ciudadanos (*e. g.*, los tributos), resulta exigible tanto en los supuestos de funcionamiento normal o sin falta, como en los relativos al funcionamiento anormal o con falta, dejándose ver, a la par, que el mismo se identifica con un *criterio objetivo*, en cuanto al daño en sí mismo considerado (naturaleza, intensidad, periodicidad, etc.) y no a los contribuyentes que lo sufren.

Mientras que el requisito de la *especialidad* del daño se centra en que éste afecte a una persona (o grupo determinado), por oposición al daño que experimenta la *generalidad* de las personas o ciudadanos[1554], razón por la cual también se le refiere a esta característica como *daño personal*[1555], debiendo dejarse claro —esto es muy importante— que este requisito sólo resulta exigible en supuestos de responsabilidad por funcionamiento *normal*, en la medida que no tendría sentido exonerar de responsabilidad a la autoridad tributaria productora del daño si ésta afectó a la generalidad de los contribuyentes por su funcionamiento anormal, ilícito o con falta. Es observable, igualmente, que este requisito del daño sigue más bien un *criterio subjetivo*, por versar la individualización del mismo sobre la persona o grupo de personas afectadas.

Y es que atendiendo lo planteado anteriormente (capítulo VI) sobre los fundamentos clásicos de la responsabilidad patrimonial del Estado y, en particular, sobre la justificación de la vertiente referida a su modalidad por funcionamiento normal, sin falta o, precisamente, *por sacrificio particular*, el cual se centra en la violación del principio de igualdad en el sostenimiento de las cargas públicas, entonces se entiende con mayor facilidad por qué el daño debe ser, ante todo, individualizado por *anormal*, en tanto que una lesión *no individualizada* (por normal) carece de entidad para calificar como resarcible por ausencia de afectación de la igualdad ante las cargas comunes.

En términos similares lo ha entendido GONZÁLEZ PÉREZ: «Si, en definitiva, el fundamento último de la responsabilidad patrimonial —como de la institución expropiatoria— es el principio de igualdad ante las cargas públicas, es obvio que únicamente serán indemnizados los que afecten individualmente a una persona o grupo de personas y no lo que afecte con carácter general a todos los administrados. Se exige la individualización del daño»[1556].

[1553] *Idem*.
[1554] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 291.
[1555] En similar sentido, *vid*. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1864-1878; y PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 131-138. En la jurisprudencia venezolana, *vid*. Sentencia Nº 829 de 11.6.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *José de Jesús Ibarra v. Ministerio del Interior y Justicia.*
[1556] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 291.

No obstante la aparente claridad de los conceptos atendidos, se ha considerado que este requisito del daño resarcible es «el de más difícil determinación»[1557], especialmente en cuanto a la *anormalidad* del daño[1558]. Esto se debe, entendemos, a que se tiene que fijar una línea divisoria entre lo que se considera que es una carga pública (común o colectiva) que deben soportar los ciudadanos en general, por un lado, y lo que constituye un sacrificio particular, excesivo y desigual que sólo una persona (o grupo específico) experimenta, por el otro[1559]. En otras palabras, habría que diferenciar entre un daño *normal* (o general) y uno *anormal*[1560] (o particular).

Para ello, resulta del mayor interés distinguir —con GONZÁLEZ PÉREZ[1561]— entre el daño individualizado con relación a una persona y el daño individualizado en relación con un grupo de personas. Cuando se trata de un daño que afecta a una sola persona en particular, es indiscutible que, de estar presentes los demás requisitos (daño antijurídico, cierto y evaluable económicamente), el mismo será resarcible por *especial*, carácter que en ese caso vendría también a evidenciar su paralela *anormalidad*. Ahora, cuando el daño afecta a un grupo de personas, la cuestión se complica, después de todo y como el mismo autor se pregunta, ¿cuál sería el ámbito del grupo?, o ¿dónde termina la especialidad y empieza la generalidad? Evidentemente, se tendrá que abordar esta cuestión sobre una base de caso por caso.

De cara a atender lo planteado, la jurisprudencia española ha estimado que cuando se afecta a una clase profesional o cuando se perjudica, por ejemplo, a los propietarios colindantes de una calle en la que se han realizado obras que obstaculizan el paso a locales comerciales, se encuentra satisfecho este requisito[1562].

3. Indemnidad, tipologías y valoración del daño resarcible

Expuestas las características o propiedades definitorias del daño resarcible (antijurídico, cierto, evaluable económicamente e individualizado), y al tenerse en cuenta que la restitución o reparación patrimonial del mismo debe ser *integral* —principio de indemnidad, reparación integral o *restitutio in integrum*—, como fuera antes introducido, nos encargaremos enseguida de profundizar en este estándar y analizar su recepción, a la vez que su proyección, en el ordenamiento tributario venezolano, al tiempo de presentar las tipologías comprendidas dentro de las lesiones indemnizables, cuales son: (i) daño material (o patrimonial) y daño inmaterial (no patrimonial); así como la subclasificación típica del daño material (o patrimonial), que se suele dividir en: (ii) daño emergente y lucro cesante; para cerrar este punto con algunas consideraciones sobre la valoración del daño resarcible.

[1557] *Ibid.*, p. 290.
[1558] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 147.
[1559] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 291.
[1560] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 45.
[1561] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 291-292.
[1562] Al respecto, *vid*. las sentencias citadas en: *Ibid.*, p. 292.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3.1. El principio de indemnidad o reparación integral del daño resarcible

En el abordamiento de este principio, primero nos encaremos de su delimitación conceptual, justificación y alcance, para luego analizar las normas del ordenamiento jurídico venezolano, concretamente las disciplinadas en la Constitución y en el COT/2020, que lo regulan, de cara a precisar su expresión normativa y modalidades de cumplimiento frente a la Administración tributaria. Veamos.

3.1.1. Delimitación conceptual, justificación y alcance del principio de indemnidad o reparación integral

Se ha considerado que las normas sobre responsabilidad patrimonial deben crear incentivos para que las personas, potencialmente afectadas, se comporten de manera que se minimice la suma total de costos sociales por accidentes, como lo serían el daño emergente y el lucro cesante experimentados por las víctimas, el riesgo de tener que soportar daños, así como los recursos que debe emplearse en su prevensión, aseguramiento y reparación[1563]. De ahí que, en términos que no sería difícil pensar, el estándar de indemnidad y, particularmente, su cabal y efectivo cumplimiento, vendría a funcionar como ese incentivo que se reclama de las normas de responsabilidad, precisamente porque los potenciales causantes de daños se verían inclinados a actuar con la debida diligencia que les exige su condición pública, a la vez que los particulares tendrían la confianza en que, de ser lesionados en su patrimonio, obtendrían la correspondiente indemnización integral por el perjuicio sufrido.

De lo anterior que, para cumplir el objetivo mentado, a la vez que para lograr que los agentes tomen precauciones óptimas, resulta necesario que la cuantía de las compensaciones que deban pagarse a los particulares por las lesiones sufridas coincidan con la magnitud de los daños efectivamente experimentados. Si por el contrario, la cuantía siempre fuese inferior al perjuicio generado, los potenciales causantes de los mismos tenderían a no adoptar las medidas adecuadas y eficientes a estos fines. A otro decir, simplemente no actuarían con la diligencia esperada. Y a la inversa, si las reparaciones de ordinario excediesen del daño causado, además de generarse un enriquecimiento no perseguido por el sistema[1564], pudiera ello dar pie a comportamientos indeseables de los particulares, como fingir lesiones[1565].

Teniendo en cuenta lo anterior, con especial atención en los fundamentos mismos de la responsabilidad patrimonial (capítulo VI), se permite apreciar que para lograr el respeto del

---

[1563] Cf. DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «Ni más ni menos. El principio de indemnidad y sus excepciones», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 156, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2012, p. 74.

[1564] Sin embargo, como lo recuerda el propio DOMÉNECH PASCUAL, en algunos ordenamientos, como el de los Estados Unidos de América, se encuentra disciplinada la figura de los *punitive damages*, que permite en casos de responsabilidad civil que se condenen a los causantes del daño a pagar indemnizaciones superiores a la magnitud del perjuicio ocasionado. Cf. *Ibid*.p. 80-85. Sobre la tipología de daños punitivos, entre tantos, *vid*. FAURE, Michael (Ed.), *Encyclopedia of Law and Economics*, vol. 1 (Tort Law and Economics), Edward Elgar Publishing, Cheltenham, 2009, *in totum*. Y en la doctrina venezolana, por todos, *vid*. URDANETA FONTIVEROS, Enrique, «Daños punitivos. ¿Una quiebra del sistema de responsabilidad civil?», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 156, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2017, p. 667-701; y URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios… cit.*, p. 678-708.

[1565] Cf. DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «Ni más...» *cit*., p. 74.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

principio de igualdad frente a las cargas públicas, en tanto base de la institución para un sector importante de la doctrina, la reparación o restitución del daño ha de ser *integral*. A otro decir, el patrimonio del afectado debe quedar *inalterado*, como si nunca hubiese experimentado afectación alguna, de ahí que proceda una indemnización que sea *equivalente* a (o *sustitutiva* de) la lesión sufrida[1566]. Ello implica, sin más, que la restitución patrimonial del particular afectado debe suponer la devolución a su pleno valor anterior al evento dañoso[1567].

De la manera que sigue lo enseñan, con todo rigor, GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ: «El principio general era (y es), por lo demás, muy claro: la indemnización debe dejar "indemne" a la víctima del daño injusto, debe procurar una reparación integral del detrimento que dicho daño ha supuesto para su patrimonio, debe restituir éste en su pleno valor anterior al suceso dañoso, debe cubrir, por tanto, todos los "daños y perjuicios" sufridos, "en cualquiera de sus bienes o derechos"»[1568].

Y con un enfoque cercano, explica ORTIZ ÁLVAREZ que el principio de indemnidad «significa, primero, que todo tipo de daños (materiales y no materiales o morales) deben ser reparados —también conocido como principio de la reparación de todos los daños— y, segundo, que debe existir una adecuación entre la reparación y el daño efectivamente sufrido, esto es, que la víctima no debe ni enriquecerse ni empobrecerse, debe haber una justa reparación (la cual el juez podrá establecer a través de experticias, de los daños probados y según su poder moderador)»[1569].

Importa notar que, si como suele denominarse este estándar bajo los rótulos de principio de indemnidad, principio de reparación integral, principio de compensación plena o principio de equivalencia, bien pudiera llamársele, precisamente para explicitar —aún más— su abarcamiento de *todos* los daños sufridos por el particular, bajo las fórmulas de principio de *total* indemnidad, *total* reparación o *total* compensación que, al fin y a la postre, es lo que persigue o busca ya no solamente este estándar como tal, sino el sistema mismo de responsabilidad patrimonial de la Administración. Después de todo, la finalidad última de esta institución es que el patrimonio del administrado sea idéntico *antes* y *después* de experimentarse la lesión resarcible[1570].

Se aprecia, entonces, que la indemnización debe abarcar todo tipo o modalidad de daño experimentado por la víctima —de lo contrario no habría reparación *total*, *plena* o *integral*—, lo que supone que no sólo deberán resarcirse los intereses económicos, materiales o patrimoniales afectados, como el daño emergente y el lucro cesante, sino también las afectaciones no

---

[1566] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 314.
[1567] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 116.
[1568] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 427.
[1569] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 41-42.
[1570] «El principio es que la indemnización que ha de acordarse a la víctima debe cubrir la integralidad del perjuicio (…).// El resarcimiento debe consistir en la atribución de un valor pecuniario que llene el vacío formado en el patrimonio de la víctima, de forma que dicho patrimonio quede en igual situación a aquélla en que se había encontrado de no haberse producido la lesión de su derecho». Doctrina de 14.1.1981, Dirección de Estudios Jurídicos Especiales, Procuraduría General de la República de Venezuela.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

materiales o no patrimoniales, como las secuelas psicológicas o daños morales o, más ampliamente, el *pretium doloris*[1571], cuyas tipologías abordaremos más adelante.

3.1.2. Fundamento normativo del principio de indemnidad o reparación integral en el ordenamiento jurídico (constitucional y tributario) venezolano. Alcance y modalidades

A continuación nos encargaremos de analizar con detenimiento el *fundamento normativo* del principio de indemnidad o reparación integral en el ordenamiento jurídico venezolano, particularmente en sus vertientes constitucional, de derechos humanos y tributaria, para luego ocuparnos de la cuestión, no menos importante, de sus *modalidades de concreción*, a saber, mediante el pago de cantidades de dinero y/o a través de compensaciones en especie.

3.1.2.1. Alcance del fundamento normativo venezolano del principio de indemnidad o reparación integral

Pasaremos enseguida a analizar el *fundamento normativo* de este estándar en el sistema jurídico venezolano, desde la triple perspectiva recién apuntada: los enunciados establecidos en la Constitución venezolana, los tratados de derechos humanos ratificados en el país y el COT/2020. Veamos.

3.1.2.1.1. Constitución

En el ordenamiento constitucional, el principio (y *derecho*[1572]) de indemnidad se encuentra tácitamente disciplinado en los artículos 140 y 259 de la *norma normarum*, y expresamente señalado en su artículo 30, siendo el primero la matriz, como ya vimos (capítulo III), del sistema de responsabilidad patrimonial. Los enunciados constitucionales lo delimitan así:

> «Artículo 140 de la Constitución. El Estado **responderá patrimonialmente por los daños que sufran los o las particulares en cualquiera de sus bienes y derechos**, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Pública» (resaltado agregado).

[1571] Cf. GIL IBÁÑEZ, José Luis, «Evaluación del daño y criterios de reparación», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996, p. 53.

[1572] «De los artículos constitucionales y de los principios mencionados también se desprende que los ciudadanos tienen un auténtico derecho fundamental a obtener la responsabilidad patrimonial del Estado y una "reparación integral" de todos los daños que sufran en sus bienes y derechos». Sentencia Nº 760 de 4.12.2003, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) v. Fisco Nacional.* Por su parte, la doctrina ha igualmente considerado, con razón, que: «La reparación como elemento de la estructuración de la responsabilidad del Estado se reconoce, bien como derecho, bien como principio o como simple interés jurídico. En el marco del Estado social de derecho, debe comprenderse que la reparación es un derecho que tiene en su contenido no solo el resarcimiento económico, sino que debe procurar dejar indemne a la víctima, especialmente cuando se trata del restablecimiento de la afectación de los derechos o bienes jurídicos afectados con ocasión del daño antijurídico y su materialización en perjuicios». SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, «Convencionalidad…» *cit*., p. 487-488. En Venezuela, en esta misma línea, *vid*. RUIZ MARTÍNEZ, Aníbal E., *op. cit*., p. 163-167; mientras que en México puede verse esta caracterización, en: CAMBERO QUEZADA, Guillermo, *op. cit*., p. 131-153.

> «Artículo 259 de la Constitución. La jurisdicción contencioso administrativa corresponde al Tribunal Supremo de Justicia y a los demás tribunales que determine la ley. Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; **condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración**; conocer de reclamos por la prestación de servicios públicos y **disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa**» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 30 de la Constitución. El Estado tendrá la **obligación de indemnizar integralmente** a las víctimas de **violaciones a los derechos humanos** que le sean imputables, y a sus derechohabientes, **incluido el pago de daños y perjuicios**.// El Estado adoptará las medidas legislativas y de otra naturaleza, para **hacer efectivas las indemnizaciones** establecidas en este artículo.// El Estado protegerá a las víctimas de delitos comunes y procurará que los culpables reparen los daños causados» (resaltado agregado).

Del tenor de las dos primeras normas, se desprende que la Administración debe responder *«por los daños que sufran los o las particulares en cualquiera de sus bienes y derechos»*, así como *«de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración»*, sin introducir limitación alguna en cuanto a su alcance, por lo que mal pudiera entenderse en una injustificada interpretación restrictiva de los mismos y contraria a la *razón de ser* de la cláusula constitucional de responsabilidad patrimonial, que sólo unos u otros perjuicios serían indemnizables mientras que otros no, como bien lo ha considerado doctrina[1573] y jurisprudencia[1574]. Después de todo, sabido es, que el concepto mismo de «indemnización» comprende la idea de reparación *integral* y, por ello, de *todos* los daños experimentados por la acción o inacción administrativa, en otras palabras, indemnizar es —precisamente— *dejar indemne*[1575]: «libre o exento de daño»[1576].

[1573] Por todos, *vid*. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 426.

[1574] «Cabe concluir entonces, que del espíritu del Constituyente se deriva inequívocamente la voluntad de consagrar un sistema integral de responsabilidad patrimonial del Estado, que abarca todos los daños ocasionados por cualquier actividad derivada del ejercicio de cualquiera de las funciones ejercidas por los órganos del Poder Público, con las limitantes antes expuestas». Sentencia Nº 2132 de 16.11.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hilda Josefina Farfán y otros v. República Bolivariana de Venezuela*. Por su parte, la otra Corte Supremo de Justicia también se había pronunciado en esa línea, sosteniendo lo siguiente: «En principio, la reparación debe ser completa, es decir igual al daño causado. Debe cubrirlo en su totalidad. En este sentido, la reparación solicitada tiene por objeto eliminar el perjuicio sufrido. Por esto la indemnización debe corresponder lo más exactamente posible al valor del daño sufrido. Las consecuencias de este principio, y que son los que han de tomarse en cuenta para la determinación del daño son: a) El monto de la reparación depende del hecho; b) La reparación ha de comprender todo el perjuicio sufrido por la víctima, siempre que sea consecuencia directa y necesaria del delito o cuasidelito; y c) El monto de la reparación no puede ser superior ni inferior al daño.// El monto de la reparación dependerá de la estimación del daño, pues es su resarcimiento lo que determina el monto y debe ser completa, igual al daño que se produjo, el patrimonio de la víctima debe quedar en un estado similar al que tendría si el daño no se hubiere producido». Voto salvado de la Magistrada Cecilia SOSA GÓMEZ, sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila*.

[1575] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 496.

Además, el artículo 259 redondea lo precisado sobre el estándar de reparación integral, al hacer expresa e indubitada mención a que los jueces de la jurisdicción contencioso-administrativa —en tanto jueces de *plena jurisdicción*[1577]— y, con ello, los jueces tributarios (capítulo III), dispondrán lo *necesario* (y aquí la clave) para el *restablecimiento* de la situación jurídica subjetiva lesionada por la actividad administrativa. Y es que, precisamente como se viene sosteniendo, ésa y no otra es la finalidad misma del principio de indemnidad: *restablecer el equilibrio patrimonial* del particular afectado por el daño causado por la actividad administrativa, al punto de dejarlo como si la lesión nunca hubiese ocurrido.

En este sentido, y como enseña BREWER-CARÍAS[1578], el artículo 259 de la Constitución venezolana representa la *constitucionalización de la jurisdicción contencioso administrativa*, a partir de la ratificación de varios principios, entre ellos, la universalidad del control de constitucionalidad y legalidad, al tiempo que otorga amplísimos poderes de tutela al juez contencioso administrativo —y, con ello, al juez tributario[1579]—, quien no sólo tiene competencia para anular actos administrativos contrarios a Derecho, en tanto juez de plena jurisdicción, sino también tiene competencia para condenar a la Administración al pago de sumas de dinero, a la reparación de daños y perjuicios derivados de su responsabilidad, a conocer reclamos ocasionados por la prestación de servicios públicos y a disponer lo necesario para lograr el restablecimiento de las situaciones jurídico-subjetivas lesionadas o infringidas. Sobre este dispositivo constitucional, la jurisprudencia ha considerado lo siguiente:

> «Así tenemos que, de la simple lectura de las atribuciones que el artículo 259 de la Constitución otorga a la jurisdicción contencioso-administrativa, se aprecia que los justiciables pueden accionar contra la Administración a los fines de solicitar el restablecimiento de situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad de la Administración aunque se trate de vías de hecho o de actuaciones materiales. El referido precepto constitucional señala

---

[1576] Voz «indemne». Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, edición del tricentenario, actualizado 2023. Consultada en: https://dle.rae.es/indemne.

[1577] «Es pues, nuestro juez de lo contencioso administrativo, lo que la doctrina procesal administrativista comparada conoce como un juez de la plena jurisdicción, vale decir, un juez que no sólo puede anular el acto administrativo contrario a derecho impugnado, sino que también, y ello es lo más importante dentro de un Estado de Justicia, consagratorio del derecho a la tutela judicial efectiva, está en capacidad de ordenar el restablecimiento de la situación jurídica subjetiva afectada del recurrente, para lo que en algunos casos bastará la anulación, en otros pasará por la condena al pago de sumas de dinero o a la reparación de daños y perjuicios, y en otros lo que aconseje la razón y la proporcionalidad, según los hechos, para un pleno restablecimiento». BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 525.

[1578] Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Sobre la justicia constitucional y la justicia contencioso administrativo. A 35 años del inicio de la configuración de los procesos y procedimientos constitucionales y contencioso administrativos (1976-2011)», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dirs.), *El contencioso administrativo y los procesos constitucionales*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 92, Caracas, 2011, p. 47-49. Sobre este tema y del mismo autor, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Introducción general al régimen de la jurisdicción contencioso administrativa», *Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 47, Caracas, 2010, p. 54-60.

[1579] Nuestras consideraciones sobre el cambio de paradigma del contencioso tributario enfocado en la pretensión procesal y los poderes del juez tributario como juez de plena jurisdicción, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Repensando el proceso tributario y la carga probatoria en el Derecho venezolano», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015, p. 17-24.

USC
DE COMPOSTELA

> como potestades de la jurisdicción contencioso-administrativa, no sólo la anulación de actos administrativos, la condena de pago de sumas de dinero por concepto de indemnización de daños y perjuicios y el conocimiento de las reclamaciones relativas a la prestación de los servicios públicos, sino también, el restablecimiento de situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad material o jurídica de la Administración.// Resulta claro que la jurisdicción contencioso-administrativa, no está limitada a asegurar el respeto de la legalidad en la actuación administrativa, ya que el artículo 26 de la Constitución concibe a toda la justicia, incluyendo a la contencioso-administrativa, como un sistema de tutela subjetiva de derechos e intereses legítimos, por lo tanto, a partir de la Constitución de 1999, la jurisdicción contencioso-administrativa no puede concebirse como un sistema exclusivo de protección de la legalidad objetiva a que está sometida la Administración —a pesar de que la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia, regula procedimientos objetivos, cuya finalidad es declarar la nulidad del acto impugnado— sino un sistema de tutela de situaciones jurídicas subjetivas, que no permite reducir, limitar o excluir las lesiones producidas por actuaciones materiales o vías de hecho».

Y como si lo anterior no fuese suficiente, el citado artículo 30 constitucional[1580] viene a despejar toda duda —si acaso la hubiere—, en relación con la fundamentación constitucional de este principio. En efecto, si bien las menciones expresas que trae este enunciado sobre la integralidad (*«indemnizar integralmente»*) y efectividad (*«hacer efectivas las indemnizaciones»*) de las indemnizaciones se perfilan en el contexto de violaciones a los derechos humanos, nada impide entender, en una necesaria interpretación *progresiva* y *amplia*[1581] del sistema venezolano de responsabilidad (*pro homine*, *pro actione* y *pro libertas* o *favor libertatis*), en tanto *garantía patrimonial* de los individuos, que el mismo sea plenamente aplicable a cualquier y todo supuesto de responsabilidad patrimonial del Estado.

Entender lo contrario, por demás sin justificación alguna, equivaldría a considerar que en caso de lesiones de derechos humanos la indemnización ha de ser integral, pero en supuestos de daños resarcibles de otro tenor, entonces la reparación —a contracorriente del *leit motiv* del sistema— no tendría que dejar indemne al afectado, y no sólo en lo patrimonial[1582]. Ello, como luce evidente, carece de todo sentido.

[1580] Para un análisis detenido de esta importante norma de la Constitución venezolana, por todos, *vid*. HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, «La responsabilidad patrimonial del Estado venezolano por la violación de los derechos humanos (Un análisis del artículo 30 de la Constitución de 1999)», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 130, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2007, p. 169-211. Más recientemente, sobre el tema, puede consultarse a: GIBBS H., Darrin J., «La necesaria reinterpretación del derecho a la reparación integral en el ámbito de la responsabilidad patrimonial del Estado y las reparaciones por violaciones de derechos humanos», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, Nº 22, Centro para la Integración y el Derecho Público, Caracas, 2021, p. 159-192. Disponible en: https://cidep.online/ojs/index.php/redav/article/view/34/redav-22-06-pdf.

[1581] Cf. Sentencia Nº 2818 de 19.11.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Gladys de Carmona.*

[1582] «La indemnización patrimonial no puede, en ningún caso, interpretarse como sustituto de la obligación del Estado de reparar las consecuencias de la violación de derechos humanos, pues este debe, además, sancionar a los responsables, adoptar las medidas para borrar los efectos de dichos crímenes y evitar que éstos se repitan. Lo contrario sería admitir que el Estado puede continuar las violaciones, o permitir que estas se produzcan, y liberarse

3.1.2.1.2. Tratados de derechos humanos (Convención Americana sobre Derechos Humanos)

Lo recién apuntado se ve tanto más reforzado al tener en cuenta el artículo 23 de la Constitución, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 23 de la Constitución. «**Los tratados, pactos y convenciones relativos a derechos humanos, suscritos y ratificados por Venezuela, tienen jerarquía constitucional y prevalecen en el orden interno,** en la media en que contengan normas sobre su goce y ejercicio más favorable a las establecidas por esta Constitución y la ley de la República, y son de aplicación inmediata y directa por los tribunales y demás órganos del Poder Público» (resaltado agregado).

Como se desprende del contenido normativo del enunciado constitucional citado —que además de reconocer el carácter auto-ejecutivo (*self-executing*)[1583] de los tratados de derechos humanos, se presenta como el resultado de una *progresiva*[1584] recepción y cristalización en el orden interno venezolano del referido principio *pro homine*—, estos tratados tienen en el ordenamiento venezolano, por lo menos, *rango constitucional*[1585]. Y decimos «por lo menos»

---

de las responsabilidades internacionales a través de reparaciones pecuniarias». AREU BURELLI, Alirio, «Responsabilidad del juez y derechos humanos», *Revista de Derecho*, Nº 19, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2005, p. 61.

[1583] Como bien lo enseña NIKKEN, esta norma «Deja fuera de toda discusión el carácter auto ejecutivo o *self-executing* de los tratados sobre derechos humanos, pues explícitamente ordena que dichos tratados *"son de aplicación inmediata y directa por los tribunales y demás órganos del Poder Público"*». NIKKEN, Pedro, «La Constitución venezolana y el Derecho internacional de los derechos humanos», *XXX Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria de Luis Óscar Giménez y Manuel Torres Godoy. Estado de Derecho, administración de justicia y derechos humanos*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2005, p. 600-601. Por su parte, en similares términos OLLARVES precisa lo que sigue: «Del contenido material del referido dispositivo constitucional se desprende el reconocimiento y vigencia de la auto-ejecutividad de las normas internacionales de Derechos humanos. En este sentido es oportuno señalar, que la doctrina ha expresado que las normas y obligaciones internacionales, una vez incorporadas al ordenamiento interno del Estado, son de aplicación inmediata por los órganos judiciales y de la Administración en la medida en que sean *self-executing*, esto es, que no requieran al efecto de medidas normativas de desarrollo. En tanto reconozcan Derechos a favor de los particulares de forma precisa e incondicional, gozarán de eficacia directa, es decir, serán invocables por aquéllos ante los órganos estatales, sin perjuicio de la obligación que incumbe a éstos de aplicarlas de oficio. La eficacia directa de una norma u obligación internacional opera normalmente en las relaciones entre el particular y el Estado (eficacia directa vertical), aunque puede llegar a darse también en las relaciones entre particulares (eficacia directa horizontal). Cuando una norma u obligación internacional no es *self-executing* su aplicación requiere de lo que Triepel llamó el Derecho interno internacionalmente indispensable, esto es, la adopción de leyes y otras disposiciones de rango inferior que las complementan y desarrollan». OLLARVES IRAZÁBAL, Jesús, «La aplicación del Derecho internacional de los derechos humanos en Venezuela», *El Estado constitucional y el Derecho administrativo en Venezuela. Libro homenaje a Tomás Polanco Alcántara*, Estudios del Instituto de Derecho Público - Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2005, p. 377-378.

[1584] Por todos, *vid*. NIKKEN, Pedro, «El principio de progresividad en el sistema interamericano de derechos humanos y su efecto sobre Venezuela», en CALDERA, Juan José (Ed.), *Venezuela y el sistema interamericano de derechos humanos. Libro homenaje al Doctor Alirio Abreu Burelli*, Universidad Monteávila - Fundación Konrad Adenauer, Caracas, 2011, p. 209-272.

[1585] Así también lo ha entendido AYALA CORAO: «La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, consagró —a propuesta nuestra— una norma singular, que consagra la jerarquía, al menos constitucional, de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

porque, como también se observa del discurso normativo del enunciado en cuestión, dichos tratados *prevalecerán* en el orden interno en los supuestos que *«contengan normas sobre su goce y ejercicio más favorable a las establecidas por esta Constitución y la ley de la República»*, permitiendo su clasificación en estos casos en un nivel *supraconstitucional*[1586].

De lo precisado, que cualquier situación *tributariamente relevante* deba, en esta línea, analizarse a la luz de las disposiciones de los tratados de derechos humanos, en tanto los mismos integran el ordenamiento jurídico venezolano de manera verticalmente superior, esto es, se encuentran —junto con la Constitución— en la cúspide jerárquica del orden tributario interno (plano *constitucional*), inclusive por encima de aquélla (plano *supraconstitucional*) cuando contengan regulaciones más favorables sobre derechos humanos a las establecidas en la *norma normarum*[1587].

Ahora bien, dentro de los tratados de derechos humanos ratificados por Venezuela se encuentra, con particular interés a nuestros fines, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, cuyo artículo 63.1 disciplina lo que sigue:

---

los tratados relativos a los derechos humanos». AYALA CORAO, Carlos M., «La jerarquía constitucional de los tratados relativos a derechos humanos y sus consecuencias», en MÉNDEZ SILVA, Ricardo (Coord.), *Derecho internacional de los derechos humanos. Memoria del VII Congreso Iberoamericano de Derecho Constitucional*, Universal Nacional Autónoma de México, México D. F., 2002, p. 45.

[1586] Al respecto, BREWER-CARÍAS ha indicado lo siguiente: «Hasta cierto punto, la Constitución de Venezuela de 1999 también puede ubicarse en este primer sistema que permite la aplicación directa de los tratados internacionales en el orden interno, al otorgarle jerarquía supra constitucional a los derechos humanos declarados en dichos tratados internacionales cuando contengan previsiones más favorables. El artículo 23 de dicho texto constitucional, en efecto, dispone lo siguiente: (…)// Al establecer esta norma que los derechos humanos declarados en los tratados, pactos y convenciones internacionales prevalecen respecto de las normas del orden jurídico interno si contienen disposiciones más favorables al goce y ejercicio de dichos derechos, se está refiriendo no sólo a lo que está establecido en las leyes, sino a lo dispuesto en la propia Constitución, otorgándole en consecuencia rango supra constitucional a dichos derechos declarados en instrumentos internacionales». BREWER-CARÍAS, Allan R., «La aplicación por los tribunales constitucionales de América Latina de los tratados internacionales en materia de derechos humanos», en CARRILLO ARTILES, Carlos Luis (Coord.), *Libro homenaje al profesor Alfredo Arismendi A.*, Instituto de Derecho Público de la Universal Central de Venezuela - Ediciones Paredes, Caracas, 2008, p. 122. En igual sentido, *vid*. AYALA CORAO, Carlos M., «La jerarquía…» *cit*., p. 54 y s.; y BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Principio de la protección de los derechos de las personas», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José, (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020, p. 781. Por su parte, Claudia NIKKEN ha precisado que: «La *supraconstitucionalidad* es un concepto que apela a la idea de algo que se encuentra por encima de la constitución de un Estado determinado.// En el caso de los derechos humanos se dice que, como consecuencia de su *progresividad* y su *inherencia a la persona humana*, la obligación estatal de garantizarlos es *supraconstitucional*. Si esto no fuera suficiente, para el caso de los Estados que así lo han *convenido* —entre los cuales el venezolano— la obligación de garantizar los derechos humanos es una obligación jurídica —no meramente natural o moral—, que se encuentra por encima de su constitución e, incluso, de su soberanía» (cursivas de la autora). NIKKEN, Claudia, «Principio de la garantía de los derechos humanos», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José, (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020, p. 109-145.

[1587] En igual sentido, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «La necesidad de un estatuto del contribuyente o declaración de los derechos del contribuyente frente al ejercicio de la potestad tributaria», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *Administración tributaria. En conmemoración a los 20 años del Seniat. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014, p. 621.

DE COMPOSTELA

> «Artículo 63 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos. «1. Cuando decida que hubo violación de un derecho o libertad protegidos en esta Convención, la Corte dispondrá que se garantice al lesionado en el goce de su derecho o libertad conculcados. Dispondrá asimismo, si ello fuera procedente, **que se reparen las consecuencias de la medida o situación que ha configurado la vulneración de esos derechos y el pago de una justa indemnización de la parte lesionada**» (resaltado agregado).

Se advierte, entonces, y así también lo ha considerado la doctrina[1588], que la norma en cuestión establece a nivel internacional en materia de derechos humanos el principio del *restitutio in integrum* que nos concierne, el cual, en atención a la jerarquía supraconstitucional que le reconoce la *norma normarum* venezolana a dicha Convención, se presenta, entonces, con una indiscutible fuerza y rango aplicativo en el sistema jurídico venezolano de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria[1589].

3.1.2.1.3. COT/2020

En lo que corresponde al COT/2020, su artículo 335, como enseguida podrá apreciarse, hace referencia expresa a *tres supuestos distintos* y *complementarios* de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en sintonía conceptual con el principio de indemnidad o reparación integral, a saber: (i) la condenatoria en costas, cuando la Administración resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, (ii) *«Asimismo, dichas sentencias indicarán la reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria»*, como supuesto amplio y separado de las costas, y (iii) los intereses (moratorios) que, como también y expresamente indicada la norma, *«son independientes de las costas»*. A tenor literal, la norma disciplina lo siguiente:

> «Artículo 335 COT/2020. Declarado totalmente sin lugar el Recurso Contencioso, el tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en

[1588] Así lo explica, en la doctrina colombiana, SANTOFIMIO GAMBOA: «La reparación integral representada en el resarcimiento y el restablecimiento económico y de los derechos vulnerados tiene no solo sustento en la Carta Política, sino que debe apoyarse en el alcance que se le ha dado en el artículo 63.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, que procura la realización eficaz de la denominada *restitutio in integrum*». SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, «Convencionalidad…» *cit*., p. 488.

[1589] Lo precisado en este particular se presenta especialmente relevante, al tenerse en cuenta el paradójico fenómeno que GORDILLO ha denunciado, sobre la «evolución-involución» de la responsabilidad patrimonial del Estado. Así lo explica: «En el tema de la responsabilidad del Estado se ha producido un doble fenómeno bastante curioso. Al mismo tiempo que disminuye la responsabilidad interna del Estado (contrariando la evolución histórica que ha sido siempre creciente hacia la responsabilidad del Estado), aumenta la responsabilidad internacional. Ello es contradictorio; no es coherente que en un ámbito la responsabilidad vaya en constante aumento y en el otro en constante disminución.// En el plano interno la explicación es parecida a etapas análogas que han vivido diversos países, algunos hace un par de siglos. La penuria fiscal se enfoca tratando de aumentar los impuestos hasta que no se recauda más, reduciendo el gasto hasta que no parece posible limitarlo más, pidiendo préstamos hasta que la capacidad de endeudamiento queda excedida. Queda entonces el remedio heroico, no pagar todas las deudas sino algunas, o demorarlas». GORDILLO, Agustín, *Introducción al Derecho. Derecho público y privado, common law y Derecho continental europeo*, La Ley, Buenos Aires, 2007, p. 121.

> costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso. Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.// **Cuando a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo**. Asimismo, dichas sentencias indicarán la **reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria**.// **Los intereses son independientes de las costas**, pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado.// Parágrafo Único. El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdidosa haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia» (resaltado agregado).

Si bien el enunciado del COT no hace referencia expresa a la indemnidad de la reparación, como tampoco lo establecen los artículos de las leyes antes analizados que dan fundamento normativo a la institución (capítulo III), no es menos cierto que para lograr la reparación integral del contribuyente, y de acuerdo con las normas constitucionales sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ordenamiento venezolano, ésta debe —sin menoscabo de las siempre posibles y ulteriores aplicaciones supletorias de otros enunciados del ordenamiento jurídico, para cumplir el fin indemnizatorio perseguido por el sistema—: (i) pagar las *costas*, de resultar totalmente vencida, (ii) reparar *los daños* que sufran los contribuyentes, siempre que los mismos sean imputables a la Administración tributaria, y (iii) pagar los *intereses moratorios* causados como consecuencia de la devolución de pagos indebidos.

Es precisamente en el *segundo* supuesto que delimita el artículo 335 del COT/2020, en el cual se ubica —a nuestro parecer— el principio de indemnidad o reparación integral, aquí disciplinado bajo una estructura de *regla* (capítulo V), *amplia* y *general* del sistema (*catch-all provision*). Nos explicamos: al hacerse expresa mención a que las sentencias indicarán *«la reparación por los daños que sufran los interesados»*, no puede sino entenderse, en atención al *leit motiv* del sistema, que tal indemnización necesariamente debe satisfacer la *totalidad* de dichos daños. Como fuera recién precisado, indemnizar no es otra cosa que *dejar indemne* (ileso, incólume o intacto). Una interpretación contraria no sólo carecería de sentido en lo semántico y de cara la finalidad última perseguida por la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, sino que además supondría, sin justificación, que la reparación exigible por los contribuyentes sólo abarcase algunos daños o parte de ellos.

Se presenta notable que, así como el *primer* supuesto (costas) y el *tercero* (intereses) de la norma bajo análisis regulan modalidades *específicas* de responsabilidad e indemnización, al igual que los artículos 138 (por medidas administrativas) y 241 (por medidas cautelares) del COT/2020 antes atendidos (capítulo VII), es la *segunda* parte del enunciado la que comprende cualquier supuesto de responsabilidad (nuevamente: *catch-all provision*), de ahí que no sólo dé fundamento y cobertura a *todas* las causas de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana estudiadas (capítulo VII), sino que, además, disciplina la necesaria

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

indemnidad o compensación integral del daño, como se evidencia de su referencia, por demás expresa, a la reparación por *los «daños que sufran los interesados»*.

Finalmente, tiene particular importancia hacer una precisión adicional en relación con la generación de intereses como consecuencia de la devolución de ingresos indebidos. A este respecto, y como fuera antes planteado (capítulo VII), lo conceptualmente solvente es que los mismos deben tener lugar desde el día en que se ingresó el indebido, hasta el día de su efectivo reintegro, para lograr la reparación integral del daño experimentado por el contribuyente.

No obstante, el COT/2020 establece como regla que los intereses moratorios se causarán a partir de los sesenta días de la reclamación del contribuyente, y sólo para el supuesto de pagos tributarios indebidos por razón de la no suspensión de efectos del acto impugnado y posterior estimación del recurso, delimita que su causación tendrá lugar desde la fecha en la que se produjo el pago. Así lo disciplina en su artículo 67:

> «Artículo 67 COT/2020. **En los casos de deudas del Fisco resultantes del pago indebido** o de recuperación de tributos, accesorios y sanciones, los **intereses moratorios** se calcularán a la tasa activa bancaria, incrementada en 1.2 veces, aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes.// A los efectos indicados, la tasa activa bancaria será la señalada en el artículo 66 de este Código.// **En tal caso, los intereses se causarán de pleno derecho a partir de los sesenta (60) días de la reclamación del contribuyente, o, en su caso, de la notificación de la demanda, hasta la devolución definitiva de lo pagado**.// **Parágrafo Único**. **En los casos en que el contribuyente o responsable hubieren pagado deudas tributarias en virtud de la no suspensión de los efectos del acto recurrido, y con posterioridad el Fisco hubiere resultado perdidoso en vía judicial, los intereses moratorios a los que se refiere este artículo se calcularán desde la fecha en que el pago se produjo hasta su devolución definitiva**» (resaltado con subrayado agregados).

La indicada regulación, como podrá notarse, carece de sentido. En lo conceptual, no hay justificación alguna para considerar que en un supuesto la reparación deba cuantificarse desde la fecha del ingreso del indebido y, en otro, luego de su reclamo por el contribuyente. Ello precisamente porque, como también fuera apuntado (capítulo VII), el *derecho a la devolución* nace en el momento mismo en que se materializó el ingreso indebido, de ahí que su reconocimiento administrativo o judicial tenga —lógicamente— carácter *declarativo*[1590].

Lo anterior supondría que, para concretar la reparación integral del daño causado, la Administración tributaria debe pagar los intereses correspectivos causados entre la fecha del ingreso indebido y la devolución y, en caso de incurrir en retraso culposo en el reintegro, pagar los intereses moratorios causados desde ese momento en adelante a favor del contribuyente. Sin embargo, como en el COT la figura de los intereses correspectivos no se encuentra disciplinada,

[1590] Sobre el carácter declarativo del reconocimiento (administrativo o judicial) del ingreso indebido, antes atendido (capítulo VII), por todos, en la doctrina española, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 73 y 92; y en la doctrina venezolana, *vid*. CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 52.

se habilitarían al menos dos alternativas posibles a fines de la reparación integral que constitucionalmente se le debe al contribuyente afectado (i) aplicar *supletoriamente* el artículo 1746[1591] del Código Civil venezolano[1592] (CCV), esto es, el Derecho común, para que la Administración tributaria pague (en tiempo hábil) los intereses correspectivos causados entre la fecha del ingreso indebido y la devolución, y en caso de incurrir en retraso culposo en el reintegro, adicionalmente abone los intereses moratorios a partir del vencimiento del lapso legal de cumplimiento tempestivo en adelante y hasta el momento de pago de los mismos (capítulo VII); o (ii) que *directamente* pague intereses moratorios de acuerdo con el COT, pero calculados desde la fecha del enteramiento indebido y hasta la fecha efectiva del pago de los intereses; ambas alternativas, como podrá notarse, se presentan de justicia y concreción del *leit motiv* del sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

3.1.2.1.4. Recapitulando el alcance del principio de indemnidad o reparación integral

Teniendo en cuenta lo recién desarrollado, resulta claro —y sobre esto el consenso es notable en doctrina y jurisprudencia[1593]— que la idea sobre la cual se edifica todo el andamiaje del sistema de responsabilidad es que el patrimonio del particular quede *indemne*, *inalterado* o sea *devuelto* al estatus que tenía antes de experimentarse la lesión resarcible, a otro decir, que se restablezca su *statu quo ante*[1594]. Así lo explica CHECA GONZÁLEZ: «El objeto, pues, de la responsabilidad patrimonial es la reparación, consistente en la indemnización que deje al perjudicado por la actuación administrativa indemne, ya que lo que se persigue es el mantenimiento de la integridad patrimonial de cada individuo frente a las posibles lesiones antijurídicas, es decir, no obligatoriamente soportables por el mismo; reparación que, como ha señalado de forma reiterada la jurisprudencia ha de ser integral»[1595].

Por su parte, y de manera bastante cercana a lo planteado por CHECA GONZÁLEZ, tenemos la posición de CALVO VÉRGEZ, quien delimita el alcance del principio de reparación integral, así: «El objeto de la responsabilidad patrimonial se concreta en la reparación, consistente en la obtención de aquella indemnización que deje a la víctima indemne y que logre el mantenimiento de la integridad patrimonial de cada individuo frente a eventuales lesiones antijurídicas no obligatoriamente soportables por el mismo. Dicha reparación ha de ser integral, debiendo cubrir el conjunto de los daños y perjuicios originados»[1596].

[1591] Artículo 1746 del CCV: «El interés es legal o convencional.// **El interés legal es el tres por ciento anual**.// El interés convencional no tiene más límites que los que fueren designados por Ley especial; salvo que, no limitándolo la Ley, exceda en una mitad al que se probare haber sido interés corriente al tiempo de la convención, caso en el cual será reducido por el Juez a dicho interés corriente, si lo solicita el deudor.// El interés convencional debe comprobarse por escrito cuando no es admisible la prueba de testigos para comprobar la obligación principal.// El interés del dinero prestado con garantía hipotecaria no podrá exceder en ningún caso del uno por ciento mensual» (resaltado agregado).

[1592] Gaceta Oficial Nº 2.990 Extraordinario, 26 de julio de 1982.

[1593] En la jurisprudencia venezolana, por todas, *vid*. Voto salvado de la Magistrada Cecilia SOSA GÓMEZ, sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila*.

[1594] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 427.

[1595] CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado por inexactitud de datos catastrales que originó una indebida exacción del IBI», *Quincena Fiscal*, Nº 9/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 84. En igual sentido, del mismo autor, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 115; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «Contenido y alcance…» *cit*., p. 67-68.

[1596] CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las liquidaciones… cit.*, p. 118.

Y de manera similar a los autores citados lo puso de relieve, hace ya algún tiempo y también en materia tributaria, GARCÍA-TORREALBA, en los términos que siguen: «En cuanto al alcance de la indemnización, es preciso partir del principio de que aquélla debe dejar indemne a la víctima del daño injusto y, en consecuencia, debe procurar una reparación integral del detrimento que dicho daño ha supuesto para su patrimonio; se busca, en definitiva, el restablecimiento de la situación jurídica individualizada desconocida por el acto productor del daño»[1597].

Lo precisado permite entender, aunque resulte obvio recalcarlo, que el particular no debe recibir un pago *superior* al dirigido a recuperar, restituir o restablecer el *equilibrio patrimonial* afectado, a la vez que tampoco tendría sentido alguno que luego de experimentar el perjuicio resarcible se empobrezca, pero ya no por la lesión en sí misma considerada, sino como consecuencia de obtener una compensación *inferior* a la constitucional y legalmente debida. Después de todo, si la indemnización no repara el daño, más bien se identificaría con un daño en sí misma, con lo cual nada compensaría. Esto, huelga decirlo, se posicionaría en las antípodas del *leit motiv* del sistema —haciéndolo ineficaz—, que no es otro que lograr la reparación plena (*restitutio in integrum*) del daño[1598], de lo contrario su tutela judicial no sería *efectiva*[1599].

3.1.2.2. Modalidades de concreción del principio de indemnidad o reparación integral con base en su fundamento normativo: ¿cantidades de dinero y/o compensaciones en especie?

Aunque en el sistema venezolano no hay regulación (expresa) al respecto, en otros ordenamientos se ha establecido (*e. g*., el español) y en doctrina (así como en la jurisprudencia, aunque tímidamente[1600]) se ha entendido que, para precisamente lograr una indemnización

---

[1597] GARCÍA-TORREALBA PÉREZ, Enrique, *op. cit*., p. 50.

[1598] Lo planteado nos hace recordar, con bastante cercanía, la situación del principio indemnizatorio en el contrato de seguros. Este estándar es normalmente planteado por la doctrina civilista a partir de su misión de (i) *resarcir plenamente* el patrimonio del asegurado —en la medida que así haya sido contractualmente pactado—; y de (ii) *prohibir* que el seguro se convierta en una fuente de enriquecimiento para el asegurado. No obstante, lo que pareciera ser pasado por alto —o, por lo menos, no ser atendido con la profundidad y detenimiento que amerita— es la circunstancia de acuerdo con la cual, en economías inflacionarias, también es posible que el asegurado *nominalmente* reciba lo contractualmente pactado, pero *materialmente* sea infra indemnizado. Esta última situación daría lugar, como ha sido recientemente propuesto, a una desatención del principio indemnizatorio, pero ya no por causarse un indebido enriquecimiento (por lo menos no para el asegurado), sino por generarse un (también indebido) empobrecimiento del asegurado, quien no sería plenamente resarcido en ese supuesto. Sobre el problema planteado y una sugerente tesis que propone un replanteamiento del principio indemnizatorio en los contratos de seguros, mediante la ampliación de su ámbito de aplicación, *vid*. PECCHIO BRILLEMBOURG, Isabella, *El principio indemnizatorio en el contrato de seguro [Hacia una nueva dimensión por efectos de la inflación]*, Editorial Jurídica Venezolana - Sociedad Venezolana de Derecho Mercantil, Colección Estudios Jurídicos Nº 163, Caracas, 2024, *in totum*.

[1599] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 427. Para la vinculación entre la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria y la tutela judicial efectiva del contribuyente, *vid*. ROZAS, José-Andrés, «Tutela judicial efectiva en materia tributaria», *II Giornata Italiane di Diritto Tributario Latino-Americano* de la *Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latino-Americano* (AIDTL), tema: *Effetivita' della tutela nel procedimento e nel processo*, celebrada el 27 de noviembre de 2020 (www.aidtl.it).

[1600] Tocando en cierto sentido esta posibilidad, *vid*. Sentencia de 29.11.1990, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *International Development & Investment (Mediterranean) Company Limited*; sentencia de 27.1.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Promociones Terra Cardón,*

integral del perjuicio experimentado la misma puede concretarse bajo dos modalidades, por demás complementarias, a saber: (i) mediante una *cantidad de dinero*[1601], esto es, el pago en metálico[1602] o de una suma dineraria[1603]; y/o (ii) a través de una *compensación en especie*[1604] o *in natura*[1605], siendo clave en esta variante que el particular esté de acuerdo o consienta la aceptación de formas distintas a la retribución estándar en dinero[1606].

Merece la pena detallar que si bien, como recién se afirmara, el sistema venezolano no disciplina una disposición expresa en ese sentido, no es menos cierto que de los antes citados artículos 259 y 30 de la Constitución tal posibilidad luce viable. Permítasenos traer, nuevamente, los referidos enunciados:

> «Artículo 259 de la Constitución. La jurisdicción contencioso administrativa corresponde al Tribunal Supremo de Justicia y a los demás tribunales que determine la ley. Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; **condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración**; conocer de reclamos por la prestación de servicios públicos y **disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa**» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 30 de la Constitución. El Estado tendrá la **obligación de indemnizar integralmente** a las víctimas de **violaciones a los derechos humanos** que le sean imputables, y a sus derechohabientes, **incluido el pago de daños y perjuicios**.// El Estado adoptará las medidas legislativas y de otra naturaleza, para **hacer efectivas las indemnizaciones** establecidas en este artículo.// El Estado protegerá a las víctimas de delitos comunes y procurará que los culpables reparen los daños causados» (resaltado agregado).

Al establecer el artículo 259 de la *norma normarum* que los jueces tributarios son competentes para *«condenar al pago de sumas de dinero»*, así como para condenar *«la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración»*, es posible interpretar que la condenatoria al pago de una suma dineraria o en metálico, aunque es la forma por antonomasia de reparación, no necesariamente sería la única, precisamente al también regular (de manera genérica) la *reparación de daños y perjuicios*. Ésta última se presentaría, si se quiere, a modo de *género*, mientras que la anterior como una de sus *especies*.

C.A.; y sentencia de 2.8.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Fábrica Maselus, C.A. v. Aseguradora Nacional Agrícola, C.A. (Agroseguro)*.

[1601] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 318.

[1602] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 425.

[1603] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 498.

[1604] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 318.

[1605] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 425.

[1606] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 498.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Lo señalado se vería apoyado, además, con el cierre de ese enunciado constitucional, al referirse a que los jueces tendrán competencia para *«disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa»*, pudiendo perfectamente ser «lo necesario» para el restablecimiento de la situación lesionada en algún caso, complementariamente a la reparación económica, alguna fórmula indemnizatoria en especie o *in natura*.

Y lo sostenido también puede inferirse a partir del artículo 30 de la Constitución, habida cuenta de que el mismo expresamente disciplina, como fuera analizado, el principio de indemnidad o reparación integral del daño, lo que supone que la Administración tributaria haga lo que corresponda para lograr esa indemnidad o integralidad en la reparación de la situación subjetiva infringida del contribuyente, pudiendo reconocerse, además del pago en metálico, una indemnización en especie en atención a la naturaleza y extensión del daño antijurídico causado.

De lo precisado que, ambos medios de reparación, en dinero o especie, esto es, en metálico o *in natura*, nos parezcan viables y aplicables al caso venezolano[1607], pues al fin y al cabo lo que se persigue, una vez más, es la indemnización integral del daño experimentado por el contribuyente, bien sea mediante la condenatoria (estándar) de sumas de dinero, así como (complementariamente) con las reparaciones que resulten necesarias para el restablecimiento de la situación jurídica subjetiva lesionada por la actividad (o inactividad, huelga recordar) de la Administración tributaria, debiendo agregarse, siguiendo el ejemplo español, que tal reparación en especie —por su misma naturaleza— debería contar, para su procedencia, con la *aceptación expresa y formal* del contribuyente lesionado.

Sobre esta fórmula indemnizatoria en especie, piénsese, por ejemplo, en el caso de un contribuyente que haya sido ilegalmente clausurado y, además, expuesto al escarnio público en los medios (televisión, radio, redes sociales, etc.). Pues bien, además de indemnizarle los daños materiales experimentados (daño emergente y lucro cesante) mediante una cantidad en dinero, también podría anunciarse por los mismos medios de comunicación el error incurrido (y daño ocasionado) para, de esa forma, rectificar o paliar las afectaciones al honor y reputación sufridas por el sujeto pasivo, siempre y cuando éste así lo consienta. Claro está, la fórmula complementaria de la reparación en especie sería siempre eso, *complementaria* o «suplementaria»[1608], jamás sustitutiva (o en lugar) de la indemnización en dinero, pues se trata —y aunque sea evidente conviene remarcarlo— de un régimen de responsabilidad *patrimonial*[1609].

[1607] Así ya lo había entendido ORTIZ ÁLVAREZ, inclusive antes de la existencia de las normas constitucionales vigentes que, en nuestra opinión, en la actualidad dan fundamento positivo a ambas modalidades indemnizatorias. En los términos siguientes, manifestó su posición: «También dentro de las modalidades de reparación, hay que decir que éstas suelen ser "por equivalente", es decir, en dinero (tanto en capital —la regla—, como en renta). No obstante, nada impide que, en los casos en que ello sea posible, las reparaciones puedan otorgarse *in natura*». ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 42.

[1608] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 425.

[1609] Como bien lo recalca la doctrina venezolana: «La reparación integral del daño causado puede tener distintas formas, pero constitucionalmente se exige una indemnización de carácter patrimonial. Además, para que se proteja el derecho a una tutela judicial efectiva, debe atenderse a la pretensión procesal del demandante, que en estos casos es una condena a una obligación de dar. En el caso de daño moral, dada la imposibilidad de reparación in natura, sólo es posible una reparación de carácter patrimonial. En este caso, lo potestativo del juez es la fijación del quantum de la indemnización pero no la elección entre una reparación patrimonial u otra no patrimonial». CASTILLO

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3.2. Tipologías del daño resarcible

En los términos recién planteados sobre el principio de reparación integral del daño, el contribuyente entonces tiene derecho, como en efecto, a ser indemnizado tanto por los perjuicios materiales (patrimoniales) sufridos, así como por los de naturaleza inmaterial (o no patrimonial), a la vez que por las modalidades de daño emergente y lucro cesante, como lo ha sentado la jurisprudencia venezolana[1610] y en seguida será abordado.

3.2.1. Daño material (o patrimonial) y daño inmaterial (o no patrimonial)

De entrada, no pareciera presentarse con tanta dificultad entender la distinción entre daños materiales (o patrimoniales) y daños inmateriales (o no patrimoniales) o, si se quiere, de daños que se experimentan en la «esfera material» y los que pueden tener lugar en la «esfera inmaterial» de las personas (físicas y morales), de ahí que no nos detendremos demasiado en esta cuestión.

A este respecto, es especialmente clara y, con ello, útil, la explicación que presenta sobre estas tipologías de daños YZQUIERDO TOLSADA, para quien: «Junto a los **daños patrimoniales**, que recaen en la esfera de los bienes y derechos que integran el patrimonio, hay daños no patrimoniales, que carecen de notas pecuniarias. Dentro de éstos, hay daños no patrimoniales no personales (así, los infligidos a la persona jurídica) y daños no patrimoniales personales, que incluirían por un lado los **daños corporales** (resultado de un atentado a la integridad física y psíquica) y los **daños morales** (integrados por los perjuicios causados en la esfera espiritual de la persona, como es el caso del honor o la intimidad)»[1611] (resaltado del texto).

Con lo anterior no se quiere decir que esta clasificación esté exenta de complejidades (sólo piénsese, por ejemplo, que se ha considerado que los daños inmateriales no se identifican

---

MARCANO, José Luis, «Artículo 140 de la Constitución: la responsabilidad del Estado es "patrimonial" (Comentarios al caso Ángel Nava)», *Anuario de Derecho Público*, Nº 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009, p. 174-175.

[1610] «En nuestro derecho positivo, los perjuicios indemnizables en materia extracontractual son el daño material o patrimonial, que puede consistir bien sea en un daño emergente o en un lucro cesante y el daño moral». Sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila.* En igual sentido, *vid*. Sentencia de 14.12.1995, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Wilmer Aponte y otro v. Instituto Nacional de Hipódromos*; y sentencia de 4.8.1994, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Rubén Gabriel Meleán Istúriz.* Específicamente, en materia tributaria, igualmente se ha considerado que: «Es factible la interposición de una demanda de contenido patrimonial en virtud de la reparación de daños y perjuicios materiales y morales, sufridos por un particular conforme a la acción u omisión ocasionada por la Administración Pública, siendo este un procedimiento conforme al cual el justiciable solicita ante los órganos jurisdiccionales como materialización de su derecho de acción, la indemnización de los daños originados por el comportamiento contrario a Derecho —conducta realmente exigida— de la Administración Pública, teniendo como pretensión la indemnización de los daños mediante el pago de cantidades de dinero, indemnización que será procedente en la justa medida de que sea verificado el daño, que la imputación del mismo sea atribuido a la Administración, y que entre estos aspectos exista la correspondiente relación de causalidad, que determinen la responsabilidad de la Administración». Sentencia de 9.2.2017, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, caso *Central Madeirense, C.A. v. Fisco Nacional.*

[1611] YZQUIERDO TOLSADA, Mariano, *op. cit.*, p. 195.

únicamente con las lesiones morales[1612]), máxime si se repara en el importante desarrollo que ha experimentado, en los tiempos que corren y desde distintas perspectivas, el Derecho de daños[1613].

Lo que queremos precisar es que apenas nos haremos de algunas consideraciones puntuales desde la doctrina que, en nuestra opinión, goza de suficiente claridad para plantear sintéticamente la clasificación seguida, atendiendo las tipologías de materiales o patrimoniales e inmateriales o no patrimoniales —actualmente bastante difundida, más allá de sus variadas bifurcaciones y subclasificaciones[1614], en las cuales no entraremos— del daño resarcible, de cara a evidenciar la integralidad de la reparación.

También vale la pena precisar, aunque ello ha sido ampliamente desarrollado en la doctrina, que la presencia en una situación fáctica particular de una tipología de daño no excluye la del otro, esto es, perfectamente una misma acción u omisión de la Administración tributaria puede causar —en simultáneo— daños materiales e inmateriales, como se evidencia de la jurisprudencia española anteriormente citada en relación con el cierre indebido de un establecimiento y la estimación económica de dichas lesiones.

3.2.1.1. Daño material (o patrimonial)

Por daños materiales o patrimoniales suelen entenderse «los que recaen sobre los efectos de la víctima que tiene una naturaleza material palpable y que, por tanto, son fáciles de objetivar de cara a la verificación del perjuicio»[1615], en la medida que afectan el *ámbito pecuniario*[1616] de la víctima. Los mismos comprenden, en los términos que enseña GONZÁLEZ PÉREZ[1617], las pérdidas efectivas, los gastos incurridos y las ganancias frustradas o dejadas de percibir, en otras palabras, tanto el daño emergente como el lucro cesante, pudiendo inclusive comprender la lesión de un *derecho subjetivo* e, incluso, de un «mero interés»[1618].

Por su parte, en la doctrina clásica civilista RIPERT y BOULANGER[1619], alineados con importantes sectores de esa parcela del saber jurídico, en su momento llegaron a considerar que los daños más claros que una persona puede sufrir en calidad de víctima son, en efecto, las pérdidas o deterioros de un *bien corporal*, también precisando que tales lesiones son fácilmente calculables a partir del valor del objeto en cuestión afectado, debiendo considerarse, claro está, las variantes consistentes en la destrucción total o parcial del bien material del que se trate.

Precisando la noción de daño patrimonial, MARTÍN PÉREZ es de la opinión de que «Todo lo que se requiere para que resulte indemnizable es que consista en una desventaja en el

[1612] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 461.
[1613] Al respecto, entre tantos, *vid*. FAURE, Michael (Ed.), *op. cit.*, *in totum*; y en Venezuela, por todos, *vid*. URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios… cit.*, p. 603-708; y SALAVERRÍA, José Getulio (Coord.), *IV Jornadas Aníbal Dominici. Derecho de daños: responsabilidad contractual/extracontractual*, Ediciones Funeda, Caracas, 2012, *in totum*.
[1614] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 460.
[1615] *Ibid.*, p. 461.
[1616] Cf. DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 220.
[1617] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 282.
[1618] Al respecto, *vid*. ALTAMIRA GIGENA, Julio, *op. cit.*, p. 103.
[1619] Cf. RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *op. cit.*, p. 89.

patrimonio del perjudicado, que resulte probada, y que se pueda imputar al causante del daño. No suele plantear problemas de determinación dado que superan con facilidad los requisitos de certeza y realidad, y pueden aplicarse criterios objetivos»[1620].

Se observa, así, que los daños materiales o patrimoniales están plenamente identificados con la naturaleza económica (pecuniaria) de la cosa, bien o derecho afectado por la acción u omisión administrativa, razón por la cual admiten su reparación integral por *equivalente*, siendo su estimación en dinero más fácil —o menos compleja— de realizar. Y es precisamente por la naturaleza económica (o patrimonial en sentido estricto) de estos daños, que los mismos excluyen —por definición— las lesiones físicas y morales, las cuales más bien se ubican dentro del género de los daños inmateriales, no patrimoniales o extrapatrimoniales, que en seguida se abordarán.

3.2.1.2. Daño inmaterial (o no patrimonial)

Si bien no hay un acuerdo total en la doctrina sobre qué se entiende por daños inmateriales o no patrimoniales[1621], no pareciera haber duda con relación a que la Administración tributaria debe no sólo reparar los daños materiales o patrimoniales que cause a las personas, o lo que es igual, que su responsabilidad va más allá de la naturaleza de la lesión en sí misma, en tanto genere un daño que reúna las características para ser resarcible. En esta línea, BADELL explica lo siguiente: «En cuanto al alcance de los daños que deben ser indemnizados por la Administración, éstos no se limitan a los perjuicios materiales producidos en la esfera económica de los administrados sino que se extienden, incluso, a aquellos que no pueden percibirse materialmente como los daños morales»[1622].

Para SAAVEDRA BECERRA: «Se llaman aquí daños *no patrimoniales* a aquellos que afectan elementos o intereses de difícil estimación pecuniaria porque su contenido queda al margen de lo económico, lo que implica que no puedan ser reparados sino de manera convencional a título de compensación *sustitutiva* pero no equivalente. Para algunos tratadistas, es preferible la denominación francesa *"daños inmateriales"*. Llámense inmateriales o extrapatrimoniales, estos perjuicios constituyen atentados a la integridad corporal con mucha frecuencia»[1623].

Por su parte, PINZÓN MUÑOZ ha considerado que los daños no patrimoniales «son todas aquellas afectaciones que, en sentido inverso, recaen sobre bienes no materiales, pero sí estimables por la víctima y, por tanto, también susceptibles de catalogarse como un perjuicio»[1624], precisando además que «se trata de perjuicios que no tienen *per se* una naturaleza económica, aunque, por supuesto, ello no impide que sean finalmente cuantificados»[1625].

[1620] MARTÍN PÉREZ, José Antonio, *op. cit*., p. 268-269.
[1621] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1922.
[1622] BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 38.
[1623] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1922.
[1624] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 461.
[1625] *Ibid.*, p. 498.

USC
DE COMPOSTELA

Resulta apreciable, entonces, que los daños inmateriales, no patrimoniales o extrapatrimoniales se refieren a aquéllos que no tienen, por sí mismos, una naturaleza propiamente económica (o patrimonial en sentido estricto), de lo que se entiende que su reparación se deba hacer de manera *sustitutiva* (no por equivalente) y que su cuantificación sea, lógicamente, más *difícil de estimar*[1626] y eminentemente *subjetiva*[1627].

Lo señalado permite captar que, dentro de los daños inmateriales o no patrimoniales se encuentran, a su vez, los daños corporales, que se traducen en afectaciones a la *integridad física*, y los morales[1628], como alteraciones a la *integridad espiritual*[1629], en tanto *pretium doloris*[1630] (*v. g.*, sufrimiento psíquico[1631], anímico[1632], aflicción, etc.[1633]). En palabras de MARTÍN PÉREZ:

[1626] Cf. Sentencia Nº 986 de 30.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ramón Gallardo v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS).*

[1627] «Tiene establecido la Sala de Casación Civil de esta misma Corte que los daños morales, por su naturaleza esencialmente subjetiva, no están sujetos a una comprobación material directa, pues ella no es posible. Para establecerlos, el legislador en el artículo 1.196 del Código Civil faculta al juzgador para apreciar si el hecho ilícito generador de daños materiales puede ocasionar, además, repercusiones psíquicas o de índole afectiva, lesivas de algún modo al ente moral de la víctima. La apreciación que al respecto hagan los jueces de mérito así como la compensación pecuniaria que acuerden en uso de la facultad discrecional que les concede el citado artículo, son del resorte exclusivo de los jueces del mérito.// Tratándose, pues, de la fijación de una indemnización por daño moral, resultan suficientes los razonamientos contenidos en el fallo de Primera Instancia (folios 308 al 311). Es decir, al darse por probada la lesión sufrida por Delia Juana Cedeño y la muerte de Aurelio de Jesús Cedeño, sólo restaba hacer una evaluación del daño moral y fijar su monto con base, exclusivamente, en criterios subjetivos y discrecionales». Sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento (CADAFE)*. En esta misma línea, entre otras, *vid*. Sentencia de 19.7.1984, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Alba Orsetti-Cabello Sánchez II*; sentencia de 14.2.1991, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Desangles v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI) y Constructora Franvez*; sentencia de 4.8.1994, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Rubén Gabriel Meleán Istúriz*; sentencia Nº 4622 de 7.6.2005, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Jaime Antonio Urdaneta Galbán v. Compañía Anónima Energia Eléctrina de Venezuela (Enelven)*; y sentencia Nº 0026 de 9.3.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Nava.*

[1628] «Constituye daño moral el sufrido por un individuo en la esfera íntima de su personalidad, que conlleve a la degradación de su valor como persona humana, respecto de otros en la sociedad en que se desenvuelve o frente a sí mismo, daño ocasionado injustamente por un tercero.// Igualmente, es susceptible de ser considerado presupuesto de daño moral, el sufrimiento padecido por una persona en virtud de lesión corporal o por la pérdida física de determinados familiares ocasionada por un acto ilícito de un tercero». Sentencia de 14.12.1995, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Wilmer Aponte y otro v. Instituto Nacional de Hipódromos*.

[1629] Cf. DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, «Comentarios a la sentencia del 17-5-2000 de la Sala de Casación Social del Tribunal Supremo de Justicia. Especial referencia al daño moral y la indexación. (Caso *José Tesoreo Yánez contra Hilados Flexilón S.A.*)», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 119, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2000, p. 205.

[1630] Cf. SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho administrativo. Parte general*, Tecnos, 12ª edición, Madrid, 2016, p. 963.

[1631] Cf. Sentencia Nº 1028 de 24.9.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Arelys Josefina Perozo Sánchez v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE).*

[1632] «Es decir que este tipo de daño, se asocia a los estados anímicos de la persona. Está ligado a la angustia, frustración, impotencia, inseguridad, zozobra, ansiedad, pena, intranquilidad, desilusión, entre otros. En general, el daño moral es el sufrimiento o la aflicción psíquica o emocional que sufre la víctima». PELLEGRINO PACERA, Cosimina, *op. cit*., p. 398.

[1633] Cf. OTÁROLA ESPINOZA, Yasna, «Camino hacia la reparación de todos los daños en la conceptualización del daño moral y en los principios que rigen su indemnización», *Revista de Derecho de la Facultad de Derecho de la Universidad San Sebastián*, Nº 18, Ediciones Universidad San Sebastián, Santiago de Chile, 2012, p. 26.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

«Dentro de los no patrimoniales, cabe distinguir entre los llamados daños corporales, físicos o biológicos —que son menoscabos en la integridad física del sujeto en sí misma considerada, no en sus repercusiones económicas o morales—, y los daños morales —padecimientos de corte espiritual causados a la víctima—, cuya reparación no consta expresamente en muchos Códigos civiles como en el español, pero es admitida por la jurisprudencia de forma cada vez más amplia»[1634]. En similar sentido, se ha considerado que esta categoría de daños es «comprensiva tanto del daño moral como de los sufrimientos físicos y psíquicos padecidos por el perjudicado»[1635].

Esta tipología de daños se encuentra expresamente disciplinada en el ordenamiento jurídico venezolano en el artículo 1196 del CCV[1636], el cual ha sido el fundamento normativo para su reconocimiento jurisprudencial[1637] en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración. De acuerdo con ese enunciado:

> «Artículo 1196 del CCV. La obligación de reparación se extiende a todo daño material o **moral** causado por el acto ilícito.// El Juez puede, especialmente, acordar una indemnización a la víctima en caso de lesión corporal, **de atentado a su honor, a su reputación, o a los de su familia**, a su libertad personal, como también en el caso de violación de su domicilio o de un secreto concerniente a la parte lesionada.// El Juez puede igualmente conceder una **indemnización a los parientes, afines, o cónyuge, como reparación del dolor sufrido en caso de muerte de la víctima**» (resaltado agregado).

También, en reciente sentencia[1638], se ha recordado que la evaluación del daño moral debe tener en cuenta, entre otros, los factores siguientes (i) la importancia del daño, (ii) el grado de culpabilidad del autor, (iii) la conducta de la víctima, (iv) la escala de sufrimiento causado por el daño, (v) el alcance de la indemnización, y (vi) los pormenores y circunstancias a tener en cuenta para fijar el monto de la indemnización. Como también lo ha precisado la jurisprudencia[1639], el objetivo es lograr un monto razonable y equitativo, mediante el cual se refleje la magnitud real del detrimento experimentado.

[1634] MARTÍN PÉREZ, José Antonio, *op. cit*., p. 268.
[1635] GIL IBÁÑEZ, José Luis, *op. cit*., p. 80.
[1636] Para un estudio histórico sobre la recepción de esta norma en el CCV y la descripción técnica del daño no patrimonial (y su resarcibilidad) en el sistema normativo venezolano, *vid*. KUMMEROW, Gert, «Balance crítico de la resarcibilidad del daño no patrimonial (daño moral)», *Revista de la Facultad de la Facultad de Derecho*, Nº 22, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1961, p. 103-165.
[1637] Al respecto, entre otras, *vid*. Sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia de 27.1.1993, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Gobernanza del Estado Nueva Esparta v. María de Jesús Pérez de Martínez*; y sentencia de 10.2.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Clay Ceramics, S.R.L.*
[1638] Cf. Sentencia Nº 154 de 22.3.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Civil, caso *Ismael Segundo Portillo y otros v. Sociedad Mercantil Tony Gas, C.A. y otro.*
[1639] Cf. Sentencia Nº 523 de 6.8.2025, Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Civil, caso *Yusmari José Landaeta Sumoza v. Banco Mercantil, C.A. Banco Universal*. Disponible en: https://accesoalajusticia.org/wp-content/uploads/2025/09/SCC-000523-6-08-2025.pdf.

A partir de las nociones señaladas y normativa recién referida, se deja ver como los daños corporales (lesiones físicas) y los morales (dignidad, honor, reputación, etc.), los cuales evidentemente no tienen en sí mismos naturaleza económica o, desde esta perspectiva, patrimonial, tienen por esa misma razón cabida como especies dentro de la tipología del género correspondiente a daños inmateriales, no patrimoniales o extrapatrimoniales[1640], siendo los mismos, como cualquier y toda lesión indemnizable, reclamables a la Administración tributaria[1641], tanto por sujetos pasivos tributarios identificados con personas naturales como jurídicas, en los términos que lo ha precisado la jurisprudencia[1642].

3.2.2. Daño emergente y lucro cesante

Precisado, como ha sido, qué se entiende por daños materiales o patrimoniales (así como por daños inmateriales o no patrimoniales), corresponde entonces abordar, también de forma resumida, lo que la doctrina ha considerado sobre la subclasificación estándar de los mismos, a saber: (i) daño emergente, y (ii) lucro cesante; atendiendo la tradicional «distinción que se ha hecho según que el interés de referencia sea relativo a un bien que pertenezca al patrimonio al tiempo del daño, o que no pertenezca aún»[1643], teniendo en cuenta que ambos serán resarcibles «en orden a procurar una *reparación integral* del daño» (cursivas del texto)[1644] por razón de una *pérdida experimentada* o una *utilidad frustrada*, como bien se disciplina en el ordenamiento jurídico venezolano en el artículo 1273[1645] del CCV.

[1640] Apelando a un «concepto amplio de patrimonio», la jurisprudencia venezolana llegó a sostener lo siguiente: «Ahora bien, el artículo 140 de la Constitución Vigente estableció la responsabilidad de la Administración por los daños que "sufran los particulares en cualquiera de sus bienes y derechos", sin referirse a un tipo de bienes o derechos en específico, por lo que es necesario asumir un concepto amplio de patrimonio en el que se trascienda la esfera estrictamente económica (bienes), y se abarquen los derecho inherentes a la persona. Con ello se asume la noción de patrimonio que comprende, tanto la esfera económica como la esfera moral del mismo.// Ello no significa que la Administración deba responder por los daños sufridos por cualquier bien o derecho de un particular sin importar la naturaleza lícita o ilícita de éste, pues sería contrario a la propia Constitución, por ejemplo, que la Administración indeminizara a los traficantes de drogas por los estupefacientes incinerados. El alcance de la responsabilidad de la Administración, por lo que a este asunto respecta, debe entenderse referido a los bienes y derechos jurídicamente protegidos, sea cual fuere su naturaleza. Así, siendo la esfera afectiva o espiritual de un individuo un derecho jurídicamente protegido por el ordenamiento jurídico, debe esta Sala declarar que el daño moral de los particulares producto de la actividad de la Administración encuentra también protección en los mismos presupuestos en que ha sido enunciada la responsabilidad extracontractual de la Administración en la presente decisión. Así se declara». Sentencia de 15.6.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Germán Heriberto Avilez Peña v. Compañía Anónima Electricidad de Orient (Eleoriente).*

[1641] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 555; y DI PIETRO, Adriano, «La responsabilità…» *cit.*, p. 17.

[1642] «Ha señalado la Sala en múltiples oportunidades que el daño moral no solo se circunscribe a la reparación por el dolor sufrido por las personas naturales, sino que también se extiende a las personas jurídicas». Sentencia de 20.2.2025, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Municipio Anzoátegui del estado Cojedes*.

[1643] MARTÍN PÉREZ, José Antonio, *op. cit.*, p. 270.

[1644] DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 153.

[1645] Artículo 1273 del CCV: «Los **daños y perjuicios** se deben generalmente al acreedor, **por la pérdida que haya sufrido y por la utilidad de que se le haya privado**, salvo las modificaciones y excepciones establecidas a continuación» (resaltado agregado).

3.2.2.1. Daño emergente

En cuanto al daño emergente (*damnum emergens*), de entrada el mismo puede entenderse como la minoración que se ha experimentado en el patrimonio que se tenía, esto es, como una salida (disminución o reducción) que ha sufrido el patrimonio existente para un momento determinado[1646]. De ahí que, con razón, se le vea como una «pérdida experimentada»[1647], «gastos o pérdidas de valor»[1648] o como «elemento positivo»[1649]. Así lo precisa SAAVEDRA BECERRA: «el daño emergente (*damnun emergens*) se produce cuando un bien económico (dinero, cosas, servicios) salió o saldrá del patrimonio de la víctima»[1650]. O como bien lo explica MÉLICH ORSINI, para quien el daño emergente «comprende toda disminución inmediata del patrimonio»[1651].

Por su parte, PINZÓN MUÑOZ explica que «el daño emergente representa una disminución del bienestar patrimonial de la víctima, que evoca el concepto tradicional del daño: *toda disminución patrimonial ocasionada, sin ningún derecho, por un hombre libre (damnun iniuria datum)*. La reparación del daño emergente, por esa concepción objetiva y material, representa la idea clásica de reparación que se traduce en el comparativo entre el valor de los bienes afectados antes y después de la ocurrencia del hecho dañoso (concepto de daño puramente patrimonial)»[1652].

Se hace palpable, entonces, que el daño emergente no debe identificarse con las lesiones actuales, al igual que —como enseguida veremos— el lucro cesante tampoco debe equipararse con los daños futuros, como lo recuerda YZQUIERDO TOLSADA[1653]. Uno y otro, emergente o cesante, pueden ser tanto actuales como futuros. Así lo enseña DE CUPIS: «El daño *emergente* puede ser tanto *presente* como *futuro* y lo mismo se puede referir para el *lucro cesante*»[1654]. En igual sentido, SAAVEDRA BECERRA: «No es correcto, por tanto, identificar el daño emergente con los perjuicios pasados, y el lucro cesante con los futuros, ya que uno y otro pueden gozar de las mismas características»[1655].

Si se trata de una lesión física por la cual la persona necesitará luego de varias intervenciones quirúrgicas de terapias de rehabilitación, entonces tales minoraciones patrimoniales se identificarán con daños emergentes, en la medida que se traducen en *salidas* de dinero y, a su vez, en daños futuros, en tanto *no se han materializado todavía*. Aquí vemos como un daño emergente puede ser también un daño futuro. Nótese, entonces, que el daño emergente puede ser tanto actual como futuro.

[1646] Al respecto, *vid*. Sentencia de 28.11.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Bazar Belune de Margarita, C.A., y Joseph Belyoune Jamous v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE).*

[1647] DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 312.

[1648] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 464.

[1649] DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 221.

[1650] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1886-1887.

[1651] MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 40.

[1652] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 465.

[1653] Cf. YZQUIERDO TOLSADA, Mariano, *op. cit.*, p. 192.

[1654] DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 320.

[1655] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1887.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3.2.2.2. Lucro cesante

Así como el daño emergente tiene que ver con una salida experimentada en el patrimonio de la víctima, el lucro cesante (*lucrum cessans*) más bien se identifica con una entrada dejada de percibir en su patrimonio («falta de ganancia»[1656], «ausencia de ventajas económicas»[1657] o como «elemento negativo»[1658]), esto es, un incremento que debía tener lugar y que, por razón del daño sufrido por la víctima, no se concretará[1659]. En esta misma línea explica SAAVEDRA BECERRA que «el lucro cesante (*lucrum cessans*) aparece cuando un bien económico que debía ingresar en el curso normal de los acontecimientos no ingresó ni ingresará en el patrimonio de la víctima»[1660].

Al respecto, plantea PINZÓN MUÑOZ que el lucro cesante «se entiende como un aumento patrimonial impedido por la ocurrencia del daño, lo que permite comprender que se trata de un haber afectado que todavía no estaba en poder de la víctima, pero que se infiere que muy seguramente sería obtenido»[1661]. Mientras que para MÉLICH ORSINI, en forma sintética, el lucro cesante consiste en «toda privación de incremento del patrimonio ulterior al daño hecho»[1662].

Como fuera precisado con relación al daño emergente y los daños actuales, el lucro cesante no debe confundirse —o sólo relacionarse— con daños futuros, en tanto pueden identificarse con éstos así como con daños actuales. Por ejemplo, si como consecuencia de un accidente de tránsito la persona afectada tiene que dejar de trabajar *inmediatamente*, esa lesión actual se deberá caracterizar —a su vez— como lucro cesante, en la medida que se presentará como un ingreso que dejará de percibirse o *entrar* en el patrimonio a la par del acto dañoso. Es así como, al igual que lo precisado en relación con el daño emergente, el lucro cesante puede ser tanto actual como futuro.

3.3. Valoración del daño resarcible

Bajo este epígrafe, nos ocuparemos del importantísimo aspecto de la valoración del daño resarcible. Después de todo, la efectiva vigencia y realización del principio de reparación integral de la lesión está atada —o se presenta directamente proporcional— con su correcta valoración. Para ello, abordaremos la noción y ámbito de la valoración, para luego atender su situación normativa en el ordenamiento jurídico (constitucional y tributario) venezolano, y finalizar con la muy relevante cuestión del tiempo (o momentos) en que la misma debe llevarse a cabo.

[1656] DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 312.
[1657] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 464-465.
[1658] DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 221.
[1659] «En otro orden de ideas, tenemos que el denominado lucro cesante es la utilidad o ganancia de que hubiere sido privada la parte perjudicada por la violación, retardo o incumplimiento de la obligación por la otra parte. Consiste en el no aumento del patrimonio del acreedor por habérsele privado de un incremento que normalmente hubiese ingresado en su patrimonio de no haber incurrido el incumplimiento». Sentencia de 14.12.1995, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Diques y Astilleros Nacionales (Dianca).*
[1660] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1887, siguiendo a TAMAYO JARAMILLO, Javier, *De la responsabilidad civil*, tomo II, Editorial Temis, Bogotá, 1990, p. 117.
[1661] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 470.
[1662] MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 40.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3.3.1. Noción y ámbito de la valoración del daño resarcible

La valoración de la lesión indemnizable viene a identificarse, sabido es, con la expresión cuantitativa, si se quiere, el cifrado o medida resultante de la aplicación efectiva del principio de indemnidad. A otro decir: la valoración del daño es la *otra cara de la moneda* del estándar de reparación integral del perjuicio. Se trata, aquí, de realizar la nada fácil tarea de poner en números el detrimento experimentado por el particular, cuestión que, como resultará notable, irá de la mano de su correspondiente demostración. Es, en definitiva, una cuestión fáctica y, por ello, objeto de prueba del afectado[1663].

En sintonía con lo que se viene desarrollando, la evaluación del daño se extiende —así lo precisa ORTIZ ÁLVAREZ[1664]— tanto a los perjuicios originados en daños a los bienes (*e. g*., valor del bien destruido o deteriorado, pérdidas comerciales, etc., y cualquier perjuicio material [emergente o cesante] y moral originados en los bienes afectados), así como a los experimentados en las personas (perjuicios materiales y morales sufridos).

Por su parte, atinadamente considera MATA SIERRA que «La medida de dicha reparación viene dada por la finalidad última del instituto de la responsabilidad entendido a través del prisma de los principios de justifica y equidad; ello exige que la cuantía económica en la que se traduzca el resarcimiento se halle en adecuada correspondencia al sacrificio de bienes o derechos que se ha producido en el administrado y que éste no tiene el deber de soportar»[1665].

De las posiciones en doctrina referidas, que en buena medida vienen a reflejar el consenso generalizado sobre la relevancia de la valoración del daño resarcible, en tanto representa la expresión cuantitativa del estándar de indemnidad, también se permite extraer su —no siempre fácil— estimación, habida cuenta las particularidades que de ordinario supone, por un lado, así como la subjetividad que implica, por el otro. Y esto, como podrá notarse, apenas en el contexto de los daños materiales o patrimoniales, cuya naturaleza económica atempera las vicisitudes de su cuantificación, al punto que se ha llegado a considerar que son fáciles de objetivar[1666].

Más complejo, entonces, que la valoración de los daños materiales o patrimoniales, se encuentra el tema de la estimación de los daños inmateriales o no patrimoniales. Los mismos,

---

[1663] «No obstante, quien aquí decide es del criterio que mal puede considerarse que la Administración Tributaria Nacional causó un daño patrimonial a la hoy recurrente, debido a que no se evidencia una afectación cierta al patrimonio de bienes y derechos del administrado, aunado a que, debe destacarse con especial importancia, que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.354 del Código Civil en concordancia con el artículo 506 del Código de Procedimiento Civil, tales daños en cualesquiera de sus tipos deben ser probados, por lo tanto, quien los alega, debiendo señalarse expresamente cuál fue la disminución sufrida o la utilidad dejada de percibir, no estándole permitido al Juez presumirlos (Vid. Sentencia Nº 00346 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia), de allí que, el perjuicio debe realmente constar para que su resarcimiento sea procedente, y se reconozca la responsabilidad del Estado; motivo por el cual se considera improcedente tal solicitud». Sentencia de 9.2.2017, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, caso *Central Madeirense, C.A. v. Fisco Nacional*. En igual sentido, *vid*. Sentencia Nº 00250 de 19.2.2014, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Línea Aérea de Servicio Ejecutivo Regional (Laser), C.A. v. Fisco Nacional.*

[1664] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 42.

[1665] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 53.

[1666] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 461.

además, no sólo implican la cuantificación de la indemnización por las secuelas y el daño moral, sino que también habría que valorar la minoración patrimonial causada por la incapacidad derivada del daño sufrido[1667]. Como bien lo enseña POSNER, «Las condenas al pago de daños por el dolor y el sufrimiento, aun cuando parezcan generosas, podrían compensar deficientemente a las víctimas gravemente incapacitadas por los accidentes»[1668].

Lo anterior pudiera ocurrir, en el ámbito tributario, como consecuencia de un reparo de la autoridad fiscal que es declarado nulo, luego de haber sido ejecutado de manera forzosa, inclusive dando lugar al embargo de los bienes del contribuyente y que, por razón de ese anómalo actuar —que habría quedado evidenciado por la declaratoria de nulidad plena del acto—, el dueño de la empresa experimentase afectaciones psicológicas incapacitantes. En un caso como el planteado, además de la debida reparación integral del daño emergente y el lucro cesante de la empresa, correspondería la estimación de las secuelas y afectaciones psicológicas referidas, junto con el perjuicio patrimonial de la incapacidad generada a la persona física. Ni hablar si, como también pudiera ocurrir, el desenlace fuese fatal (*v. g*., pérdida de la vida), cuyo problema es particularmente agudo[1669].

Se aprecia, así, que partiendo del alcance del principio de reparación integral antes abordado, entonces la valoración del daño comprenderá —naturalmente— la estimación de *todo daño experimentado* (*v. g*., materiales e inmateriales, daño emergente y lucro cesante), siendo especialmente importante a estos fines que los mismos se cuantifiquen en *valores constantes* y no nominales, como más adelante se planteará, valoración que el juez podrá establecer mediante *experticias*[1670], en los términos que se encuentra normativamente establecido[1671] y como ha sido jurisprudencialmente decido[1672].

[1667] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 325.
[1668] POSNER, Richard, *El análisis económico del Derecho*, Fondo de Cultura Económica, México, D.F., 1998, p. 189.
[1669] Cf. *Idem*.
[1670] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 42.
[1671] Artículo 249 del CPC: «En la sentencia en que se condene a pagar frutos, intereses o daños, se determinará la cantidad de ellos, y si el Juez no pudiere estimarla según las pruebas, dispondrá que esta estimación la hagan peritos, con arreglo a lo establecido para el justiprecio de bienes en el Título sobre ejecuciones del presente Código. Lo mismo se hará cuando la sentencia ordene restitución de frutos o indemnización de cualquier especie, si no pudiere hacer el Juez la estimación o liquidación, con arreglo a lo que hayan justificado las partes en el pleito.// En todo caso de condenatoria, según este artículo, se determinará en la sentencia de modo preciso, en qué consisten los perjuicios probados que deban estimarse y los diversos puntos que deban servir de base a los expertos. En estos casos la experticia se tendrá como complemento del fallo ejecutoriado; pero si alguna de las partes reclamare contra la decisión de los expertos, alegando que está fuera de los límites del fallo, o que es inaceptable la estimación por excesiva o por mínima, el Tribunal oirá a los asociados que hubieren concurrido a dictar la sentencia en primera instancia, si tal hubiere sido el caso, y en su defecto, a otros dos peritos de su elección, para decidir sobre lo reclamado, con facultad de fijar definitivamente la estimación y de lo determinado se admitirá apelación libremente».
[1672] Al respecto, entre otras, *vid*. Sentencia de 26.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Maury Borges Zurita*; sentencia de 14.8.1991, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Armando Felipe Melo*; sentencia de 27.1.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Promociones Terra Cardón, C.A.*; sentencia de 23.3.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Plásticos del Guárico, C.A., v. Corpoindustria*; sentencia de 21.3.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Dimasa, C.A. v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI)*; y sentencia de 28.11.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Bazar Belune de Margarita, C.A., y Joseph Belyoune Jamous v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE).*

DE COMPOSTELA

3.3.2. Situación normativa en el ordenamiento jurídico venezolano de la valoración del daño resarcible

En el caso concreto de las precarias y desperdigadas normas del ordenamiento jurídico venezolano en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración (capítulo III), no hay reglas, así sea generales, sobre la valoración de los daños. Esa realidad, de raíz indeseable, abre las puertas para fuertes dosis o amplísimos márgenes de arbitrio jurisdiccional —cuando no liso activismo judicial (capítulo IV)—, lo que se traduce en cuantificaciones extremandamente disímiles, muy distantes las unas de las otras, cuestión que afecta la igualdad de los particulares[1673]. De ahí que, como lucirá evidente, no es posible entender que se cuenta con criterios objetivos ni, mucho menos, consistentes.

A estos fines, el ordenamiento jurídico español, en el artículo 34[1674] de la vigente LRJSP, remite a los criterios de valoración —criticados por *imprecisos*[1675]— ubicados en la legislación fiscal, de expropiación forzosa, así como en las demás normas aplicables, con fundamento en el «valor de mercado». En relación con las distintas fórmulas o parametros posibles para cuantificar el daño resarcible, GONZÁLEZ PÉREZ considera que «Es indudable que el valor de mercado es el más congruente con el principio de reparación integral, ya que sólo así se restablecerá la situación patrimonial en que sufrió la lesión»[1676], como también lo sostiene LAGUNA DE PAZ, para quien, «El criterio debería, pues, ser el *valor de mercado*»[1677] (cursivas del texto).

No obstante, el «valor de mercado», en tanto *concepto jurídico indeterminado*, requiere de una concreta determinación de su dimensión en *cada supuesto* en particular[1678], esto es, una definición legal *especial*. En el caso venezolano, tales definiciones pudieran ser las contenidas en el artículo 175[1679] de la LOPPM o en el artículo 20[1680] de la Ley que establece el Impuesto al

---

[1673] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 320.

[1674] Artículo 34 de la LRJSP: «*Indemnización*.// (…) 2. La indemnización se calculará con arreglo a los criterios de valoración establecidos en la legislación fiscal, de expropiación forzosa y demás normas aplicables, ponderándose, en su caso, las valoraciones predominantes en el mercado. En los casos de muerte o lesiones corporales se podrá tomar como referencia la valoración incluida en los baremos de la normativa vigente en materia de Seguros obligatorios y de la Seguridad Social».

[1675] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 497.

[1676] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 320.

[1677] LAGUNA DE PAZ, José Carlos, *op. cit*., p. 64.

[1678] Así lo enseña GARCÍA NOVOA: «la ley tributaria, por su carácter abstracto, se referirá normalmente a conceptos jurídicos indeterminados, tales como *valor real* o *valor de mercado*, que precisan de una concreta determinación en cada supuesto singular y que conllevan un componente de apreciación técnica que corresponderá efectuar a la Administración». GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 269.

[1679] Artículo 175 de la LOPPM: «La base imponible de este impuesto [refiriéndose al impuesto sobre inmuebles urbanos] será el valor de los inmuebles// La determinación del valor del inmueble se hará partiendo del valor catastral de los mismos, el cual se fijará tomando como referencia el precio corriente en el mercado. La base imponible, en ningún caso, podrá ser superior al valor en mercado. Para la fijación del valor de mercado se deberán considerar las condiciones urbanísticos edificatorias, el carácter histórico artístico del bien, su uso o destino, la calidad y antigüedad de las construcciones y cualquier otro factor que de manera razonable pueda incidir en el mismo.// Por valor de los inmuebles se tendrá el precio corriente en el mercado, entendiéndose por tal el que normalmente se haya pagado por bienes de similares características en el mes anterior a aquél en el que proceda la valoración, según la ordenanza respectiva, siempre que sea consecuencia de una enajenación efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados» (corchetes agregados).

[1680] Artículo 20 de la LIVA: «La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado,

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Valor Agregado[1681] (LIVA), debiéndose tener en cuenta, sin embargo, que ninguno de esos enunciados disciplina un *marco metodológico de cálculo* para determinar el indicado valor[1682].

La comentada imprecisión de la legislación española ha llevado a SANTAMARÍA PASTOR[1683] a concluir, que la apelación a todos esos criterios conjuntamente se traduce, en definitiva, en fórmulas estimativas prácticamente libres —con «un amplio margen de libertad»[1684], dice GONZÁLEZ PÉREZ— sobre la cuantía de la indemnización por parte de los tribunales, los cuales, ante la ausencia de baremos objetivos, arriban a soluciones marcadamente dispares y escasamente soportadas. Tanto más inconstantes y heterogéneas son en la actualidad las compensaciones venezolanas, precisamente por la ausencia de cánones a esos fines, amén de las fórmulas jurisprudenciales que se han planteado para desconocer la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, aun en los casos más evidentes.

Sin embargo, también se ha considerado, en tono positivo, que si bien la situación descrita genera cierta inseguridad jurídica para la víctima del detrimento por el funcionamiento de los servicios públicos, no es menos cierto, en paralelo y por las mismas razones, que también se presenta la ventaja de poder adecuar la indemnización correspondiente a cada caso concreto, a fines de cubrir de manera integral el perjuicio experimentado. A otro decir, se puede apelar a todos los factores relevantes para hacer efectivo el principio de indemnidad[1685], si bien ello no ocurre en la actualidad en el sistema venezolano, por las razones antes atendidas (capítulo IV).

3.3.3. El tiempo (o momentos) de la valoración del daño resarcible y la actualización de la indemnización

Para cerrar, está la cuestión del *tiempo* (o los *momentos*) de *valoración* del daño y la *actualización* de la indemnización. A estos fines —explican GARCÍA DE ENTERRÍA Y FERNÁNDEZ[1686]— debe tenerse en cuenta que la *pretensión reparatoria* se identifica con una *pretensión de valor* (obligación de valor: un *quid*) y no de cantidad (obligación de dinero: un *quantum*), por lo que resulta estimable numéricamente en el momento de su *efectividad*. Lo anterior, porque si bien, en principio, debe considerarse como tiempo de valoración inicial aquél en el que se produjo el detrimento, no es menos cierto que también debe repararse el *deterioro monetario* que ocurra entre ese momento y el correspondiente al pago de la indemnización.

A lo anterior se ha referido GONZÁLEZ PÉREZ[1687] como la necesaria distinción entre la fijación *definitiva* de la reparación y su *actualización* cuando ha transcurrido una cantidad de

---

caso en el cual la base imponible será este último precio.// Para los efectos de esta Ley, el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí».

[1681] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020.

[1682] Ni pensar en la Ley Constitucional que crea el Impuesto a los Grandes Patrimonios (LCIGP) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 41.696, 16 de agosto de 2019), que apenas «enuncia» el criterio del valor de mercado, sin siquiera traer una definición del mismo.

[1683] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 497.

[1684] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 320.

[1685] Cf. GIL IBÁÑEZ, José Luis, *op. cit*., p. 68.

[1686] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso… cit.*, tomo II, 9ª edición, p. 431.

[1687] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 4ª edición, p. 330.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

tiempo que haga que la cantidad fijada no se corresponda con el valor real indemnizable[1688]. O en los términos que lo estructura MARTÍN REBOLLO, «entre la fecha de la lesión y la de la Sentencia condenatoria, y aun entre ésta y su ejecución»[1689]. Esto, como salta a la vista, es particularmente relevante en economías inflacionarias para poder lograr una verdadera indeminización del daño causado.

Así, pues, se entiende con meridiana claridad por qué ORTIZ ÁLVAREZ explica —en un contexto particularmente inflacionario como el venezolano— que «el principio que debe regir la materia es el de la evaluación al momento de la reparación —y no al de la producción de los daños—, y para esta evaluación debe tomarse en consideración la "evolución" del daño, esto es, que hay lugar al pago de los intereses correspondientes y a la corrección monetaria (o mejor, indexación judicial) por la erosión de la expresión monetaria»[1690].

Lo planteado permite entender, entonces, que el monto de la compensación no debe cuantificarse bajo un criterio nominal (principio *nominalista*) —ello sería un error, por demás en franca desatención del objetivo perseguido—, antes bien es necesario que el mismo se cifre en *valores constantes* (principio *valorista*). En palabras de GIL IBÁÑEZ, «el pago comprenderá la suma de dinero que justamente represente, en el momento del pago, el valor adquisitivo o real correspondiente a la cantidad debida»[1691], a lo cual está plenamente facultado el juez tributario venezolano a fines de lograr la *restitución de la situación jurídica infringida* del contribuyente. Así lo disciplina el artículo 259 de la Constitución:

> «La jurisdicción contencioso administrativa corresponde al Tribunal Supremo de Justicia y a los demás tribunales que determine la ley. Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; **condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración**; conocer de reclamos por la prestación de servicios públicos y **disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa**» (resaltado agregado).

Repárese en que la dicción del enunciado constitucional habilita al juez contencioso administrativo —y, con ello, al tributario—, a no sólo *«condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración»*, sino también a *«disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administraiva»*, lo que se erige como el sustento normativo, por

[1688] En igual sentido, CHECA GONZÁLEZ, para quien: «Es oportuno indicar también que cuando hubiese transcurrido excesivo tiempo entre el momento en que se produjo la lesión y aquel otro en que la Administración para la indemnización, existe obligación de actualizar esta última». CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 116.

[1689] MARTÍN REBOLLO, Luis, «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas en España: estado de la cuestión, balance general y reflexión crítica», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994, p. 74.

[1690] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *El daño… cit.*, p. 42.

[1691] GIL IBÁÑEZ, José Luis, *op. cit*., p. 52.

demás constitucional, para dar efectividad real al principio de reparación integral mediante la *valoración constante* de la indemnización debida.

Lo precisado tiene especial relevancia, porque no es inusual que el tiempo que transcurra entre el momento de generación del daño y el de fijación y abono de la indemnización, sea prolongado, al punto de poder pasar años entre uno y otro[1692], para lograr una sentencia definitivamente firme que condene a la Administración[1693]. Ello, como pudimos ver (capítulo VII), en sí mismo tiene la entidad de identificarse como un título de imputación de responsabilidad del Estado juez tributario (retardo judicial injustificado).

Al respecto, el ordenamiento jurídico venezolano cuenta con una norma expresa para *actualizar* el valor de la indemnización por el tiempo transcurrido entre la fecha de producción del daño y el dictado de la sentencia, cuando la República es condenada. En efecto, de acuerdo con el artículo 101[1694] de la LOPGR, se debe efectuar la *corrección monetaria* de la condena en atención al promedio de la tasa pasiva anual de los seis primeros bancos comerciales del país.

Pero, además, también es de la esencia a estos fines tener en cuenta los posibles retrasos en la ejecución del fallo por parte de la Administración tributaria[1695], lo que de entrada justificaría la reexpresión de la indemnización a través del cálculo de intereses moratorios, luego del vencimiento del lapso de cumplimiento voluntario, para corregir monetariamente la *pretensión reparatoria*[1696]. Así se ha decidido recientemente, a fines de actualizar la

[1692] Cf. SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *op. cit.*, p. 497.

[1693] «La indemnización de daños y perjuicios constituye una **obligación de valor** y por tanto su monto debe ser reajustado teniendo en cuenta la desvalorización monetaria ocurrida desde el día del hecho dañoso hasta el momento de la sentencia» (resaltado agregado). Sentencia de 14.2.1990, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa.

[1694] Artículo 101 de la LOPGR: «**Corrección monetaria**// En los juicios en que sea parte la República, la corrección monetaria debe ser fijada sobre la base del promedio de la tasa pasiva anual de los seis (6) primeros bancos comerciales del país».

[1695] Máxime teniendo en cuenta los vacíos y particulariades del COT/2020 (y de la LOPGR) en relación con el procedimiento de ejecución de sentencias, cuando la República es condenada en juicio. Al respecto, *vid*. CABALLERO PERDOMO, Rosa, «La ejecución de sentencias en materia tributaria. Algunas reflexiones desde la perspectiva constitucional», en ABACHE CARVAJAL, Serviliano y CABALLERO PERDOMO, Rosa (Coords.), *Contribuciones a la construcción del Derecho procesal tributario en Venezuela. Homenaje al profesor Alberto Blanco-Uribe Quintero*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2021, p. 159-194.

[1696] «(…) el daño, en sí mismo, no cambia; lo que varía es su valor como consecuencia de la desvalorización de la moneda, por lo que el Juez al regular la indemnización debe proceder a tener en cuenta el monto del deterioro de la moneda, a los efectos de que la víctima ingrese a su patrimonio un valor equivalente al perjuicio que le ocasionó el daño, o el valor de la reparación o reposición de sus bienes (…)// Por último, en relación a la obligación de pagar daños estando de acuerdo con la afirmación de la sentencia en el sentido de que es una obligación de valor, discrepamos del tratamiento que dá a este tipo de obligaciones. Precisamente por lo que hemos expresado anteriormente, consideramos que nada obsta a que el Juez otorgue la desvalorización monetaria, a fin de que la víctima ingrese a su patrimonio un valor equivalente al perjuicio que le produjo el daño. Reparar un daño es restituir las cosas a su estado anterior como si el daño no hubiere existido, restablecer en el patrimonio de la víctima el valor destruido por el hecho ilícito». Voto salvado de la Magistrada Cecilia SOSA GÓMEZ, sentencia de 26.5.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Asociación Civil Educacional Ávila*.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

indemnización desde la publicación del fallo hasta su pago efectivo, si el condenado no cumple voluntariamente[1697].

Y si acaso, como no es impensable, esa fórmula de compensación del retraso culposo no resultase suficiente (capítulo VII), en ese supuesto deberá apelarse a otros mecanismos o métodos de corrección monetaria disponibles en el ordenamiento jurídico para reexpresar el *quantum* indemnizatorio en su correcta medida[1698], con fundamento en criterios de *racionalidad* y *justicia*, como expresamente lo sentó la sentencia líder en materia tributaria[1699].

En caso contrario, una vez más, se correría el riesgo de hacerse ilusoria la indemnización aunque haya sido cifrada a valores constantes para el momento del dictado de la sentencia, precisamente por virtud de los efectos de la inflación de la economía y de la devaluación de la moneda, máxime si se tiene en cuenta, en los términos que lo ha hecho MUÑOZ MACHADO[1700], la posibilidad de que, dependiendo de la naturaleza del daño su alcance puede evolucionar en el tiempo, dando lugar a un empeoramiento progresivo de la situación originaria, en cuyo escenario también deberá responder la Administración.

Aquí lo determinante, como se observa, es que para el momento en el que el contribuyente reciba la compensación, la misma realmente repare el detrimento experimentado y lo devuelva a su situación anterior a la lesión[1701], logrando con ello la restitución del equilibrio patrimonial buscada por el sistema, a cuyos fines siempre hay que recordar —como lo hace GIL IBÁÑEZ[1702]—, que la indemnización por daños y perjuicios es, en definitiva, una *deuda de*

[1697] Cf. Sentencia Nº 517 de 8.11.2018, Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Civil, caso *Nieves del Socorro Pérez de Agudo v. Luis Carlos Lara Rangel*. Disponible en: https://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scc/noviembre/302255-RC.000517-81118-2018-17-619.HTML.

[1698] Al respecto, entre otras, *vid*. Sentencia de 29.11.1990, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *International Development & Investment (Mediterranean) Company Limited*; sentencia de 23.3.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Plásticos del Guárico, C.A. v. Corpoindustria*; y sentencia de 5.12.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *C.A. Dayco de Construcciones v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS).*

[1699] «Observa este Tribunal que conforme se desprende de la tradición jurisprudencial en materia de condenas patrimoniales contra los entes públicos, el juez posee cierta libertad de escoger el método indemnizatorio con la naturaleza del caso y el principio de reparación integral, todo ello acudiendo a los criterios de racionabilidad y de justicia que estime conveniente según la naturaleza del caso. En este sentido, se observan decisiones que otorgan indemnizaciones por medio de intereses moratorios según las tasas activas o pasivas de los bancos, como indemnizaciones en las cuales se complementan o acumulan tanto intereses moratorios como indexación en sentido estricto en base a parámetros específicos, tales como los índices de precios al consumidor IPC, todo ello para permitir una reparación en la cual no sólo se tome en cuenta la pérdida por el no uso o disfrute de la cantidad de dinero en cuestión, sino también la inflación, devaluación o pérdida del valor de la moneda en general». Sentencia Nº 760 de 4.12.2003, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas (con asociados), caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) v. Fisco Nacional.*

[1700] Cf. MUÑOZ MACHADO, Santiago, «La actualización de las indemnizaciones en materia de responsabilidad civil de la Administración (Sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de julio de 1978)», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 19, Ediciones Civitas, Madrid, 1978, p. 630-631.

[1701] A contracorriente de lo ocurrido en el fallo *Repelca* (sentencia Nº 1531 de 14.5.2007, Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Repuestos y Piezas de Electrodomésticos, C.A.*), en la que luego de transcurridos seis años, el juzgador se limitó a reconocer el *valor nominal* de los bienes perdidos como consecuencia del funcionamiento anormal de la Administración tributaria. Sobre esta decisión, *vid*. BETANCOURT RAMÍREZ, Daniel, *op. cit*., p. 101.

[1702] Cf. GIL IBÁÑEZ, José Luis, *op. cit*., p. 89.

valor[1703]. De nada sirve una sentencia que declare victorioso al contribuyente, si no concreta su tutela judicial *efectiva* que, en este caso, se identifica —precisamente— con la realización del estándar de indemnidad.

Al respecto, una sentencia reciente decidió que los jueces deben, aun de oficio, ordenar la indexación para compensar los efectos de la inflación por la pérdida del valor del dinero en el tiempo, aplicando el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) publicado por el Banco Central de Venezuela (BCV), a fines de garantizar una reparación económica efectiva. Así lo consideró el fallo:

> «Por lo tanto, los jueces podrán ordenar la indexación o corrección monetaria de oficio, siempre que ésta sea procedente, en caso de que el debate judicial consista en derechos e intereses disponibles, excluyendo el daño moral, aunque este último tiene una excepción de indexación en fase ejecutiva, y por tanto, aun cuando el demandante no lo haya solicitado expresamente, en las oportunidades procesales determinadas por la precitada jurisprudencia. (…)// Se ORDENA la indexación de las sumas ordenadas a reintegrar (…) desde la fecha de la admisión de la demanda hasta el día en que quede firme el presente fallo (…) tomándose como base para ello el Índice Nacional de Precios al Consumidor, emitido por el Banco Central de Venezuela y en caso que no se produzca el cumplimiento voluntario una vez que se decrete la ejecución forzosa se calculará hasta el pago definitivo (…)»[1704].

Finalmente, y dados los múltiples obstáculos relativos a la ejecución forzosa del fallo cuando se estima la pretensión del contribuyente[1705], otra fórmula alineada con su tutela judicial efectiva, y en manifiesta recepción del mandato constitucional disciplinado en el artículo 259 referido —de cara a lograr la *restitución de la situación jurídica infringida*—, consistiría en que la cantidad indemnizatoria a la que es condenada la Administración tributaria, además de ser debidamente actualizada, en los términos precisados, sea objeto de *compensación automática* por parte del sujeto pasivo contra deudas tributarias no prescritas por conceptos de *intereses* y *costas procesales*, en tanto supuestos específicos de responsabilidad patrimonial, a la vez que *cedibles* en su condición de créditos líquidos y exigibles, de conformidad con los artículos 49[1706] y 50[1707]

[1703] Cf. Sentencia de 21.11.1991, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Weibezahn v. C.A.N.T.V., y Dina, C.A.*

[1704] Sentencia Nº 523 de 6.8.2025, Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Civil, caso *Yusmari José Landaeta Sumoza v. Banco Mercantil, C.A. Banco Universal*. Disponible en: https://accesoalajusticia.org/wp-content/uploads/2025/09/SCC-000523-6-08-2025.pdf.

[1705] Al respecto, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «La ejecución de la sentencia en el proceso contencioso tributario», *Derecho y Sociedad. Revista de Estudiantes de Derecho de la Universidad Monteávila*, Nº 5, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Monteávila, Caracas, 2004, p. 289-322.

[1706] Artículo 49 del COT/2020: «La compensación extingue, de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo. Asimismo, se aplicará el orden de imputación establecido en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 44 de este Código.// El contribuyente o su cesionario podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas y costas procesales o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho. El

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

del COT/2020. Ello permitiría, sin más, que el contribuyente sea *oportunamente* reparado, lo que se traduciría en una concreción real y efectiva del principio de indemnidad.

3.3.4. Recapitulando la valoración integral del daño resarcible

Como se ha podido apreciar, son por lo menos cuatro los aspectos que deben tenerse en cuenta para lograr una *valoración integral* del daño resarcible experimentado por el contribuyente, por demás en concreción y efectiva realización del principio de indemnidad, a saber: (i) la valoración de *todo* daño experimentado (*v. g*., materiales e inmateriales, daño emergente y lucro cesante); (ii) su *indexación* desde el momento de su ocurrencia hasta el dictado de la sentencia condenatoria, con base en el promedio de la tasa pasiva anual de los seis primeros bancos comerciales del país o, como lo plantea la jurisprudencia reciente, desde la admisión de la demanda hasta el momento de la definitiva firmeza del fallo, utilizando el INPC publicado por el BCV; (iii) su *corrección monetaria*, vía intereses moratorios (o por cualquier otro mecanismo disponible en el ordenamiento para ajustar correctamente el *quantum* indemnizatorio) a partir del valor actualizado de la indemnización hasta el momento de la ejecución del fallo, esto es, de su pago efectivo; todo lo anterior teniendo en cuenta, además (iv) la posible *compensación automática* de deudas tributarias contra la cantidad condenada, así como la eventual *cesión* del crédito en cuestión.

En suma, resulta recomendable, de ello no tenemos duda, que se incorporen reglas objetivas para la valoración del daño resarcible a efectos de la condena de responsabilidad patrimonial de la Administración, así como para su actualización o, por lo menos, con reenvíos formales —si bien siempre supletoriamente aplicables— a normas de esa naturaleza que ya dispone, por ejemplo, la Ley de Expropiación por Causa de Utilidad Pública o Social[1708] (LECUPS) con relación al justiprecio y el pago oportuno de la justa indemnización[1709], así como al mismo ordenamiento tributario venezolano, como fuera revisado. Ello evitaría o, por lo menos, atenuaría las estimaciones puramente subjetivas que han tenido lugar a efectos de la

---

contribuyente o su cesionario estarán obligados a notificar de la compensación a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio fiscal, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes de haber sido opuesta, sin que ello constituya un requisito para la procedencia de la compensación, y sin perjuicio de las facultades de fiscalización y determinación que pueda ejercer la Administración posteriormente. La falta de notificación dentro del lapso previsto, generará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código.// Por su parte, la Administración podrá oponer la compensación frente al contribuyente, responsable o cesionario, a fin de extinguir, bajo las mismas condiciones, cualesquiera créditos invocados por ellos.// **Parágrafo Único**. La compensación no será oponible en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débito y crédito fiscales, salvo expresa disposición legal en contrario. La imposibilidad de oponer la compensación establecida en este Parágrafo, será extensible tanto al débito y crédito fiscales previstos en la estructura y traslación del impuesto indirecto, como a la cuota tributaria resultante de su proceso de determinación».

[1707] Artículo 50 del COT/2020: «Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, por concepto de tributos y sus accesorios, podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario con el mismo sujeto activo.// El contribuyente o responsable deberá notificar a la Administración Tributaria de la cesión dentro de los tres (3) días hábiles siguientes de efectuada. El incumplimiento de la notificación acarreará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código».

[1708] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 37.475, 1 de julio de 2002.

[1709] En la doctrina venezolana, por todos, *vid*. GHAZZAOUI, Ramsis, *Propiedad y expropiación. Un estudio comparado entre los ordenamientos de España y Venezuela*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020, p. 273-302 y 394-404.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cuantificación del daño resarcible, aspecto éste de trascendental importancia —como ha quedado evidenciado— para dar efectivo cumplimiento al principio de indemnidad o reparación integral de la lesión causada.

II. La imputación

La imputación del *daño*, en los términos que lo plantea parte de la doctrina, o propiamente de la *conducta estatal* como tal, como otro sector lo considera, configura el segundo presupuesto de activación, elemento o condición de la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, en general, y de la Administración tributaria, en particular.

Este presupuesto o elemento de la responsabilidad, bien se esté ante sistemas subjetivos (o basados en la culpa), o bien frente a sistemas objetivos (o enfocados en el riesgo, como el venezolano), *debe* estar presente en cualquiera de los dos —de manera concurrente con los aspectos del daño y la relación de causalidad— a efectos de lograr la activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración.

No obstante lo anterior, hay quienes consideran —así se verá— que en los sistemas objetivos se «prescinde» del presupuesto de imputación, en la medida que sólo se exigiría la concurrencia de los elementos correspondientes al daño y a la relación de causalidad. O lo que es igual, cuando no se exige la culpa, como necesariamente debe hacerse en los sistemas subjetivos, entonces basta con la presencia de los otros dos elementos indicados (daño y causalidad) para activar la responsabilidad patrimonial administrativa. No es esa nuestra posición, como lo plantearemos.

En la atención de este presupuesto, revisaremos lo que la doctrina ha entendido por imputación, en general, y en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración, en particular, ofreciendo a renglón seguido algunas consideraciones sobre este elemento, para intentar la nada fácil tarea de precisar un poco más su ciertamente complejo concepto y habilitar un mejor entendimiento del mismo en el contexto de la responsabilidad de la Administración tributaria venezolana.

1. Generalidades sobre las categorías de «imputabilidad» e *imputación*

Seguramente resultará de la mayor utilidad, a efectos de delimitar en qué consiste (y en qué no) la figura de la *imputación* como elemento de la responsabilidad, empezar por distinguirla, como algunos lo hacen, de la «imputabilidad»[1710] (capítulo III), las cuales si bien están vinculadas o, si se quiere, hasta en algún nivel pudieran concebirse como dos caras de una misma moneda, al mismo tiempo es posible —y hasta cierto punto recomendable, para evitar

[1710] Teniéndose en cuenta, claro está, que también hay otros importantes sectores de la doctrina que no plantean esta distinción, refiriéndose a la categoría bajo análisis simplemente como «imputabilidad», así como otros autores la desarrollan —indistintamente— bajo ambos rótulos. Empleando sólo el término «imputabilidad», entre otros se encuentran los trabajos clásicos de: RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 301; y VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 316. Por su parte, para la explicación de este elemento usando ambas voces («imputabilidad» e *imputación*), puede verse, en la doctrina venezolana: ORTIZ-ORTIZ, Rafael, «Causación e imputabilidad…» *cit*., p. 173-241.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

confusiones— separar sus nociones, alcances y aplicaciones, a propósito de las parcelas del Derecho donde se ha considerado que las mismas se desenvuelven.

En esta línea, SAAVEDRA BECERRA[1711] plantea de una manera bastante accesible, que la *imputación* es, propiamente, una noción *objetiva* que no hace otra cosa que precisar el nexo o vínculo entre la persona (el responsable) y un hecho (acción u omisión), sin tener en cuenta su eventual carácter culposo. Mientras que, a contracorriente de lo anterior, el concepto de «imputabilidad» más bien se identifica con una condición *subjetiva* (psicológica o física), basada en la libertad que dispone el agente para realizar (o no) un hecho dañoso. Por tanto, la «imputabilidad» tiene que ver con la *capacidad de imputación*; a la vez que la *imputación* designa una *acción*.

En abono a lo anterior, debe recordarse lo ya expuesto (capítulo I) sobre el carácter polisémico o ambiguo de la palabra *responsabilidad*, específicamente en el recuento que plantea NINO de las distintas acepciones del término, teniendo en cuenta que una de ellas consistía en entender esta categoría «como capacidad y como estado mental»[1712], a propósito de la cual —y ahora en relación con la «imputabilidad»— explica que «un individuo es imputable cuando tiene posibilidad de dirigir sus actos y comprender el valor o disvalor ético de aquéllos»[1713].

En similar sentido lo expone MÉLICH ORSINI[1714], bajo el entendido que sólo se puede violar el ordenamiento jurídico cuando la persona que actúa lo hace *libre* y *conscientemente*, de manera que pueda atribuírsele el hecho antijurídico a la voluntad del sujeto en cuestión. De ahí que se entienda, por argumento *a contrario*, que si la persona que actúa no guía sus actos de manera libre, esto es, los mismos no se identifican con su voluntad, entonces no se podrá hablar, desde esta perspectiva, de «imputabilidad».

Como puede apreciarse, en las posiciones anteriores se vincula la noción de «imputabilidad» a un *estado mental*, de acuerdo con el cual el sujeto puede, en efecto, *decidir qué hacer* y, con ello, *guiar sus acciones*, lo cual tiene como corolario lógico que, precisamente por esa razón, el mismo deba responder por (o ser responsable de) sus consecuencias. La «imputabilidad» se presenta, sin duda y en los términos indicados, como un concepto eminentemente *subjetivo*.

Esta noción de «imputabilidad», planteada a partir de las ideas de *estado mental*, *consciencia* y *voluntad*, a otras voces, desde la conocida *aptitud de discernimiento*, no hace otra cosa que vincular esa categoría jurídica con el complejo elemento de la *culpa*, que goza de máxima relevancia —de esto no hay duda— en los sistemas civiles y penales de responsabilidad, de la misma forma que carece de peso en los sistemas totalmente *objetivos*, particularmente en el administrativo, cuya desarrollo y ámbito de aplicación se erige sobre la noción del *riesgo*, como ya se pudo advertir sobre el régimen venezolano de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria (capítulo VII).

[1711] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1198.
[1712] NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit*., p. 186.
[1713] *Idem*.
[1714] MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 113.

En definitiva, teniendo en cuenta que se ha considerado que la *capacidad de imputación*, esto es, la «imputabilidad», goza de la mayor relevancia en los ámbitos del Derecho civil y del Derecho penal, en paralelo la misma carece de sentido y entidad en el terreno del Derecho administrativo, debido a que el elemento subjetivo de la capacidad —como ha sido considerado— no existe. De ahí que sólo la *imputación* y no la «imputabilidad», esté presente como condición, elemento o presupuesto de activación de la responsabilidad patrimonial en el seno en esta parcela del Derecho público[1715].

2. Particularidades de la imputación en la responsabilidad patrimonial de la Administración

2.1. La imputación (y sus títulos jurídicos) en la doctrina española

Enseñan GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ que «para que surja la responsabilidad, es preciso que esa lesión pueda ser imputada, esto es, jurídicamente atribuida a un sujeto distinto de la propia víctima. La imputación es así un fenómeno jurídico consistente en la atribución a un sujeto determinado del deber de reparar un daño, en base a la relación existente entre aquél y éste»[1716].

A lo anterior, los doctrinarios españoles agregan que en el supuesto de la causación material del daño por parte del sujeto responsable —el más simple de imaginar, como ellos mismos lo señalan—, «la imputación de responsabilidad, en cuanto a fenómeno jurídico, se produce automáticamente una vez que se prueba la relación de causalidad existente entre la actividad del sujeto productor del daño y el perjuicio producido»[1717], con lo cual se permite apreciar la cercanía que apuntan entre los elementos del nexo causal y la imputación, habida cuenta de que, en caso de estar presente el primero, entonces —a decir de los autores— «automáticamente» también lo estaría el segundo.

En opinión de los reputados académicos, siempre será necesario para que pueda tener lugar la imputación y, con ella, pueda nacer la responsabilidad, que se pruebe la relación de causalidad entre el hecho (y su autor) que constituye la fuente normativa de la responsabilidad y el daño generado, pero —a la vez— la misma no basta para justificar que se atribuya el deber de reparación al sujeto legalmente responsable[1718]. Se entiende, así, que para GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ la relación de causalidad —de cara a la imputación— sería una suerte de condición necesaria, pero no suficiente, exigiéndose para su procedencia, además, «otras razones o títulos jurídicos diferentes»[1719], en tanto que la responsabilidad administrativa se predica, conocido es, de personas jurídicas.

Las consideraciones de la referida doctrina española son seguidas muy de cerca en Colombia por PINZÓN MUÑOZ, para quien «imputar es no solo encontrar la causalidad del hecho dañino, sino, teniendo en cuenta que la administración es una persona jurídica, encontrar los

[1715] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1198.
[1716] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 378.
[1717] *Ibid*., p. 379.
[1718] *Idem*.
[1719] *Idem*.

títulos, en esencia las razones jurídicas, que justifican su imputación para lograr acoplar ese reproche con el orden preestablecido y lograr restablecer el derecho afectado»[1720].

En cuanto a los *títulos de imputación* (denominados «criterios de imputación» por VILLAR PALASÍ[1721], «presupuestos básicos de la imputación» para PARADA[1722], o como también nos parece que pudiera referírseles, «fórmulas o supuestos de atribución de autoría»), si bien han sido considerados por los mismos GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ como «el núcleo esencial del problema de la imputación»[1723], en vista de que, con base en ellos se podrá determinar la atribución del deber de reparación a la Administración a propósito del funcionamiento normal o anormal del servicio público, al tiempo que son definidos por GARCÍA DE ENTERRÍA como «aquellas circunstancias en virtud de las cuales es posible establecer una relación entre el daño y el sujeto imputado que justifica atribuir a éste el deber de reparación que la antijuridicidad del daño impone»[1724], apenas haremos unos sintéticos señalamientos.

Lo anterior obedece a su más que acabado tratamiento en la referida doctrina española —con fundamento en su legislación—, así como por ubicarse nuestro interés, más bien, en precisar de la mejor manera que esté a nuestro alcance la noción misma de la imputación, por razón de su complejidad, no tan clara delimitación conceptual y amplio interés doctrinal al margen de su tratamiento particular en los ordenamientos jurídicos, como en el punto siguiente lo abordaremos.

Resulta suficiente, entonces, antes de adentrarnos en el alcance de los vínculos (o vínculo) presentes en la imputación y su tratamiento usualmente cercano a la relación de causalidad, precisar brevemente un par de cuestiones. En primer lugar, recordar que dentro de los títulos jurídicos de la imputación la doctrina española ha desarrollado, con sobrada solvencia y detenimiento, los siguientes: (i) la organización administrativa o titularidad de la actividad o servicio administrativo[1725]; (ii) el funcionamiento anormal del servicio[1726]; (iii) los riesgos creados por la Administración; y (iv) el enriquecimiento sin causa o injusto[1727].

[1720] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 72.

[1721] VILLAR PALASÍ, José Luis, *Apuntes de Derecho administrativo. Parte general*, tomo II, Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), Madrid, 1974, p. 486.

[1722] PARADA, Ramón, *op. cit.*, p. 569.

[1723] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 387.

[1724] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *Los principios de la nueva Ley de Expropiación Forzosa*, Editorial Civitas, Madrid, 1984, p. 203-204.

[1725] Al respecto, *vid*. FORTES GONZÁLEZ, Ana Isabel, *La responsabilidad patrimonial de las autoridades y personal al servicio de las Administraciones públicas*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2014, p. 123 y s.

[1726] Para un estudio sobre su evolución y caracterización como el título de imputación de mayor relevancia en Colombia, *vid*. CÜECHÁ MEDINA, Ciro Nolberto, «A falla do servizo como título de imputación de responsabilidade subxectiva da administración», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 43, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2012, p. 103-116.

[1727] Al respecto, *vid*. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 387-394. En igual sentido, salvo en relación con el primer título de imputación (la titularidad administrativa de la actividad o servicio), y con un desarrollo más extenso de los demás, *vid*. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 336-371. También resulta de interés: MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad... cit.*, p. 140-147.

Los mismos son comentados por SAAVEDRA BECERRA, a propósito de la diferencia que apunta entre las doctrinas gala e ibérica en relación con la imputación, explicando a letra que «Dónde sí se presenta una diferencia clara entre la concepción tradicional francesa y española es en la circunstancia de que la teoría de la lesión-daño antijurídico percibe la imputación, entre otras, desde la perspectiva del funcionamiento normal o anormal del servicio público. En otras palabras, es necesario, para que pueda imputarse a la entidad en que esté integrado el agente, que se dé uno de los criterios de imputación, que son, como se sabe, el funcionamiento normal o anormal del servicio público, la creación del riesgo por la Administración, y el enriquecimiento injusto»[1728].

En segundo lugar, sobre estos títulos o criterios de imputación, si bien son a grandes rasgos compartidos por la doctrina española, debe tenerse en cuenta la también autorizada opinión de GONZÁLEZ PÉREZ, quien pareciera apartarse un poco del primer título abordado por GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ sobre «la organización administrativa». Para estos autores «La titularidad administrativa de la actividad o servicio en cuyo marco se ha producido el daño es, pues, suficiente para justificar la imputación del mismo a la Administración sin mayores dificultades, y ello tanto cuando el perjuicio tiene su origen en la actuación, legítima o ilegítima, de una persona física que obra por cuenta de aquélla, como cuando esta persona refiere a sí misma su actuación (es el supuesto de la llamada "actividad técnica de la Administración…), aunque obrando dentro de la organización administrativa, como cuando se trata de daños anónimos que se presentan como consecuencia de un comportamiento impersonal o propio de la institución en sí misma considerada o, incluso, de un acaecimiento fortuito»[1729].

En aparente distancia de lo recién señalado, explica GONZÁLEZ PÉREZ que «no basta para que el acto u omisión sea imputable a la Administración la integración en la organización administrativa, sino que es necesario que exista una relación entre la conducta y la Administración pública, que permita entender que es de la Administración, y que el daño sufrido por la víctima es atribuible a la conducta a su vez imputable a la Administración»[1730].

Esta cuestión, sin duda, goza del mayor interés. Por un lado, para GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ resulta *suficiente* la titularidad de la actividad o servicio administrativo a propósito del cual se ha generado el daño, para justificar la imputación; mientras que para GONZÁLEZ PÉREZ tal título es *insuficiente* a los mismos fines, en tanto deben tener lugar —para que haya imputación— dos vínculos diferentes: uno entre la actuación desplegada y la Administración, y otro entre dicha actuación administrativa y el daño causado.

Lo anterior se presenta, en apariencia, como una distancia en sus opiniones. Realmente no es así. Y decimos que no es tal lo que pinta como una diferencia de posiciones, porque si bien GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ afirman, como en efecto, que «La titularidad administrativa de la actividad o servicio en cuyo marco se ha producido el daño es, pues, suficiente para justificar la imputación del mismo a la Administración sin mayores dificultades»[1731], no es menos cierto que *con anterioridad* también señalan, en los términos referidos, que «probar que

[1728] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 247.
[1729] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 387.
[1730] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 282.
[1731] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 387.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

existe un nexo causal entre el hecho que constituye la fuente normativa de la responsabilidad y el daño producido será siempre necesario para que la imputación pueda tener lugar y con ella pueda nacer la responsabilidad, pero la mera relación de causalidad entre el hecho (y su autor) y el daño no basta para justificar la atribución del deber de reparación al sujeto a quien la Ley califica de responsable»[1732], razón por la cual se «hace necesario precisar los títulos en virtud de los cuales pueda atribuírsela jurídicamente el deber de reparación»[1733].

Lejos de estar en desacuerdo, se observa como los autores encuentran un terreno común bastante fértil en dos importantes aspectos. Por un lado, coinciden en que deben darse dos relaciones, una entre el hecho y su autor, y otra entre el hecho y el daño. En palabras de GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, una «relación de causalidad entre el hecho (y su autor) y el daño»[1734]. En los términos de GONZÁLEZ PÉREZ, «es necesario que exista una relación entre la conducta y la Administración pública»[1735], y «que el daño sufrido por la víctima es atribuible a la conducta a su vez imputable a la Administración»[1736], esto es, entre el daño y la conducta; pudiendo apreciarse que, en efecto, se refieren a lo mismo.

Por el otro, igualmente están de acuerdo en que tales relaciones no bastan, sino que es necesario apoyarse en los títulos de imputación, como lo exponen GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ o, a la inversa, como lo plantea GONZÁLEZ PÉREZ, si bien no exactamente igual porque este autor sólo se refiere al primer título de imputación comentado (la integración en la organización administrativa), que por cierto él mismo no considera tal, sí muy cercanamente al plantear que su sola presencia no es suficiente, sino que deben tener lugar las dos relaciones anteriormente indicadas.

Y en relación con el supuesto particular de la imputación de la Administración tributaria, como bien lo explica FRAGA-PITTALUGA: «el asunto no tiene ninguna particular especial. Los daños antijurídicos ocasionados a los administrados por los agentes de las distintas Administraciones Tributarias en ejercicio de sus potestades y competencias dan lugar al nacimiento de la responsabilidad patrimonial. Basta identificar la estructura organizativa en la cual está integrado el órgano cuya acción u omisión produce la lesión, y la responsabilidad será así imputada a la persona jurídica a la que pertenezca tal estructura organizativa»[1737].

Aun cuando no vayamos a detenernos, por las razones ya expuestas, en cada uno de los títulos de imputación propiamente dichos, lo que nos resulta de máximo interés tanto de las posiciones de GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, específicamente sobre la necesidad de unas relaciones de causalidad entre el hecho (y su autor) y el daño, como del planteamiento de GONZÁLEZ PÉREZ —sobre el cual profundizaremos a continuación—, es que los mismos sientan las bases para el próximo particular que trataremos, en cuanto a los problemas sobre la presencia de varios vínculos (o *un sólo vínculo*) en la noción de imputación, y de su confusión (o

[1732] *Ibid*., p. 379.
[1733] *Idem*.
[1734] *Idem*.
[1735] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 336.
[1736] *Idem*.
[1737] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 765.

separación) con el tercer presupuesto de activación de la responsabilidad patrimonial estatal y, por ello, de la Administración tributaria: la relación de causalidad.

2.2. Dos cuestiones problemáticas sobre la imputación: los vínculos (o el vínculo) que están presentes y su confusión (o separación) conceptual con la relación de causalidad

Al margen de las autorizadas opiniones referidas del contexto español, en cuanto a qué se debe entender por la categoría imputación desde el enfoque del funcionamiento normal o anormal del servicio público, a propósito de sus títulos jurídicos y su ámbito de aplicación, ha sido puesto de relieve que esta perspectiva de la categoría en análisis no es suficientemente precisa y que buena parte de la doctrina pasa por ella sin detenerse en mayor medida, ni profundizar sobre su alcance[1738].

Ello lo hemos podido constatar, en específico, a partir de dos cuestiones que si bien gozan de importancia —quizás más teórica que práctica—, no parecieran tener un desarrollo acabado ni uniforme en la doctrina. Nos referimos, por una parte, a si la imputación se enfoca en el vínculo entre: (i) la acción u omisión y su autor; (ii) la acción u omisión y el daño que genera; o (iii) ambos (la acción u omisión con su autor y con el daño causado) dentro de su ámbito de aplicación. Y por la otra, como consecuencia de la falta de precisión indicada sobre los vínculos que se generan, en cuanto a la cercanía —y hasta confusión— con la que, en no pocas ocasiones, son tratadas la imputación y la relación de causalidad, tanto en materia de responsabilidad en general[1739], como en el ámbito de la responsabilidad patrimonial de la Administración en particular, con lo cual se desdibujan los contornos de cada categoría. Ambos temas, a la postre, dificultan su recta comprensión.

En lo que al primer problema se refiere, sobre el alcance de la vinculación entre el hecho (acción u omisión) y su autor, o del nexo que supone el hecho con el daño, o de su relación con ambos (hecho con su autor y daño), resulta del mayor interés traer a colación —nuevamente— la posición de GONZÁLEZ PÉREZ. El catedrático español, como ya fuera comentado, señala que es necesario que tenga lugar tanto una relación entre la conducta y la Administración pública, como entre el daño y dicha conducta.

Inclusive, más adelante precisa en mayor medida su pensar, el cual se sustenta en las ideas y propuestas de MIR PUIGPELAT[1740], quien distingue en «dos niveles» dichas «relaciones de imputación». Un «primer nivel», que se identificaría con la *imputación de conductas* a la Administración[1741], y un «segundo nivel», que se referiría a la *imputación del daño* en sí mismo a la Administración[1742]. Al respecto, explica MIR PUIGPELAT, en relación con el «primer nivel» que precisa, que para que sea atribuible una acción de una persona a la Administración «es necesario que exista una relación entre la conducta y la Administración pública de tal clase que

[1738] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 248.
[1739] Así lo hace, por ejemplo, GARZÓN VALDÉS, para quien: «la imputación de autoría requiere el establecimiento de una relación causal entre el acto (acción u omisión) del agente a quien se dirige el ER (enunciado de responsabilidad) y el estado de cosas de que se trata» (paréntesis agregados). GARZÓN VALDÉS, Ernesto, «El enunciado…» *cit*., p. 260.
[1740] Cf. MIR PUIGPELAT, Oriol, *La responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria… cit.*, p. 141 y s.
[1741] Cf. *Ibid*., p. 141-215.
[1742] Cf. *Ibid*., p. 217-317.

se permita entender que la conducta examinada es de la Administración, que es una manifestación de la actuación administrativa»[1743]. Mientras que, en cuanto al «segundo nivel» señala que el mismo consiste en identificar «cuándo y bajo qué condiciones puede un daño ser atribuido a una determinada conducta»[1744].

Estos niveles son explicados por GONZÁLEZ PÉREZ de la manera que sigue: «Se establece así una distinción entre dos niveles de imputación:// — La imputación de primer nivel se traducirá en verificar si la conducta del autor material del daño puede entenderse que es de la Administración o en si del hecho que dio lugar al daño debe responder la Administración. Estamos ante lo que puede calificarse imputación en sentido estricto.// — La imputación de segundo nivel se traducirá en examinar si el daño es atribuible a la conducta (acción u omisión) de la persona física material, conducta que es imputable a la Administración pública (imputación de primer nivel). Estamos ante lo que puede llamarse relación causal»[1745].

Como ya lo señaláramos anteriormente, esta posición es también propuesta en términos generales por GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, como se evidencia de su puntual —pero reveladora— afirmación, al indicar que debe existir una «relación de causalidad entre el hecho (y su autor) y el daño»[1746], esto es, en la teoría de MIR PUIGPELAT seguida por GONZÁLEZ PÉREZ, una relación de dos niveles de imputación: un *primer nivel* entre la *conducta* y la Administración (el hecho y su autor), y un *segundo nivel* entre el *daño* y la conducta (el hecho y el daño).

Por su parte, en otra dirección, asumiendo que la vinculación en materia de imputación tiene lugar —exclusivamente— entre la conducta o hecho (acción u omisión) y la Administración, de entrada explica SAAVEDRA BECERRA que «Para obtener la satisfacción de sus pretensiones el demandante de indemnización debe, por tanto, demostrar que el hecho dañoso es imputable a la persona cuya responsabilidad reclama»[1747], para más adelantar precisar que «El principio general, en este sentido, es el siguiente: "Es responsable la persona pública que ejerce las competencias a las cuales se vincula el acto dañoso"»[1748].

Es palpable que en opinión del doctrinario colombiano, sobre la cual volveremos en detalle más adelante, la vinculación que genera la imputación tiene lugar entre el hecho (o acto) dañoso y la persona pública, o en las palabras de MIR PUIGPELAT, hechas suyas por el tantas veces citado GONZÁLEZ PÉREZ, se daría solamente una imputación de «primer nivel» (o en *sentido estricto*), esto es, entre el hecho y su autor, quedándose el «segundo nivel» (o *relación causal* entre hecho y daño) fuera de la ecuación en tanto se identifica con la relación de causalidad, con lo cual se marca distancia de las posiciones que ciertamente acercan aquélla categoría con ésta.

Se observa, entonces, como para algunos la imputación vincula la acción (u omisión), esto es, el hecho con su autor, de ahí que se le trate como una figura enfocada en la *atribución de*

[1743] *Ibid.*, p. 141.
[1744] *Ibid.*, p. 217.
[1745] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 336.
[1746] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 379.
[1747] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 245.
[1748] *Ibid*., p. 246.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

autoría sobre un hecho (imputación del *hecho*)[1749], mientras que otros consideran que también se relaciona el daño generado al hecho realizado, en otras palabras, hay además una *atribución del daño a un hecho* (imputación del *daño*)[1750], sin descartar los sectores que no reparan demasiado en la cuestión, algunas veces explicando el tema de una forma y otras veces desde la perspectiva distinta, en definitiva, partiendo de que el nexo se da entre los hechos, sus autores y los daños ocasionados.

Atendiendo ahora el segundo problema planteado, que realmente no es más que una continuación (o consecuencia) del primero, abonando a la falta de claridad sobre la delimitación conceptual de la imputación, tenemos lo comentado sobre la cercanía o, lisamente, confusión, entre ésta y la relación de causalidad. Sobre este aspecto, resulta del mayor interés volver —nuevamente— sobre las interesantes posiciones referidas de la doctrina española.

Cuando GONZÁLEZ PÉREZ explica lo que MIR PUIGPELAT denomina como «segundo nivel», se empieza a notar una estrecha cercanía, confusión o mezcla con el próximo presupuesto de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración, correspondiente a la relación de causalidad o nexo causal. En efecto, el aludido «segundo nivel» se centra, como bien lo explica y ya fuera citado, en «en examinar si el daño es atribuible a la conducta (acción u omisión) de la persona física material, conducta que es imputable a la Administración pública (imputación de primer nivel). Estamos ante lo que puede llamarse relación causal»[1751].

Se aprecia como el «primer nivel» propuesto por MIR PUIGPELAT y comentado por GONZÁLEZ PÉREZ vincula la conducta de la persona física a la Administración, mientras que el «segundo nivel» también aterriza una vinculación, pero en esta oportunidad entre la conducta y el daño. Y es este «segundo nivel» el que, como veremos, más bien se acerca a la noción de relación de causalidad, partiendo de que la misma consiste en una vinculación entre la acción u omisión que tuvo lugar (la acción o causa) y el daño generado (el resultado o efecto), de ahí que, como el mismo GONZÁLEZ PÉREZ lo señala expresamente, cuando se aborda este nivel: «Estamos ante lo que puede llamarse relación causal»[1752].

Por su parte, GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ opinan, en los términos ya señalados, que la imputación comprende una «relación de causalidad entre el hecho (y su autor) y el daño»[1753]. No vemos inconveniente alguno cuando los autores vinculan el hecho y su autor, que como entendemos —y en seguida lo desarrollaremos— es la clave de la imputación (*atribución de autoría*), pero cuando trazan una línea conectora entre el hecho y el daño, entonces se ponen en el misma ámbito conceptual del «segundo nivel» que propone MIR PUIGPELAT. Otra vez, se aprecia una proximidad muy estrecha con la relación de causalidad, en tanto tercer elemento de la responsabilidad patrimonial.

[1749] En esta línea, *vid*. GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *op. cit.*, p. 31-37.
[1750] En el contexto de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, así lo entiende, por ejemplo: CASANA MERINO, Fernando, *op. cit.*, p. 42-43.
[1751] GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 336.
[1752] *Idem*.
[1753] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 379.

Quizás la comentada confusión que ha imperado entre las categorías de la imputación y la relación de causalidad, se deba —paradójicamente— a la distinción que introdujo KELSEN sobre la naturaleza de la causalidad (física/natural y jurídica), reservando el uso de la palabra «causa» para designar este fenómeno en el plano *natural*, y la palabra «imputación» para referirse a su tratamiento en el plano *jurídico*[1754].

El problema expuesto sobre la confusión entre imputación y causalidad, es puesto de relieve, en clave crítica, por PINZÓN MUÑOZ[1755], quien resalta cómo de manera indebida se asimila muy frecuentemente la imputación con el examen causal del daño, esto es, con el plano estrictamente óntico y, de forma simultánea, con la atribución de responsabilidad a la Administración, todo lo cual hace necesario —a fines de entender cómo opera la imputación— reconocer precisamente la divergencia entre los que vienen a ser conceptos *fácticos*, por un lado, y *jurídicos*, por el otro, en la medida que si bien ambos nutren el juicio de reproche, son diferentes. Sobre este importante enfoque, también volveremos.

Desde las posiciones apuntadas, lo que pareciera estar claro es que el tratamiento que ha recibido la imputación varía, al tiempo que no se logra distinguir con la precisión deseada, si este presupuesto de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración *supone* una relación de causalidad o si el nexo causal *implica* que deba tener lugar imputación alguna, o si simplemente —como nos parece y así lo propondremos en el próximo punto— se trata de categorías distintas que involucran *vinculaciones diferentes*, debiéndose la confusión, quizás, a que ambas comparten un *elemento común*, como más adelante se apreciará.

Es posible que todo lo anterior haya tenido lugar por razón de la marcada tendencia encaminada hacia la objetivación de la responsabilidad patrimonial administrativa, lo que de entrada pareciera facilitar la atribución del deber de reparación al ente público de que se trate, en tanto en cuanto se demuestre la relación de causalidad entre la actuación administrativa y el daño causado, en los términos que lo plantea SAAVEDRA BECERRA: «En pura lógica debería ser innecesario hacer precisiones sobre el carácter normal o anormal del funcionamiento administrativo, si se considera que en un sistema de responsabilidad que se presenta como totalmente objetivo tendría que ser suficiente el nexo causal para atribuir tal responsabilidad»[1756].

Desde esta perspectiva, si bien pudiera entenderse que no debería resultar en extremo complejo lograr la imputación cuando se está en sistemas objetivos de responsabilidad, en la medida que no se exige la presencia de la culpa con la cual se calificaría este elemento, por lo que bastaría con la vinculación de la actuación administrativa (acción u omisión) y el daño generado (relación de causalidad) para activar la categoría de la responsabilidad patrimonial, al mismo tiempo se estarían ubicando de forma muy cercana, nuevamente, los elementos de imputación y el aludido nexo causal.

En cualquier caso, obedezca la confusión de los elementos de imputación y relación de causalidad a la comentada objetivación del sistema de responsabilidad patrimonial de los poderes

[1754] DE TRAZEGNIES, Fernando, *La responsabilidad extracontractual*, Fondo Editorial de la Universidad Católica del Perú, 5ª edición, Lima, 1995, p. 307.
[1755] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 369 y 371.
[1756] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 248.

públicos, o se ubique la razón de ser de este problema en motivos de otra índole, en seguida plantearemos nuestras consideraciones sobre esta cuestión, de cara a intentar precisar en alguna medida el concepto de imputación, verse éste sobre la acción (u omisión) y su autor, la acción (u omisión) y el daño o, inclusive, ambos, al tiempo de distinguirlo del tercer presupuesto de activación de la responsabilidad de la Administración que más adelante trataremos: la relación de causalidad.

2.3. Un intento de precisión sobre la imputación: ¿*atribución* de la conducta al ente público responsable (en lo jurídico) y/o «atribución» del daño a la conducta (en lo fáctico)?

Teniendo en cuenta los problemas recién planteados, quizás una de las mejores maneras de entender el elemento de imputación, consiste en diferenciarlo conceptualmente de la relación de causalidad, con la que tanto se le vincula —y hasta confunde—, como pudimos apreciarlo. A estos fines, resulta de interés hacernos, ahora con mayor detenimiento, de la explicación de SAAVEDRA BECERRA, quien empieza por identificar el problema así: «La presentación clásica de las condiciones de la responsabilidad civil no hace clara la distinción entre la persona responsable y el hecho generador, lo que conduce a confundir imputación y causalidad»[1757].

Las condiciones (o elementos) que refiere el autor colombiano sobre la responsabilidad civil, son (i) la *conducta* (que él denomina «hecho generador»); (ii) el *daño* (que separa del perjuicio); y (iii) la *persona responsable*. Estos elementos, como lo explica, se unen mediante distintos «vínculos», en tanto que «la relación entre el hecho generador y la persona responsable se establece por un vínculo de imputación: el que existe entre el hecho y el daño por un nexo de causalidad»[1758], puntual explicación que empieza a esclarecer decididamente en qué consisten la imputación y la relación de causalidad, a la vez que las separa y delimita su campo de interrelación.

Continúa explicando SAAVEDRA BECERRA, desde un enfoque amplio y todavía general del tema, que «En todo régimen de *reparación* hay imputación del perjuicio al deudor de la obligación de reparación. Por el contrario, lo que caracteriza a un régimen de *responsabilidad* es la imputación del hecho generador del daño al *responsable*»[1759]. Y es precisamente sobre lo que enfatiza el autor como lo característico de un régimen de responsabilidad, lo que viene a delimitar conceptualmente —de ahí su importancia— qué debe entenderse por imputación a nuestros fines.

Con absoluto manejo y claridad precisa SAAVEDRA BECERRA, ahora sí con un enfoque concreto y específico de la cuestión, que «La condición de imputación en el seno de un mecanismo de responsabilidad se refiere, por ende, a la imputación del hecho generador al responsable. La imputación se puede definir como la operación que consiste en atribuir a un sujeto de derecho la obligación de responder por sus actos y por sus consecuencias, o por los actos de un tercero al cual se sustituye; la función de la imputación es designar al responsable: es porque se le atribuye el hecho dañoso que el responsable debe reparar. El responsable es aquel

[1757] *Ibid*., tomo II, p. 1197.
[1758] *Idem*.
[1759] *Ibid*., tomo II, p. 1197-1198.

que repara los perjuicios que resultan de los daños que él ha causado o que él ha contribuido a causar»[1760].

De lo anterior, y a nuestro modo de ver las cosas, la distinción analítica que enseguida propondremos permite la —no tan fácil— tarea de poner en su lugar a cada una de las categorías en cuestión y, en lo que inmediatamente nos interesa, delimitar el ámbito conceptual de la imputación de la Administración tributaria con la mayor precisión posible, diferenciándola por vía de consecuencia de la relación de causalidad.

Es así como, nos parece, el elemento de imputación vincula a la conducta (acción u omisión) con la persona que la realizó, por lo que en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria se trata de conectar la conducta estatal con la persona pública que la llevó a cabo, a otro decir, en identificar a su autor (el *quién*), de ahí que esta figura se centre en la *atribución de autoría* (imputación = conducta + persona). O como lo puntualiza PINZÓN MUÑOZ, «esa acción debe ser atribuible a un sujeto determinado»[1761]. Por su parte, y en los términos que será abordado luego con mayor detenimiento, la *relación de causalidad*, más bien vincula a la conducta (acción u omisión) estatal con el daño generado (el *cómo*), que es la concreción del *resultado* (causa a efecto) de dicha actuación (relación de causalidad = conducta + daño).

Dicha atribución de autoría que se hace sobre la conducta desplegada debe, necesariamente, versar sobre una *actividad administrativa* (o estatal, más ampliamente), razón por la cual, como bien lo delimita PINZÓN MUÑOZ[1762], *se debe probar* (i) que la persona física que actuó *forma parte* de la Administración (es funcionario público); y (ii) que dicha conducta (acción u omisión) la llevó a cabo *en ejercicio* de sus funciones[1763]; todo lo cual no hace sino traer nuevamente a colación la relevancia de los títulos de imputación que ha desarrollado con solvencia la doctrina española y, en lo específico, el primero abordado por GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ («La titularidad administrativa de la actividad o servicio»).

De lo anterior se sigue como la *conducta* (acción u omisión) es el *elemento común* a la imputación y a la relación de causalidad. En el primero, porque la vincula con su autor (*el responsable*: la Administración tributaria). En el segundo, debido a que lo vincula con el resultado (*el daño*). Se trata, entonces, de una *conducta* (i) atribuible a su *autor* (imputación); (ii) que genera un *daño* (relación de causalidad). Por eso la siempre presente cercanía entre la imputación y la relación de causalidad, mediante el expediente de la *conducta* (activa o pasiva) de la Administración.

[1760] *Ibid*., tomo II, p. 1198, siguiendo a CAMGUILHEM, Benoit, *Recherche sur les fondements de la responsabilité sans faute en droit administratif*, Dalloz, París, 2014, p. 7.

[1761] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 370.

[1762] Cf. *Ibid*., p. 81.

[1763] Debiéndose tener en cuenta, claro está, que: «La idea de riesgo justifica también la imputación a la Administración de los daños producidos por una actuación personal de sus agentes, realizada al margen del servicio, cuando la propia organización dada a éste por la Administración por considerarla la más acorde con los intereses públicos incorpora de suyo aquella idea (muerte causada por un policía nacional que se encontraba de vacaciones con su arma reglamentaria, que la organización del servicio le permite portar incluso en esos casos: S. de 27 de mayo de 1987)». GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 393.

Descriptivamente pudiera presentarse así: *autor + conducta (acción u omisión) = daño*. El signo más (+) representa la vinculación entre el autor y la conducta, esto es, la *imputación* (atribución de autoría); mientras que el signo de igual (=) se identifica con la vinculación por consecuencia entre la conducta y el daño, esto es, la *relación de causalidad* (entre la actuación [causa] y el resultado dañoso [efecto]).

Resulta apreciable, entonces, que si bien comparten un *elemento común* la imputación y la causalidad (*la conducta*), en la medida que la primera vincula la *conducta* a la persona responsable y la segunda vincula la *conducta* al daño, no hay identidad entre estas categorías, simplemente *no son lo mismo*, por lo que no deben confundirse. Como bien lo explica SAAVEDRA BECERRA: «A diferencia del vínculo de imputación que une el hecho generador con el responsable, el nexo de causalidad junta el hecho generador con el daño»[1764], resaltando a su vez que «Los nexos de causalidad y de imputación contribuyen a ambos a comprometer la responsabilidad de una persona determinada, pero son de naturaleza diferente»[1765].

Y es aquí donde debemos traer nuevamente a colación el planteamiento del problema por parte de PINZÓN MUÑOZ[1766], específicamente en cuanto a la necesidad de entender que la imputación y la relación de causalidad encuentran divergencia en punto a categorías que se enfocan en conceptos *jurídicos* y *fácticos* —como dice SAAVEDRA BECERRA[1767], tienen *naturalezas distintas*—, si bien ambos sustentan el juicio de reproche en la activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración.

Así lo explica PINZÓN MUÑOZ, con rigurosidad: «aunque el daño es producido por la acción u omisión de un agente, es decir, se da como producto de la relación entre dos hechos, ese simple reporte material no es suficiente para estructurar la responsabilidad jurídica que, como su nombre lo sugiere, se exacerba bajo criterios normativos, es decir, hace parte de una regla de derecho (explicación jurídica del hecho), que es la expresión de la *imputación*, empero no de causalidad (hecho fenoménico); de ahí que la imputación, aun vinculando datos naturalísticos, no puede ser confundida con la causalidad propiamente dicha, donde los sucesos redundan sin ninguna explicación normativa»[1768].

Se generan, entonces, dos vínculos diferentes y de disímiles naturalezas. En lo que a la imputación se refiere, la vinculación tiene lugar entre la conducta y su autor, la cual goza de naturaleza *jurídica*, como bien se evidencia de los comentados títulos (*jurídicos*) de imputación, mediante los cuales se logra la conexión con base en criterios normativos de atribución de responsabilidad. Mientras que, en la relación de causalidad se establece una vinculación entre la conducta y el daño, que atiende —precisamente— una cuestión de naturaleza *fáctica*[1769] (*causa a efecto*), a partir de la conducta efectivamente desplegada (*causa*) y las consecuencias realmente producidas (*efecto*).

[1764] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1198.
[1765] *Ibid*., tomo II, p. 1199.
[1766] Cf. PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 369 y 371.
[1767] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1199.
[1768] PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 372.
[1769] En contra se ubica, por ejemplo, DE AHUMADA RAMOS, para quien la articulación del nexo causal «se trata primordialmente de una cuestión jurídica». DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *op. cit.*, p. 215-232.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En esta línea, luce viable concebir la imputación como la *atribución*, *individualización* o *identificación* jurídica de la *autoría* de quién realizó (*acción*) o dejó de hacer (*omisión*) la *conducta* (funcionamiento estatal) que puede haber generado —si tiene lugar la relación de causalidad— el daño, esto es, el comportamiento del ente público responsable. Y es en esa fórmula normativa de individualización o identificación del autor cuya conducta o funcionamiento causó el daño, que el mismo se le *atribuye jurídicamente* a un sujeto determinado (su autor), quien se verá obligado a repararlo, en nuestro caso, la Administración tributaria.

Así, se presenta analíticamente sostenible entender que los elementos que integran la *imputación* de la responsabilidad patrimonial serían (i) la *atribución*, *individualización* o *identificación jurídica*; (ii) de la *autoría* de quien; (iii) realizó (*acción*) o no realizó (*omisión*) la *conducta* (funcionamiento normal o anormal) que (iv) causó el daño, esto es, el *hecho dañoso*. De forma resumida, se pudiera estructurar así: atribución jurídica/autoría/conducta/daño.

Al mismo tiempo, cuando se dice que «el daño debe ser imputado o imputable a la Administración»[1770], lo que pareciera que se está diciendo (o se quiere decir) es que el daño es el *efecto* o *consecuencia* del funcionamiento (conducta de acción u omisión) de la Administración, esto es, que técnicamente tiene lugar la *relación de causalidad* entre la conducta desplegada (a su vez *imputable* a la Administración) y el resultado producido (elemento del daño).

Quizás por eso cuando GONZÁLEZ PÉREZ explica los «niveles de imputación» propuestos por MIR PUIGPELAT, se refiere al «primer nivel» como la «imputación en sentido estricto», que es —así lo entendemos— la verdadera imputación, en tanto delimita la *vinculación jurídica* entre la conducta y su autor, a la vez que caracteriza el «segundo nivel» como «relación causal», la cual, en efecto, se ocupa de la *vinculación fáctica* entre la conducta y el daño (*conexión de causa a efecto*).

Después de todo, claro que el daño termina siendo «imputable» a la Administración, si se quiere y con mayor rigor conceptual, de manera *indirecta*, en la medida que fue generado *directamente* por la conducta propiamente dicha. Algo así como una suerte de *imputación directa* de la conducta a la Administración (o de «primer nivel», en los términos de MIR PUIGPELAT) e *imputación indirecta* del daño a la conducta de la Administración (o de «segundo nivel», también en sus palabras), en tanto que éste (el daño) fue generado por aquélla (la conducta).

Así se observa que, en definitiva, si la conducta (acción u omisión) es *jurídicamente* atribuible (*imputable*) a una ente administrativo (responsable), y el daño es *fácticamente* atribuible («imputable», realmente conectable vía *relación de causalidad*) a esa conducta (acción u omisión), se está diciendo, a su vez, que el daño es —por vía de consecuencia— *jurídica* y *fácticamente* atribuible (*imputable* e «imputable», respectivamente) a esa entidad administrativa. Es esto, nos parece, a lo que se refiere la doctrina cuando afirma que «el daño es imputable a la Administración».

[1770] Al respecto, en la doctrina francesa, española y venezolana, entre otros, *vid*. VEDEL, Georges, *Droit… cit.*, p. 189; GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 378; y BADELL MADRID, Rafael, *Responsabilidad… cit.*, p. 39.

Puede ser que lo planteado tenga —estamos consciente de ello— mayor relevancia teórica que práctica, máxime si se repara que en uno u otro caso, aun si se considera que es la conducta (acción u omisión) la que es imputable a la Administración tributaria, si se quiere, de manera *directa*, de igual forma no habrá duda que así sea *indirectamente* se le estará «imputando» el daño, habida cuenta de que fue *esa* actuación la que lo desencadenó. No obstante ello, de todas formas goza de importancia para intentar aclarar conceptualmente la categoría de imputación y, por vía de consecuencia, la correspondiente a la relación de causalidad.

Y tan lo anterior es así, que no es poca la doctrina rigurosa, como la antes revisada, que se refiere indistintamente a la *imputación de la conducta* a la Administración, o a la «imputación del daño» al ente administrativo, inclusive haciendo mención a la «imputabilidad» en cualquiera de las vertientes anteriores, y no a la *imputación*. En este sentido, FRAGA-PITTALUGA explica que «Para que surja en cabeza de la Administración el deber de reparar los daños antijurídicos que sufra el patrimonio de los administrados, es necesario que tales daños puedan atribuirse a las actuaciones formales, materiales o las omisiones atribuibles a dicha Administración»[1771] (*imputación de la conducta*), de ahí que, como lo considera el mismo autor, «En términos muy sencillos puede expresarse con respecto al requisito de la imputabilidad, que en el ámbito de la responsabilidad patrimonial de la Administración existe un daño que debe ser reparado y ese daño, obviamente, ha sido causado por alguien o en nombre de alguien quien, en definitiva, es el único que puede ser llamado a responder»[1772] (*imputación del daño*), en ambas oportunidades haciendo referencia a la «imputabilidad». De ahí que, teniendo ejemplos como el recién traído de la más reconocida doctrina, quizás la cuestión sea más de corte semántico, que realmente pragmático.

En suma, al tenerse en cuenta lo planteado, más que considerar que la imputación de la responsabilidad patrimonial se enfoca —como lo sostienen, entre otras autoridades, GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ— en la «atribución a un sujeto determinado del deber de reparar un daño»[1773], nos parece que lo que realmente ocurre es que el *deber de reparar un daño*, más que «imputarse» —cuestión que se centra, en los términos propuestos, en la *atribución jurídica de autoría sobre una conducta*—, se presenta como la *consecuencia* de la existencia misma (i) del *daño resarcible*; (ii) de la *imputación* (de la conducta al responsable, en lo *jurídico*); y (iii) de la *relación de causalidad* (entre el daño y dicha conducta, en lo *fáctico*); a otras voces, es la *obligación* que nace cuando están presentes los tres presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria[1774].

[1771] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 764.

[1772] *Idem*.

[1773] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 378. En igual sentido, entre otros, *vid*. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 335; VILLAR PALASÍ, José Luis, *op. cit.*, p. 486; y GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *op. cit*., p. 193.

[1774] Otra cuestión de importancia pero distinta a la que se viene analizando, y en la cual no profundizaremos por alejarse en demasía del enfoque adoptado, es la referida al eventual *orden lógico* en la verificación de la imputación y de la relación de causalidad, en el sentido de precisar cuál de estas categorías debe revisarse primero en los casos concretos, de cara a identificar si, en efecto, hay responsabilidad patrimonial estatal. Unos autores consideran que primero debe confirmarse que existe una relación de causalidad entre la conducta y el daño, para luego —en caso de ésta darse— pasar a revisar si tal conducta es imputable a la Administración. Tiene sentido este enfoque, si se repara en que, ante la ausencia de relación de causalidad entre el daño y la conducta, resultaría irrelevante *quién* llevó a cabo dicha conducta (su imputación: atribución jurídica de autoría), en la medida que no habría responsabilidad por ausencia de uno de sus presupuestos de activación (la relación de causalidad). En esta línea, *vid*. SAAVEDRA

2.4. ¿Prescindencia de la imputación en los sistemas objetivos de responsabilidad patrimonial?

Algunos sectores de la doctrina parecieran entender que, cuando se trata de sistemas *objetivos* de responsabilidad civil o administrativa, sólo se exige la presencia simultánea o concurrente de dos elementos para activar este régimen obligacional, cuales son: (i) el daño; y (ii) la relación de causalidad. A estos fines, tomaremos como ejemplos las autorizadas opiniones de DOMÍNGUEZ GUILLÉN, en lo *civil*, y de ORTIZ ÁLVAREZ, en lo *administrativo*.

Al respecto, explica DOMÍNGUEZ GUILLÉN que «Los elementos de la responsabilidad civil vienen dados por el daño, la culpa y la relación de causalidad, aunque el abuso de derecho no precisa necesariamente "culpa".// La culpa no se precisa en la denominada responsabilidad "objetiva" o por riesgo. La necesidad de un daño y la relación de causalidad son comunes en las distintas categorías»[1775].

Por su parte, ORTIZ ÁLVAREZ entiende por «condiciones comunes a los regímenes de responsabilidad (por sacrificio particular y por funcionamiento anormal): el daño y la relación causa-efecto»[1776], con lo cual parece inferirse que, desde su punto de vista, el elemento correspondiente a la imputación pareciera estar presente en una sola de estas modalidades, la cual no se señala expresamente.

En cuanto a la posición de DOMÍNGUEZ GUILLÉN, se entiende que al ser los elementos de la responsabilidad civil el daño, la culpa (no la *imputación*, ni la «imputabilidad», a propósito de la distinción anteriormente apuntada entre estas cercanas, pero diferentes, categorías) y la relación de causalidad, y que al no estar presente la culpa en los sistemas objetivos, entonces en los mismos serían sólo dos los elementos que, de manera concurrente, deben estar presentes para activar dicha responsabilidad: el daño y la relación de causalidad; cuestión que es confirmada por la misma autora al considerar que dichos presupuestos son los *comunes* a los sistemas subjetivos y objetivos.

Y en lo que respecta a lo sostenido por ORTIZ ÁLVAREZ, en punto a que las *condiciones comunes* a las modalidades por funcionamiento normal (sin falta o por sacrificio particular) y por funcionamiento anormal (con falta) de responsabilidad patrimonial del Estado son —en idéntico pensar a lo considerado por DOMÍNGUEZ GUILLÉN sobre los sistemas subjetivos y objetivos— el

---

BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo I, p. 245. De otro lado, hay quienes consideran que, al contrario de la posición anterior, primero debe precisarse si la conducta desplegada es jurídicamente *atribuible* a la Administración pública, esto es, si está presente el elemento de imputación y, en caso de éste verificarse, entonces proceder al análisis de la existencia (o no) de la relación de causalidad. También se entiende este punto de vista, en tanto que si la actuación no es imputable a la Administración pública, y ésta más bien es atribuible, por ejemplo, a una persona ajena a la organización administrativa, entonces tampoco pudiera activarse la responsabilidad patrimonial del Estado, por ser una actuación privada y no vinculada a lo público, siendo entonces irrelevante —a estos fines— si tiene lugar relación de causalidad alguna entre la conducta desplegada y el daño generado. Para esta posición, *vid*. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 316; y PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *op. cit.*, p. 81 y 159.

[1775] DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones… cit.*, p. 217.

[1776] ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 645.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

daño y la relación de causalidad, se observa que la imputación sólo pudiera estar presente en una de las vertientes del funcionamiento de la Administración.

Resulta apreciable, de lo que pareciera inferirse de las posturas citadas, que quizás se equipara la «imputabilidad» o la *imputación* (su presencia) con la culpa, de manera tal que, ante la no exigencia de este elemento subjetivo en los sistemas objetivos o basados en el riesgo, pues entonces basta con la presencia concurrente de los elementos identificados con el daño y la relación de causalidad, para que se ponga en movimiento la categoría de la responsabilidad civil (privada) o administrativa (pública).

Entendiendo de una manera distinta la cuestión planteada, y sobre la base de lo anteriormente precisado en relación con la imputación, en nuestra opinión *siempre* tienen que estar presentes —concurrentemente— los tres elementos correspondientes a la responsabilidad (civil o administrativa), a saber: (i) daño, (ii) «imputabilidad» [en los sistemas subjetivos] o *imputación* [en los sistemas objetivos]; y (iii) relación de causalidad; trátese de sistemas basados en la culpa o en el riesgo (ello es indiferente), para que se pueda activar esta categoría.

Lo que pasa es que en los sistemas subjetivos de responsabilidad, el segundo elemento consiste en la «imputabilidad» de la *conducta* (acción u omisión) *culposa*, mientras que en los sistemas objetivos el segundo elemento se reduce a la imputación de la conducta *a secas*. Y en ambos casos, la conducta (culposa o no) se *atribuye* a su autor bajo el rótulo de la «imputabilidad» o imputación, en tanto que dicha actuación debe vincularse jurídicamente al agente y se tiene que haber generado fácticamente, como consecuencia de ella, un daño antijurídico (relación de causalidad).

Resulta apreciable, entonces, que si se está ante un sistema subjetivo, lo que se quiere decir, en materia de responsabilidad patrimonial pública, es que el funcionamiento estatal tiene que haber sido —necesariamente— *anormal*, o lo que es igual, *ilícito* o *culposo*, teniendo lugar exactamente la misma estructura indicada sobre los presupuestos de activación de la responsabilidad, consistente en: (i) un daño; (ii) una conducta (*culposa*) imputable al ente público de que se trate; y (iii) una relación de causalidad entre el daño generado y la antedicha actuación culposa.

Si por el contrario se trata de un sistema objetivo, de acuerdo con el cual no se exige que el funcionamiento del servicio público haya sido anormal, ilícito o con falta, es decir, con culpa, sino que más bien la Administración ha actuado de manera *normal* o *sin falta*, en la misma medida se presenta —una vez más— la comentada estructura: (i) un daño producido; (ii) una conducta (*lícita o no culposa*) imputable a la Administración; y (iii) una relación de causalidad entre la actuación normal y el daño ocasionado por ésta.

Por lo anterior, no resulta de recibo considerar que en los sistemas objetivos sólo deben estar presentes dos elementos para activar la responsabilidad, a saber: daño y relación de causalidad. Esto, inclusive, nos parece que adolece de un problema de orden lógico: si lo anterior fuese cierto, esto es, que basta con la presencia concurrente de dos presupuestos de activación, en esta línea de pensamiento entonces habría que preguntarse: ¿la relación de causalidad se genera entre el daño y la conducta de *quién*?

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

El hecho de que no se evalúe o tome en cuenta la culpa, no significa que sólo hay dos elementos, considerando que la culpa es —así lo entendemos— un aspecto que *califica* o *condiciona* al supuesto (más amplio) de «imputabilidad» de la conducta. Así también lo enseña DE CUPIS, en cuya autorizada opinión «la antijuridicidad o la culpa, [son] meros elementos —aunque estén adornados del carácter de normalidad—, de calificación del daño en sí»[1777].

Siempre debe haber una *acción u omisión imputable* al Estado, bien sea ésta culposa (en los sistemas subjetivos) o no (en los sistemas objetivos). Lo que pasa es que si se trata de un sistema subjetivo, no se activará la responsabilidad patrimonial estatal si no hay culpa, si el ente público actuó conforme a Derecho (funcionamiento normal o sin falta) por ausencia de esa condición necesaria —que no suficiente— de *calificación* de la conducta atribuible al ente público.

Por eso, nos parece que lo que realmente ocurre es que, en efecto, sí están presentes (*deben* estarlo) los mismos tres presupuestos de activación en ambos sistemas de responsabilidad, en tanto debe haber: (i) un daño; (ii) la *imputación* o «imputabilidad» de una conducta (sin que se exija su calificación de culposa, en el sistema objetivo; y requiriéndose que sea culposa, en el sistema subjetivo); y (iii) una relación de causalidad entre la conducta (imputable al órgano estatal) y el daño generado; siendo lo relevante a nuestros fines inmediatos sobre el concepto y delimitación del elemento bajo análisis, que lo que termina siendo (o no) imputable es, en definitiva, la acción u omisión a su eventual agente, de ahí que sea caracterizable este elemento bajo la fórmula de *atribución de autoría* (que en los términos precisados consiste en identificar *el quién*) del comportamiento posiblemente generador del daño.

Otra forma de plantear esta cuestión, sería visualizar que en lugar de exigirse tres elementos de activación de la responsabilidad, los sistemas *subjetivos* más bien requieren cuatro, así: (i) daño; (ii) «imputabilidad»; (iii) *culpa*; y (iv) relación de causalidad. Como se observa, al igual que en la forma que lo proponemos, siempre están presentes como presupuestos necesarios los *tres elementos comunes* a ambos sistemas (daño, «imputabilidad» [por ser un sistema subjetivo, por oposición a la *imputación* de los objetivos] y relación de causalidad), pero además se agrega —a modo de aspecto autónomo o independiente, no integrante de la «imputabilidad» a efectos de calificar la acción u omisión— un cuarto elemento: *la culpa*[1778].

III. La relación de causalidad

Precisados los dos elementos anteriores de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, corresponde entonces terminar la tríada con la relación de causalidad o nexo causal entre el daño resarcible y la conducta (acción u omisión) imputable a la autoridad fiscal; «En efecto, entre el hecho del agente y el daño producido debe existir una relación de causa a efecto»[1779]. Su importancia ha sido puesta de relieve, entre otros, por LÓPEZ MENUDO,

[1777] DE CUPIS, Adriano, *op. cit.*, p. 71.
[1778] En esta línea, *vid*. MÉLICH ORSINI, José, *op. cit.*, p. 113-143.
[1779] YZQUIERDO TOLSADA, Mariano, *op. cit.*, p. 216.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

GUICHOT REINA y CARRILLO DONAIRE, para quienes «la relación de causalidad es el símbolo del sistema»[1780], así como «la expresión visible de la responsabilidad objetiva»[1781].

Una vez que ha tenido lugar una actividad o inactividad imputable a la Administración tributaria y la misma haya generado un daño resarcible que experimenta el contribuyente (víctima), entonces se cerrará el círculo si —y sólo si— tiene lugar una relación de *causa a efecto* que vincule a la actividad imputable a la Administración con el daño[1782]. Como dice GONZÁLEZ PÉREZ: «Una Administración pública estará obligada a indemnizar las lesiones patrimoniales cuando el hecho o acto determinante de la lesión sea a ella imputable (requisitos de la imputación); pero no bastará que le sea imputable la conducta determinante del daño; es necesario, además, que entre la conducta y el daño exista una relación de causalidad»[1783].

En esta misma línea lo plantea FRAGA-PITTALUGA, en cuanto a la *relación de causalidad* que debe existir entre el daño causado y la acción u omisión de la Administración tributaria, para quien: «Entre ambos elementos, el daño y el sujeto imputado, debe existir una conexión que ponga en funcionamiento el aparato de la responsabilidad patrimonial de la Administración, y esa conexión, ese elemento comunicante que termina de articular el sistema, es la relación de causalidad.// Entre la actuación u omisión del ente a quien se imputa el daño y se reclama la reparación y el daño ocasionado, debe existir una relación de causa-efecto. Esta relación debe ser inmediata, directa y exclusiva entre la actuación u omisión del ente y la lesión sufrida; no debe haber, pues, elementos extraños que interrumpan o alteren el nexo causal»[1784].

Se apreciará, así, que son múltiples las aristas que encierran los variados problemas de la relación de causalidad, empezando por su concepto mismo y las disímiles teorías que se han

---

[1780] LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 77.
[1781] *Idem*.
[1782] Cf. Sentencia de 23.2.1983, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Libertad Velázquez de Suárez.*
[1783] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 371.
[1784] *Ibid.*, p. 766. Al respecto, FRAGA-PITTALUGA también hace referencia a tres decisiones judiciales que abordan, dentro de sus consideraciones, la cuestión de la *relación de causalidad*, cuales son: (i) sentencia Nº 02840 de 28.11.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Consorcio Inversionista Fabril*; (ii) sentencia Nº 01005 de 30.7.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cadela*; y (iii) sentencia Nº 01174 de 1.10.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Civca v. Elecentro.* En las dos primeras sentencias, se sostiene lo siguiente: «(...) de acuerdo al texto del artículo 140 del Texto Fundamental citado, los elementos constitutivos que deben concurrir para la procedencia de la responsabilidad de la Administración, son: a) que se haya producido un daño a los administrados en la esfera de cualquiera de sus bienes y derechos; b) que el daño infligido sea imputable a la Administración, con motivo de su funcionamiento, sea éste normal o anormal; y c) la imprescindible relación de causalidad que debe existir entre el hecho imputado a la Administración y el daño efectivamente producido por tal hecho». Y en la tercera sentencia, se afirmó que: «Sin embargo, aún cuando de acuerdo al artículo 140 del texto constitucional vigente la Administración estaría obligada a reparar el daño presuntamente sufrido por CIVCA como consecuencia de su funcionamiento normal, lo cual comporta la noción de responsabilidad objetiva de la Administración, esta Sala no puede dejar de advertir que tal noción admite límites que se derivan de los eximentes de responsabilidad que consagra el derecho común, que no pueden ser soslayados pues atienden a la responsabilidad general por hecho ilícito, como son las constituidas por causas extrañas no imputables, respecto de las cuales no existe razón alguna para que la Administración no pueda invocarlas; y las cuales se configuran en el presente caso por falta de la víctima y por el hecho de un tercero. En efecto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.193 del Código Civil, "Toda persona es responsable del daño causado por las cosas que tiene bajo su guarda, a menos que pruebe que el daño ha sido ocasionado por falta de la víctima, por el hecho de un tercero, o por caso fortuito o fuerza mayor"».

desarrollado sobre esta categoría, aspectos todos que han sido explicados desde distintos puntos de vista y con variados alcances. Esto es sabido. Por ello, el enfoque para abordar brevemente este tema consiste, entonces, en sintetizar estos aspectos, para luego traer nuestras consideraciones comparativas entre la imputación y la relación de causalidad, expuestas cuando aquélla fue atendida, para ahora encararlas desde la perspectiva de ésta, finalmente cerrando con algunos miramientos sobre las causas extrañas no imputables en esta materia y su delimitación en el ordenamiento jurídico venezolano.

1. Generalidades sobre la noción (y las teorías) de la relación de causalidad en la doctrina

Con toda razón afirman GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[1785], que la existencia de un nexo de causalidad o relación de *causa a efecto* entre el hecho imputado a la Administración y el daño producido por el mismo es, lógicamente, una condición indispensable (necesaria) para que pueda atribuirse a aquélla el deber de reparar dicha lesión. Y es que esta circunstancia se ve flanqueada por no pocas dificultades, especialmente en los sistemas objetivos o basados en el riesgo, pues en ellos, al verse simplificado lo concerniente a la imputación ante la no valoración de la culpa, prácticamente sólo les queda a los jueces en la evaluación de los casos de responsabilidad patrimonial enfocarse en la existencia (o no) del vínculo causal entre la actuación del demandado y el daño experimentado por el demandante.

Aunado a lo anterior, deben tenerse en cuenta las dificultades que, por su lado, encierra el concepto mismo de relación causal, en la medida que cualquier acontecimiento dañoso se presenta —normalmente— como la consecuencia de *múltiples hechos*, de un complejo de condiciones, agrupados en una o varias series, independientes unos de otros o dependientes entre sí, no ya como el efecto de una causa aislada por sí misma desencadenante del evento sufrido por la víctima[1786].

Por ello, tener en cuenta de manera abstracta el problema presentado, pudiera llevar a entender que cualquiera de estos hechos o condiciones aisladas deben ser calificados como causas, habida cuenta de que todas contribuyen a producir el efecto final (debido que ante la falta de una sólo de ellas no tendría lugar, por lo menos no en idéntica medida), en los términos que lo entiende, como es sabido, la teoría de la *equivalencia de las condiciones*[1787].

Como bien lo explica GONZÁLEZ PÉREZ, «Según la teoría de la equivalencia de las condiciones, son causa del resultado todos los actos, hechos o acaecimientos influyentes en el resultado. No existe ninguna diferenciación entre ellos. Todos son considerados equivalentes»[1788], de ahí que «todas las condiciones tienen el mismo valor y son equivalentes en la producción del daño (*Aequivalenztheorie*). Si alguna de ellas faltara, puede afirmarse que el suceso no habría acaecido»[1789].

[1785] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 394.
[1786] Cf. *Ibid*., p. 395.
[1787] Cf. *Idem*.
[1788] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 374.
[1789] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1202, siguiendo a GOLDEMBERG, Isidro H., *La relación de causalidad en la responsabilidad civil*, Astrea, Buenos Aires, 1984, p. 15.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Al tenerse en cuenta que de acuerdo con esta teoría se considera que todos los acaecimientos colaboran en la *misma medida* en la generación del resultado, por lo que se entiende que son «equivalentes» en la producción del daño (*concurrencia de causas*), parece claro, por lo menos de entrada, que la misma pudiera ser ciertamente peligrosa desde la perspectiva de la víctima —en nuestro caso el contribuyente—, porque si alguna de las causas, motivos o circunstancias que, de manera conjunta, debe abonar en la generación del resultado lesivo no es reconducible al funcionamiento de la Administración tributaria, entonces el juez se pudiera sentir inclinado a justificar que no tendría lugar la necesaria relación de causalidad por falta del encadenamiento necesario de acaecimientos y, con ello, desechar la pretensión condenatoria de reparación patrimonial.

Sin que se llegase a la drástica y hasta irrazonable conclusión anterior, esto es, dejándose de lado la justificación de exclusión de responsabilidad pero sí revisándose la eventual minoración o graduación de la misma, pudiera pensarse que la causa o las causas que no se correspondan con la conducta fiscal, por ejemplo, por depender de la actuación de un tercero o de la propia víctima, obligaría en ese supuesto a evaluar en qué medida tales circunstancias abonaron en la generación del daño para, en su misma proporción, reducirlas en la evaluación económica o cuantificación de la indemnización correspondiente a la Administración tributaria *responsable* —por lo menos, *parcialmente*— de la lesión sufrida por el sujeto pasivo demandante.

La clave radica en entender que *no se quiebra el nexo causal* por la actuación de un tercero o por la culpa de la víctima, cuando éstas concurren con circunstancias que se reconducen al funcionamiento del ente fiscal, sino que, en todo caso, se vería disminuida su responsabilidad. Esto exigiría analizar, evidentemente, si el hecho de un tercero o la culpa de la víctima tuvieron incidencia *nula*, *parcial* o *total* en la producción del daño, en cuyos escenarios la responsabilidad de la Administración tributaria sería *total*, *parcial* o *nula*, respectivamente.

De lo anterior que resulte del mayor interés no olvidar que, al poder contribuir en simultáneo distintas causas en la producción de un daño —inclusive, de distintas Administraciones públicas—, en tales supuestos de coautoría el juez se ve en la tarea de deslindar la causalidad de cada hecho individualmente considerado, de cara a asignar a cada causa su cuota parte correspondiente del daño y, por vía de consecuencia, a cada ente una parte de la indemnización. Si bien esta labor es compleja, no puede perderse el norte de la garantía de *integridad patrimonial* que supone el régimen de responsabilidad, con lo cual por muy difícil que sea realizar la tarea comentada, debe siempre satisfacerse el derecho de la víctima a obtener una reparación plena por el daño resarcible sufrido[1790].

Al margen de lo señalado, con frecuencia se afirma que también es posible que un sólo hecho pueda tener la entidad para ser considerado —por sí mismo— como *la* causa del daño (si se quiere, el *hecho desencadenante*), exigiéndose que éste sea idóneo para generarlo, esto es, que dicho hecho cuente con la aptitud necesaria para —habitual o normalmente, según la experiencia general[1791]— producir el efecto dañoso. Será en estos casos, que se alinean con la teoría de la *causalidad adecuada*, que resulte certero afirmar, en rigor, que la conducta tomada

[1790] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 395-396.
[1791] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1207.

en consideración constituye la *causa eficiente* del daño, su *causa verdadera*, o la *causa próxima* del mismo (*in iure non remota causa, sed proxima spectatur*), en principio más razonable[1792] y afinada[1793]. Se tiene, entonces, que «La teoría de la causalidad adecuada aísla de entre los diversos acaecimientos que han podido concurrir a la producción del resultado aquel que lleve consigo la mayor posibilidad o probabilidad de producir el daño, apareciendo como su causa generadora»[1794].

Todo lo anterior permite entender cómo en la jurisprudencia de distintos países se ha asumido una actitud pragmática y se renuncia a todo intento de categorización sobre la noción de nexo causal, limitándose a resolver, caso por caso, las pretensiones de los demandantes, con base en las circunstancias concretas de los mismos, apelando a consideraciones no muy precisas, dotadas por ello de entendible —pero delicada, nos parece— flexibilidad[1795]. Sin duda, la cuestión se presenta compleja.

2. Un poco más sobre la relación de causalidad (a partir de las precisiones apuntadas sobre la imputación)

Teniendo en cuenta que bajo la premisa de que se haya generado un daño resarcible y que éste hubiere sido causado por la acción u omisión atribuible a la Administración tributaria (su autor), entonces habrá un nexo de causalidad que termine de activar su responsabilidad patrimonial. Conviene, de cara a la mejor delimitación de la relación de causalidad, a propósito de las complejidades recién apuntadas sobre su noción, tener nuevamente en cuenta —ahora de manera resumida— lo precisado sobre la cercanía y distinción analítica entre esta categoría y la ya abordada imputación.

Como fuera planteado, en el elemento de la relación de causalidad se genera una *vinculación* entre la conducta del ente público responsable y el daño generado por la misma. Esta vinculación es la que MIR PUIGPELAT designa como el «segundo nivel» de la imputación, que supone una «relación causal» en palabras de GONZÁLEZ PÉREZ. Realmente se trata de un vínculo conceptualmente ajeno —así lo vemos— a la imputación, si bien desde una visión amplia de la cuestión se encuentra en estrecha conexión con ésta, dado que une dos elementos diferentes: (i) conducta y autoría, en la imputación (propiamente dicha); y (ii) conducta y daño, en la relación de causalidad.

En fórmula sintética, si se quiere, resulta posible plantear la relación de causalidad o nexo causal así: conducta (*causa*) imputable a un sujeto (en nuestro caso, la Administración tributaria) + nexo o vínculo de causalidad + daño resarcible (*efecto*). Se aprecia, así, la *relación causa a efecto*, «entendida como relación existente entre dos o más fenómenos»[1796], que debe existir entre la actuación desplegada por el ente tributario y el daño efectivamente generado al contribuyente, que por demás se exige como tercer elemento definitorio de la activación de la responsabilidad patrimonial.

[1792] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 395-396.
[1793] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 647.
[1794] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 374.
[1795] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 396.
[1796] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1200.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Pero es que, además, como también pudimos constatarlo, la relación de causalidad goza de una *naturaleza distinta* a la categoría de la imputación. En la primera, el vínculo es de carácter *fáctico* (versa sobre hechos). En la segunda la conexión se genera por razones *jurídicas* (es una cuestión de Derecho). A otro decir, la relación de causalidad se centra en si la conducta desplegada por la Administración tributaria causó un daño, por lo que ello obedece a una situación de *causa a efecto*, donde *un hecho* (la conducta desplegada u omitida) tuvo como desenlace *otro hecho* (el daño causado), de ahí que se trate, ante todo, de una *vinculación de hechos* o de una conexión de naturaleza *fáctica*.

Mientras que, en la categoría de la imputación, la vinculación se ocupa de conectar *jurídicamente* una conducta con su autor, esto es, con base en *razones normativas* (los denominados *títulos jurídicos de imputación*) se atribuye la autoría de una actuación pública a una Administración tributaria en particular, que terminará siendo el sujeto responsable. Por ello, como lo sostienen GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, y PINZÓN MUÑOZ, lo primero que habrá que determinar de cara a la imputación es si, en efecto, la persona física que *actuó* —o *dejo de actuar*, teniendo la obligación de hacerlo— forma parte del aparato estatal (si integra, en nuestro caso, la organización administrativa de la agencia fiscal) y, de ser así, si su acción u omisión la llevó a cabo en el ejercicio de sus funciones. Esto, como resulta fácilmente apreciable, se identifica con un asunto de Derecho.

A efectos de entender mejor la noción que estamos intentando precisar sobre la relación de causalidad, por comparación y consecuente distinción de la imputación, vale la pena también repasar, una vez más, el ámbito de desenvolvimiento de cada presupuesto de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, pero en esta oportunidad encuadrando cada uno de los elementos bajo un interrogante en particular.

Así, tenemos que: (i) el elemento *daño* se identificaría con la pregunta, ¿en *qué* consiste el *efecto*, *consecuencia* o *resultado* de la acción u omisión?, o *el qué*; (ii) el elemento *imputación* se aprecia con la pregunta, ¿*quién* realizó la acción o incurrió en la omisión?, o *el quién*; mientras que (iii) el elemento *relación de causalidad* se identificaría con la pregunta, ¿*cómo* tuvo lugar el efecto o consecuencia de la acción u omisión?, o *el cómo*. Las tres preguntas dan cuenta —de manera comprensible, nos parece— de la forma en que operan y se relacionan entre sí los tres elementos que activan, en definitiva, la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en este punto con especial interés en la relación de causalidad.

Queda claro, entonces, que: (i) la relación de causalidad delimita una vinculación entre la *conducta de la autoridad fiscal y el daño generado* (a diferencia de la imputación, cuya vinculación versa entorno a la conducta y su autor); (ii) la aludida vinculación que entabla la relación de causalidad es de *naturaleza fáctica*, entre el hecho-causa (la conducta) y el hecho-efecto (el daño) (a diferencia de la naturaleza jurídica de la vinculación que tiene lugar en la imputación); y (iii) la relación de causalidad se ocupa del *cómo* se vinculan los hechos referidos (conducta y daño) (a diferencia de la imputación, cuya pregunta atiende el quién realizó la conducta u omisión).

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En suma, y como se permite apreciar del artículo 1275[1797] del CCV, el daño debe ser consecuencia *inmediata* y *directa* de la conducta del responsable, en nuestro caso, la Administración tributaria.

3. Ausencia de causas extrañas no imputables

Al tenerse presente la condición necesaria que supone la relación de causalidad para activar la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, se evidencia —en paralelo— la relevancia de las circunstancias que pudieran excluir la aplicación de este régimen, con lo cual se da cabida a las denominadas *causas extrañas no imputables*[1798], esto es, «aquellos supuestos en que el nexo de causalidad queda roto al interferirse una situación de fuerza mayor, el hecho de un tercero o, incluso, la propia conducta de la víctima»[1799] que, en el ordenamiento jurídico venezolano se encuentran disciplinadas en el artículo 1193[1800] del CCV.

La *fuerza mayor*[1801], caracterizada por su *exterioridad* en relación con la organización o esfera de actividad del demandado (es ajeno a éste) y sus riesgos propios (en tanto *causa natural*), normalmente *imprevisible* en su generación y, en todo caso, absolutamente *irresistible* en su determinación, incluso en el supuesto de haber podido ser prevista (*cui humana infirmitas resistere non potest*), se identifica claramente como una *causa extraña*[1802], de ahí que rompa el vínculo de causalidad[1803]. En palabras de VEDEL, «La fuerza mayor es un acontecimiento exterior a la actividad del pretendido responsable; es imprevisible; es irresistible»[1804].

[1797] Artículo 1275 del CCV: «Aunque la falta de cumplimiento de la obligación resulte de dolo del deudor, los **daños y perjuicios** relativos a la pérdida sufrida por el acreedor y a la utilidad de que se le haya privado, no deben extenderse sino a los que son **consecuencia <u>inmediata</u> y <u>directa</u>** de la falta de cumplimiento de la obligación» (resaltado agregado).

[1798] Sobre las causas extrañas no imputables o causales de exoneración de la responsabilidad de la Administración en la jurisprudencia venezolana, en general, *vid*. Sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento (CADAFE)*; sentencia de 7.3.1989, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Nelson Molina v. Compañía Anónima de Administración y Fomento (CADAFE)*; sentencia Nº 986 de 30.10.1994, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ramón Gallardo v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS)*; sentencia Nº 288 de 25.2.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *José A. Chirinos G., y Dalia Z. Martínez L. v. Compañía Anónima Electricidad de Occidente (Eleoccidente) y Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia Nº 0026 de 9.3.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Nava*; y sentencia Nº 962 de 6.10.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ángel Esteban Millán Aguilera y Orlando Millán Rodríguez v. República Bolivariana de Venezuela (Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores y Justicia)*.

[1799] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 1200.

[1800] Artículo 1193 del CCV: «Toda persona es responsable del daño causado por las cosas que tiene bajo su guarda, a menos que pruebe que el daño ha sido ocasionado por **falta de la víctima, por el hecho de un tercero, o por caso fortuito o fuerza mayor**» (resaltado agregado).

[1801] En general, sobre el tratamiento de la fuerza mayor en la responsabilidad patrimonial de la Administración pública, *vid*. BARRERO RODRÍGUEZ, Concepción, *Fuerza mayor y responsabilidad administrativa extracontractual*, Aranzadi - Thomson Reuters, Navarra, 2009, *in totum*.

[1802] Cf. Sentencia de 23.2.1983, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Libertad Velázquez de Suárez*.

[1803] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 396 y 392.

[1804] VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 320.

De lo anterior que, a nuestros fines, goce de especial relevancia tener en cuenta que una cosa es el hecho o situación de fuerza mayor, como tal, y otra, muy diferente, serían las medidas administrativas que se adopten (o dejen de adoptarse) por la Administración para atender tal evento, cuya conducta (activa o pasiva) pudiera por sí misma generar daños resarcibles. O lo que es igual, y aunque la precisión se presente evidente, no debe confundirse la fuerza mayor con la reacción administrativa ante la misma, la cual puede —por definición— dar lugar a la generación de daños (*hecho del príncipe*). Basta pensar, como la experiencia reciente lo ha demostrado, en las medidas adoptadas por las Administraciones tributarias durante la pandemia del COVID-19[1805].

En cambio el *caso fortuito*, cuyas propiedades definitorias se oponen a las anteriores, se equiparan con la *indeterminación*, que se traduce en el desconocimiento de su causa, y con la *interioridad* del evento (en tanto *causa humana*), que supone su conexión con el funcionamiento mismo del servicio que integra el objeto dañoso[1806]. De ahí que «la diferencia entre el caso fortuito y fuerza mayor estriba en la interioridad y previsibilidad del primero, e imprevisibilidad y exterioridad del segundo»[1807], lo que explica por qué conceptualmente el caso fortuito no excluiría la responsabilidad del ente público[1808], a contracorriente de lo que ha considerado la jurisprudencia venezolana[1809]. Se observa, entonces, que situaciones identificables con casos fortuitos no tienen la entidad de romper el vínculo entre el daño causado y la Administración tributaria, manteniéndo ésta su responsabilidad y deber de indemnización.

En lo concerniente al *hecho de un tercero*[1810], resulta de la mayor utilidad tener presente lo anteriormente planteado en relación con la *concurrencia de causas*, a propósito de la evaluación de las múltiples circunstancias que pudieran ser vinculadas con el funcionamiento de la Administración tributaria y, por ello, más que excluirse —de raíz— su responsabilidad, la misma sería en todo caso proporcionalmente reducida o graduada dependiendo de las causas que no le sean endosables, sino más bien y en este supuesto, al tercero del cual dependió su existencia. Si se está, así, ante una *causa única* desencadenadora del daño y ésta se reconduce a un tercero, entonces se vería excluida la responsabilidad de la Administración tributaria. Si por el contrario, el daño es producto de una situación materializada por *múltiples causas*, lo correspondiente sería graduar la responsabilidad administrativa en atención a los aspectos que le conciernan. Otra cuestión problemática y que no nos interesa en esta oportunidad por el enfoque adoptado, pero vale la pena así sea mencionar, sería la relacionada con las distintas competencias

---

[1805] Sobre el tratamiento y (escasas) medidas fiscales adoptadas en Venezuela con relación a la pandemia, *vid*. ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coord.), *Tributación de excepción. Caso COVID-19*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022, *in totum*.

[1806] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 392.

[1807] MESEGUER YEBRA, Joaquín, *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: nexo causal*, Editorial Bosch, Barcelona, 2006, p. 18.

[1808] Así lo considera RIVERO, cuando la responsabilidad está basada en la teoría del riesgo. Cf. RIVERO, Jean, *Derecho... cit.*, p. 302.

[1809] Cf. Sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; y sentencia de 4.3.1993, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Silvia Rosa Riera v. Instituto Nacional de la Vivienda II (INAVI II).*

[1810] Al respecto, *vid*. Sentencia de 4.3.1993, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Silvia Rosa Riera v. Instituto Nacional de la Vivienda II (INAVI II)*; y sentencia Nº 01867 de 26.11.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ruth Damaris Martínez Lezama v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

por la materia (contencioso tributaria, administrativa, civil, etc.) y cauces procedimentales en el ejercicio de las acciones por parte de la víctima, que pretende la reparación integral del daño experimentado.

Por su lado, ante la *culpa de la víctima*[1811], como causa extraña no imputable, hay que tener en cuenta el mismo análisis anterior sobre el hecho de un tercero. En efecto, si en el caso bajo análisis no hay una causa única que tenga la entidad suficiente para desencadenar —por sí misma— el resultado dañoso, sino que por el contrario éste obedece a una multiplicidad de circunstancias entre sí conectadas, entonces será necesario evaluar cuáles motivos se remontan a la propia víctima a efectos de la *disminución proporcional*[1812] de la responsabilidad de la Administración tributaria[1813]. Lo anterior significa, por oposición, que los hechos o circunstancias que sí se vinculan al funcionamiento del servicio público de la agencia fiscal son estimables en su repercusión cualitativa y cuantitativa en la producción del daño, así como en su correspondiente y proporcional reparación. Aquí ya no tendría lugar el apuntado problema procesal por las eventuales disímiles competencias y procedimientos por la materia, como luce evidente.

En línea con lo recién señalado, debe necesariamente tenerse en cuenta tanto en el supuesto del hecho de un tercero como en el correspondiente a la culpa de la víctima, el grado de influencia o trascendencia que ambas causas extrañas no imputables tengan, como *causas concurrentes*, en la generación del daño, de cara a determinar su rol, influencia o trascendencia en la delimitación de la responsabilidad del ente público tributario.

Si el hecho de un tercero o la culpa de la víctima tuvieron un nivel de incidencia *parcial* o *total* en la causación del evento dañoso sufrido por el contribuyente demandante, entonces, en proporcional y consecuente medida, la Administración tributaria demandada será *parcial* o *nada* responsable, respectivamente. Y en caso de no tener influencia alguna en la producción del daño tales causas extrañas no imputables, pues lógicamente la Administración tributaria resultará *total* y *exclusivamente* responsable del mismo, por lo que tendrá el deber de asumir integralmente su indemnización frente al contribuyente perjudicado.

Finalmente en cuanto al *hecho del príncipe*, huelga decir que el mismo, a contracorriente de las demás causas extrañas no imputables comentadas, con las salvedades planteadas, lejos de

---

[1811] Al respecto, *vid*. Sentencia de 7.3.1989, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Nelson Molina v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia de 19.2.1990, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *J. Marchán v. C.A. Energía Eléctrica de Barquisimeto (ENELBAR)*; sentencia de 3.4.1990, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *República (Ministerio de Hacienda)*; sentencia de 14.2.1991, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Desangles v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI) y Constructora Franvez*; sentencia Nº 01867 de 26.11.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ruth Damaris Martínez Lezama v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*; y sentencia Nº 00023 de 11.1.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Yasmín del Carmen Escalona León v. República Bolivariana de Venezuela*.

[1812] Artículo 1189 del CCV: «Cuando el **hecho de la víctima** ha contribuido a causar el daño, **la obligación de repararlo se disminuirá en la medida en que la víctima ha contribuido a aquél**» (resaltado agregado).

[1813] «Así, preceptúa este texto legal [refiriéndose al artículo 1189 del CCV] que cuando en la producción del hecho ilícito, concurren tanto el agente como la víctima, quedará disminuido el resarcimiento del daño en la medida que la última a contribuido a generarlo» (corchetes agregados). Sentencia Nº 2176 de 5.10.2006, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Pedro Pablo Morantes v. C.A. Electricidad de Los Andes (CADELA)*.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

poder para excluir o exonerar la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria de que se trate, más bien *la genera*. A otro decir, no se presenta el hecho del príncipe como una *causa extraña* en esta materia. Éste es el supuesto —por definición— que da lugar a la responsabilidad patrimonial, en la medida que de la actuación normal o anormal de la agencia tributaria, se produzca un daño resarcible. El *hecho* —como tal— del príncipe, se identificaría con la *conducta* atribuible a su autor/príncipe (imputación), y es el que ocasionaría el daño (nexo causal). Esto es evidente.

IV. Recapitulando. Hacia los presupuestos de activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana

Teniendo en cuenta lo planteado, se puede afirmar que para que se active el régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana deben estar presentes —a modo, todos, de *condiciones necesarias*—, los presupuestos o elementos desarrollados, a saber: (i) el *daño resarcible* (antijurídico [*no justificado*], cierto [*real y efectivo*], evaluable económicamente [*cuantificable en dinero*], e individualizado [*anormal y, en ciertos casos, especial*]); (ii) la *imputación*, en tanto vínculo jurídico de atribución de autoría de la conducta (acción u omisión) a la Administración tributaria responsable; y (iii) la *relación de causalidad* entre la conducta de la Administración tributaria y el daño producido, que supone una vinculación fáctica entre el (o los) hecho-causa (o hechos-causas) y el hecho-resultado, lo que a su vez exige la ausencia de causas extrañas no imputables (fuerza mayor, hecho de un tercero y culpa de la víctima), con las precisiones apuntadas sobre la *concurrencia de causas* y su evaluación en la delimitación cualitativa y cuantitativa de la responsabilidad.

Igualmente es de la esencia recapitular, que por razón del principio de reparación integral o indemnidad del daño, en tanto *razón de ser* del sistema de responsabilidad patrimonial, y con base en sus fundamentos normativos en el ordenamiento jurídico (constitucional y tributario) venezolano, el contribuyente, responsable o tercero tiene el derecho a ser *integralmente* indemnizado por todas las lesiones materiales (o patrimoniales) o inmateriales (o no patrimoniales) imputables al funcionamiento de la Administración tributaria, debiendo ser siempre resarcido en dinero y, de ser el caso, *complementariamente* en especie, teniendo particular relevancia para hacer efectiva la *valoración* del perjuicio experimentado, que la pretensión reparatoria se entienda como una *pretensión de valor* (no de cantidad), por lo que su estimación ha de ser a *valores constantes* para el *momento del pago efectivo* de la indemnización.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

TÍTULO TERCERO
La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana en acción. Casos particulares de estudio del ejercicio de la potestad sancionadora, ejecución de actos tributarios y devolución de ingresos indebidos

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo IX. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora

Introducción

En este capítulo estudiaremos en detalle el ejercicio de la potestad sancionadora como causa de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, a propósito de un procedimiento administrativo tributario disciplinado en el ordenamiento jurídico venezolano, concretamente, el procedimiento de *verificación tributaria*. Esto exige, en primer lugar, que se presenten algunas consideraciones sobre el procedimiento sancionador, así como brevemente revisitar la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora antes comentada (capítulo VII), en general, para luego entrar en los propios problemas *normativos*, a la vez que *aplicativos*, del procedimiento de verificación tributaria, en particular.

Esto exige, en primer lugar, que se presenten algunas consideraciones sobre el procedimiento sancionador, en general, para luego entrar en los propios problemas *normativos*, a la vez que *aplicativos*, del procedimiento de verificación tributaria, en particular.

Como se verá, la práctica administrativa alrededor del procedimiento de verificación tributaria ha dado pie no sólo a innumerables sanciones pecuniarias o multas, sino también a la muy delicada y cuestionable imposición de sanciones de clausura de establecimientos (desde cierres temporales hasta indefinidos), en ambos casos, y como se desarrollará, al margen del derecho a la defensa, del derecho de alegar y probar, del derecho a la presunción de inocencia, en fin, del derecho al debido proceso, generando daños resarcibles en sus distintas especies (materiales [o patrimoniales], así como inmateriales [o no patrimoniales]), imputables al funcionamiento anormal de la Administración tributaria.

Además, como veremos, las lesiones indemnizables causadas por el procedimiento de verificación tributaria no se quedan en los daños generados por la propia Administración, sino que, inclusive, van más allá de su anormal funcionamiento administrativo y alcanzan las actuaciones de los otros poderes públicos, posibilidad que se habilita gracias al carácter *unitario* del sistema de responsabildad patrimonial venezolano (capítulos III y VII).

En este sentido, el Estado juez tributario y, más concretamente, el desempeño de los jueces que integran la jurisdicción contencioso tributaria venezolana también ha dado y sigue dando pie —desde una perspectiva conceptual y teórica— a casos de responsabilidad patrimonial que encuentran su razón de ser en el mismo procedimiento de verificación, pero ahora en atención a la (mala) praxis judicial, consumada en los *errores judiciales* en los que incurren los jueces tributarios al sentenciar la «constitucionalidad» de la *regulación normativa* del procedimiento, por un lado, así como la «legal y constitucional» *aplicación administrativa* que del mismo hace la Administración tributaria, por el otro.

Para cerrar, y sin estar en lo general el tema exento de dificultades, como ya pudo apreciarse (capítulo VII), brevemente nos adentraremos a revisar la responsabilidad patrimonial

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

del Estado legislador tributario en el contexto del procedimiento de verificación, habida cuenta de que la génesis del problema de este «procedimiento» es, precisamente, su anómala positivización o regulación normativa en el COT, el cual, en los términos que se podrá apreciar, carece en lo absoluto de la esencial etapa de sustanciación y, en ciertos casos, hasta de la correspondiente a su formal inicio, teniendo como consecuencia la imposición de sanciones de plano.

I. El procedimiento sancionador. Algunas generalidades

El procedimiento sancionador es una modalidad o especie particular del procedimiento administrativo general[1814]. En ambos se debe sustanciar un íter (sucesión de etapas o fases) y al final dictarse un acto administrativo, con la diferencia que el procedimiento que brevemente trataremos bajo este particular, tiene la finalidad específica de investigar una situación dada y, en caso de comprobarse una infracción del ordenamiento jurídico por parte del administrado, imponerle la sanción o pena correspondiente, teniendo en cuenta —bien lo precisa GARCÍA NOVOA[1815]— los principios sustantivos y adjetivos inspiradores del orden penal, salvo ciertos matices. Debe advertirse, así, que la doctrina ha considerado que las sanciones se diferencian de las penas, en sentido estricto, porque aquéllas son impuestas por la Administración y éstas por los tribunales penales[1816].

Como procedimiento administrativo que es, el procedimiento sancionador tributario se ciñe (debe hacerlo) a la estructura o diseño de todo procedimiento administrativo, esto es, a las etapas de iniciación, sustanciación o instrucción y decisión, a la vez que se informa, de entrada, de los mismos principios, con ciertas particularidades formales o instrumentales que le son propias, amén de robustecerse con los estándares penales que le son aplicables en garantía de los derechos de los contribuyentes, ello por razón de la caracterización de la potestad administrativa sancionadora y la potestad penal como una manifestación (ambas) del ejercicio del *ius puniendi* del Estado[1817].

La iniciación de este procedimiento se hace, como regla, de oficio por la Administración. Una vez iniciado el mismo y notificado al obligado tributario investigado los cargos que se le imputan, nacen para él los derechos de participación en su tramitación y, para la Administración, la obligación de impulsarlo hasta su culminación. Así comienza la fase de sustanciación o instrucción del procedimiento.

En esta segunda etapa del procedimiento, que es de la esencia misma en la configuración de la posición de la Administración y de resguardo de los derechos del contribuyente, se deben ventilar la alegaciones y pruebas que pueda aportar el particular en ejercicio de su derecho de

[1814] Al respecto, *vid*. PEÑA SOLÍS, José, *La potestad sancionatoria de la Administración pública venezolana*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección de Estudios Jurídicos Nº 10, Caracas, 2005, p. 387-393.
[1815] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *Estudios de Derecho tributario penal y sancionador*, Centro Mexicano de Estudios en lo Penal Tributario, Ciudad de México, 2016, p. 33.
[1816] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 163.
[1817] Cf. LÓPEZ DÍAZ, Antonio, «El derecho a no autoinculparse y a no declarar contra sí mismo en el procedimiento sancionador en materia tributaria», en GARCÍA NOVOA, César y LÓPEZ DÍAZ, Antonio (Coords.), *Temas de Derecho penal tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 54-55. En Venezuela, sobre «la vinculación del fundamento de la potestad sancionatoria administrativa al *ius puniendi* único del Estado», *vid*. PEÑA SOLÍS, José, *op. cit.*, p. 50-51.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

participación en la formación de la voluntad administrativa —conducidas al esclarecimiento de los hechos y calificación de los mismos—, fase ésta que cobra aun mayor importancia en los procedimientos sancionadores, en los cuales los derechos a la defensa y a la presunción de inocencia tienen especial peso, encontrándose íntimamente vinculados. De ahí que, sabido es, a ningún particular debe imponérsele sanción alguna sin antes habérsele brindado la oportunidad de ser oído mediante la formulación de descargos y promoción de pruebas.

Finalmente, este procedimiento concluye con la decisión o resolución debidamente motivada, que impone la sanción o exime de responsabilidad al investigado, en la que debe constar el análisis de los argumentos y la valoración explícita de las pruebas practicadas, esto en resguardo del principio de congruencia administrativa o principio de globalidad del acto administrativo.

Como vemos, cobra así mayor relevancia en estos procedimientos sancionadores la tutela del derecho constitucional al debido proceso del sujeto pasivo tributario, en pro de evitar la aplicación de sanciones dictadas a espaldas del mismo, esto es, sin ser oído, en cuyo caso las mismas estarían —sin lugar a dudas— afectadas de nulidad plena por inconstitucionalidad.

Teniendo en cuenta lo expuesto, y situándonos ahora en el procedimiento venezolano de verificación tributaria, que en seguida atenderemos con mayor detalle, tal como está regulado en el COT, éste no es sólo un procedimiento para llevar a cabo de manera oficiosa la determinación tributaria, sino también para el ejercicio del *ius puniendi*, dado que si bien faculta a la Administración tributaria para *determinar* la obligación fiscal, también lo hace para *sancionar* los eventuales ilícitos que detecte. Lo anterior tiene lugar, como se observará, por la falta de separación procedimental de las distintas materias (determinativa y sancionadora), lo cual, a su vez, genera tensiones entre los derechos constitucionales (de no autoinculpación) y deberes legales (de colaboración) del contribuyente[1818].

En este sentido, es conocido que los procedimientos determinativos y sancionadores son, por su naturaleza, fundamento y finalidad, distintos e inconfundibles entre sí. El primero está destinado a establer si nació o no la obligación tributaria; tiene su fundamento en el tributo mismo y en la competencia tributaria para determinarlo, y su finalidad es declarar la existencia o inexistencia de la deuda fiscal y, en caso de existencia, fijar su cuantía. Por su parte, mediante el procedimiento sancionador se castiga el incumplimiento del ordenamiento jurídico por parte del sujeto pasivo, mediante la imposición de sanciones de acuerdo con los ilícitos perpretados; su

[1818] Al respecto, *vid*. LÓPEZ DÍAZ, Antonio, «El derecho a no autoinculparse y a no declarar contra sí mismo en el procedimiento sancionador en materia tributaria», *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998, p. 123-146; LAGO MONTERO, José María, «Procedimiento sancionador separado del procedimiento de liquidación tributario. Reflexiones sobre el derecho a no autoinculparse», *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998, p. 325-360; SOLER ROCH, María Teresa y ALIAGA AGULLÓ, Eva, «La configuración autónoma del procedimiento sancionador en materia tributaria»; *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998, p. 429-444; y AGUALLO AVILÉS, Ángel y GARCÍA BERRO, Florian, «Deber de colaborar con la administración tributaria y derecho a no autoinculparse: un conflicto aparente», *Anais Das XX Jornadas Do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario-ILADT-Ano 2000-Salvador-Bahia. Tema I: Direitos Humanos e Tributação*, Associação Brasileira de Direito Financeiro, Salvador-Bahia, 2000, p. 715-785.

DE COMPOSTELA

fundamento sería el *ius puniendi* del Estado —de acuerdo con la teoría penalista[1819]— y su finalidad es la investigación de la comisión de ilícitos.

Teniendo en cuenta la naturaleza determinativa y sancionadora del procedimiento de verificación tributaria, se presenta con especial nitidez la marcada relevancia que goza el cumplimiento por parte de la Administración de las etapas del íter de todo procedimiento administrativo constitutivo o de primer grado, particularmente el inicio y sustanciación del mismo, para permitir al contribuyente participar en la formación de la voluntad administrativa determinativa y sancionadora mediante la presentación de sus alegatos y pruebas, en ejercicio de sus derechos constitucionales a la defensa y al debido proceso, como más adelante se podrá apreciar con mayor detenimiento.

II. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora

Ya precisamos que el ejercicio de la potestad sancionadora puede, como es sólo lógico pensar, causar daños resarcibles a los contribuyentes (capítulo VII). En los términos señalados, algunos de los daños se generarían por una actuación contraria a la ley, lo que tendría lugar cuando la sanción aplicada no encontrase amparo normativo, ya sea porque superase las delimitaciones de las mismas, o por inexistencia pura y dura de normas de cobertura, así como por pretender aplicarse una sanción sin que se hubiere cometido infracción alguna[1820], a lo que inclusive agregaríamos, los casos de multas impuestas por incumplimientos generados por la propia Administración tributaria, como el antes analizado por razón de la inactividad administrativa en la habilitación del portal web para que los contribuyentes puedan corregir sus declaraciones impositivas (capítulo VII).

Lo cierto es que, bien sea por mal ejercerse la potestad sancionadora en cuanto a la pretendida infracción como tal, en lo material, bien por sustanciarse el procedimiento sancionador a espaldas del debido proceso, en lo formal, la producción de daños resarcibles a los sujetos pasivos daría bases a su compensación por parte de la Administración, con fundamento en su anómalo funcionamiento. De esto, como hemos visto, no habría duda.

Además de lo anterior, que presenta con manifiesta claridad el anormal funcionamiento administrativo, también deben tenerse en cuenta situaciones que, de entrada, se identificarían con la aplicación de sanciones tributarias legalmente establecidas, por demás en sintonía con los hechos acaecidos pero que, de igual manera, tendrían la entidad de afectar el debido equilibrio ante las cargas públicas, pudiendo abrir las puertas a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

A este respecto, la situación paradigmática identificada por la doctrina[1821], tiene que ver con la referida imposición de sanción de cierre de establecimientos, a propósito de los posibles daños que tales medidas pueden generar por sí mismas y tanto más si no se respeta el debido

[1819] Cf. WEFFE H., Carlos E., *Garantismo y Derecho penal tributario en Venezuela*, Editorial Globe, Caracas, 2010, p. 107-115.
[1820] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 795-796.
[1821] Cf. *Ibid.*, p. 798.

proceso para su imposición, otra vez incurriéndose en funcionamiento anormal, como ocurre en el contexto de la práctica administrativa venezolana con el procedimiento de verificación tributaria, cuestión que exige su detenido estudio de cara a la responsabilidad patrimonial estatal, como en seguida lo abordaremos.

III. La regulación normativa del procedimiento de verificación tributaria

1. Regulación de facultades verificadoras y del «procedimiento» de verificación

Antes de que se promulgara el primer COT/1982, ya se encontraban algunas disposiciones legales —aisladas— en el ordenamiento jurídico venezolano que otorgaban *facultades verificadoras* (comprobadoras) de las declaraciones de impuestos a la Administración tributaria[1822]. Sin embargo, no fue sino hasta el dictado del COT/2001 que se introdujo, como tal, el «procedimiento» de verificación tributaria, cuya regulación —salvo por unos pocos agregados— se ha mantenido en esencia igual desde su versión original. De acuerdo con el encabezado del artículo 182 del COT/2020:

> «Artículo 182. La Administración Tributaria podrá **verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables**, a los fines de realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar.// Asimismo, la Administración Tributaria podrá **verificar el cumplimiento de los deberes formales previstos en este Código y demás disposiciones de carácter tributario, y los deberes de los agentes de retención y percepción, e imponer las sanciones a que haya lugar**» (resaltado agregado).

Este artículo permite apreciar que se regulan, en ordenamiento tributario venezolano, dos tipos o modalidades de verificaciones tributarias: (i) de las *declaraciones* presentadas por los contribuyentes o responsables, y (ii) de los *deberes formales* de los sujetos pasivos de la obligación tributaria; como en seguida se especificarán.

2. Tipologías del procedimiento de verificación

2.1. Verificación de declaraciones tributarias

La verificación de las *declaraciones* del sujeto pasivo, representa una típica actuación *comprobadora* —por oposición a las actuaciones de *investigación*— de la Administración[1823]. En

[1822] Para un breve recuento histórico sobre las etapas normativas (pre y poscodificadoras) del procedimiento de verificación en la legislación venezolana, nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Regulación, incongruencias e inconstitucionalidad del procedimiento de verificación tributaria del Código Orgánico Tributario de 2001», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 111, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2006, p. 236-238.

[1823] Atendiendo a la tradicional clasificación que se hace de la potestad de investigación, que habilita a la Administración para indagar hechos, compilar informaciones, así como comprobar situaciones, de ahí que esta potestad en sentido *amplio* comprenda dos modalidades de actividades en sentido *estricto*: (i) la actividad de *investigación* propiamente dicha, mediante la cual se descubren hechos anteriormente ignorados o desconocidos; y (ii) la actividad de *comprobación*, a través de la cual se constata la existencia de hechos conocidos pero inciertos. Al

efecto, en este tipo de verificación la labor administrativa está encaminada a cotejar, revisar o *comprobar* los datos, informaciones y elementos consignados en las declaraciones tributarias, y no a *investigar* (descubrir) hechos y bases imponibles no declaradas o ignoradas[1824], como ocurre en el procedimiento de fiscalización[1825].

En el marco de este tipo de actuación, que se debe efectuar con fundamento exclusivo en los mismos datos de la declaración y en sus anexos, pudiendo adicionalmente la Administración tributaria constatar la veracidad de dicha información con sistemas de información automatizada (artículo 184[1826] del COT/2020), ésta podrá realizar los ajustes que considere pertinentes, así como liquidar las diferencias respectivas, con lo cual declarará la existencia o inexistencia de la obligación tributaria, esto es, *determinará* el tributo[1827], estando facultada para calcular los intereses moratorios e imponer una sanción equivalente al 20 por 100 del tributo o cantidad a cuenta de tributos omitidos (artículo 185[1828] *eiusdem*), todo mediante resolución.

2.2. Verificación de deberes formales

Por su parte, la Administración tributaria también está facultada para verificar el cumplimiento de los *deberes formales* de los sujetos pasivos y, en caso comprobarse su incumplimiento, aquélla está facultada para imponer la respectiva sanción mediante resolución (de multa o clausura [temporal[1829] o indefinida[1830]]), de acuerdo con el artículo 183[1831] *eiusdem*, la cual deberá ser notificada de acuerdo con las reglas establecidas en los artículos 171 al 178 del COT/2020. El ejercicio de esta función, como se colige de su objeto, también se identifica con una de naturaleza comprobadora y no investigadora en sentido estricto.

---

respecto, *vid*. BLANQUER, David, *Curso de Derecho administrativo*, tomo I, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2006, p. 325-326.

[1824] Cf. PÉREZ DE AYALA, José Luis y PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel, *Fundamentos de Derecho tributario*, Dykinson, Madrid, 2009, p. 189.

[1825] Sobre la naturaleza *comprobadora* de la verificación e *investigadora* de la fiscalización, *vid*. RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro, «Los procedimientos administrativos en el nuevo Código Orgánico Tributario», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002, p. 557; y ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Regulación…» *cit*., p. 241-242.

[1826] Artículo 184 del COT/2020: «Las verificaciones a las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables se efectuarán con fundamento exclusivo en los datos en ellas contenidos, y en los documentos que se hubieren acompañado a la misma y sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda utilizar sistemas de información automatizada para constatar la veracidad de las informaciones y documentos suministrados por los contribuyentes, o requeridos por la Administración Tributaria».

[1827] Cf. RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro, *op. cit.*, p. 557.

[1828] Artículo 185 del COT/2020: «En los casos en que la Administración Tributaria, al momento de las verificaciones practicadas a las declaraciones, constate diferencias en los tributos autoliquidados o en las cantidades pagadas a cuenta de tributo, realizará los ajustes respectivos mediante resolución que se notificará conforme a las normas previstas en este Código.// En dicha Resolución se calculará y ordenará la liquidación de los tributos resultantes de los ajustes, o las diferencias de las cantidades pagadas a cuenta de tributos, con sus intereses moratorios y se impondrá sanción equivalente al veinte por ciento (20%) del tributo o cantidad a cuenta de tributos omitidos y las sanciones que correspondan por la comisión de ilícitos fomales».

[1829] A tenor de los artículos 90, 100, 101, 102, 103 y 104 del COT/2020.

[1830] De acuerdo con los artículos 101 y 102 del COT/2020.

[1831] Artículo 183 del COT/2020: «En los casos en que se verifique el incumplimiento de deberes formales o de deberes de los agentes de retención y percepción, la Administración Tributaria impondrá la sanción respectiva mediante Resolución que se notificará al contribuyente o responsable conforme a las disposiciones de este Código (…)».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

También, en caso de existir elementos que presupongan la comisión de algún ilícito tributario sancionado con pena restrictiva de libertad, la Administración, luego de notificar la resolución de imposición de sanción, deberá enviar inmediatamente copia certificada del expediente al Ministerio Público a los fines del inicio del proceso penal correspondiente (también a tenor del referido artícuo 183[1832]), evidenciándose las delicadas consecuencias penales que puede acarrear este procedimiento.

3. Lugar de ejecución del procedimiento de verificación

Por disposición del parágrafo único del artículo 182[1833] del COT/2020, la verificación de deberes formales puede llevarse a cabo en distintos lugares, a saber: (i) en las instalaciones de la Administración tributaria; y (ii) en la oficina del sujeto pasivo, en cuyo caso debe existir —a tenor de la norma en cuestión— autorización expresa por parte de la Administración tributaria[1834], ya sea para verificar los deberes formales de un contribuyente en específico o para verificar dichos deberes a un grupo de contribuyentes, utilizando como factor común, por ejemplo, su ubicación geográfica o actividad económica.

4. Recapitulando la regulación normativa del procedimiento de verificación: la ausencia de un cauce formal (*íter*) o etapas del procedimiento administrativo sancionador

Como se permite apreciar de los (escasos) cinco artículos que regulan el «procedimiento» de verificación tributaria en el COT/2020, no es mucho lo que se disciplina sobre el mismo. A este respecto, resulta especialmente notable la omisión legislativa en cuanto a su *cauce formal*, esto es, esas fases o etapas que integran —por definición— al procedimiento administrativo (iniciación, sustanciación y terminación), a través de las cuales se formaliza el ejercicio de las potestades administrativas con sus respectivos lapsos para el ejercicio de los derechos del contribuyente, máxime tratándose de un procedimiento que puede desembocar en la imposición de sanciones, esto es, de un procedimiento sancionador tributario. Sobre esta importante cuestión y, particularmente, enfocándonos en su *aplicación administrativa* por parte de la autoridad tributaria, profundizaremos a continuación.

[1832] Artículo 183 del COT/2020: «(…) En los casos en que existieran elementos que presupongan la comisión de algún ilícito tributario sancionado con pena restrictiva de libertad, la Administración Tributaria, una vez verificada la notificación de la Resolución de Imposición de Sanción, enviará de forma inmediata copia certificada del expediente al Ministerio Público, a los fines del inicio del proceso penal correspondiente».

[1833] Artículo 182 del COT/2020: «La verificación de los deberes formales y de los deberes de los agentes de retención y percepción podrá efectuarse en la sede de la Administración Tributaria o en el establecimiento del contribuyente o responsable. En este último caso, deberá existir autorización expresa emanada de la Administración Tributaria respectiva. Dicha autorización podrá hacerse para un grupo de contribuyentes utilizando, entre otros, criterios de ubicación geográfica o actividad económica».

[1834] Debiendo existir dicha «autorización», realmente, tanto en el caso de que la verificación tenga lugar en las instalaciones de la Administración, como en la oficina del sujeto pasivo, debido a que en ambos supuestos constituye el *acto administrativo autorizatorio* y de *formal inicio* del indicado «procedimiento».

IV. La aplicación administrativa del procedimiento de verificación tributaria y la imposición de sanciones de plano

Ahora bien, el denominado procedimiento de verificación regulado en el COT/2020 ha sido, en la práctica, el ejecutado por las distintas Administraciones tributarias (nacional, municipales y parafiscales) para (i) imponer penas pecuniarias, junto con sanciones de clausura a los contribuyentes, ambas por incumplimientos de deberes tributarios[1835], (ii) determinar tributos, en algunos casos, y (iii) exigir intereses moratorios. Esta forma de actuar administrativo, que ha dado lugar a incontables impugnaciones judiciales de las señaladas sanciones, goza, como recién vimos, de dos modalidades: una que versa sobre la *declaración* del contribuyente (en la cual se *determina* la obligación tributaria), y otra cuyo objeto recae sobre la revisión de los *deberes formales* (la modalidad exclusivamente *sancionadora* del procedimiento).

El asunto es que, en una y otra modalidad, el COT *nada* indica sobre las fases o etapas fundamentales de este procedimiento, esto es, el cauce formal esencial (*íter*) que debe seguir este supuesto «procedimiento administrativo»[1836], lo que ha tenido como consecuencia práctica que, en los casos de *cierres*, los mismos son *notificados, ejecutados y aplicados* en el mismo acto de «revisión» del cumplimiento de los deberes formales[1837]; y en los casos de *multas*, al momento de ser notificadas al contribuyente es que éste entra en conocimiento por *primera vez*, no sólo de que ha sido sancionado, sino más grave aún, de que se «inició, ejecutó y terminó» un procedimiento sancionador (o penal-tributario[1838]) totalmente a sus espaldas, *sin procedimiento previo*, dando pie a evidentes sanciones *de plano*[1839], por demás incompatibles con el Estado de Derecho[1840].

En palabras llanas: el contribuyente se entera de que «fue parte» del indicado procedimiento, en el momento en el que ha «terminado» el mismo y se le «notifica» de dicho acto administrativo definitivo sancionador y/o determinativo, todo lo cual deja en evidencia las graves consecuencias que se han experimentado por la falta de regulación normativa del *cauce formal* del mismo y, así, la desarticulada aplicación que le ha dado al mismo la Administración

---

[1835] Sobre la sanción de clausura y la ejecución del procedimiento de verificación para su aplicación, *vid*. WEFFE H., Carlos E., *op. cit.*, p. 415-441.

[1836] Así lo explica WEFFE: «salta a la vista del intérprete la *contradictio in terminis* que implica hablar de un *"procedimiento"* de verificación, como título de la sección quinta del Capítulo III, "De los procedimientos" del Título IV del Código Orgánico Tributario, *sin que en modo alguno los cinco artículos que componen la referida sección mencionen algún procedimiento*, esto es, un conjunto de actos tramitados según un orden y una forma de proceder fijada en la ley con el objeto —en el caso del procedimiento administrativo— de actuar una determinada potestad administrativa» (cursivas del texto). *Ibid*., p. 542.

[1837] Cuyos graves vicios de inconstitucionalidad han sido puestos de relieve por la doctrina. Cf. *Ibid*., p. 415-441.

[1838] Cf. *Ibid*., p. 503-360.

[1839] Sobre la problemática tendencia actual de regular legislativamente e imponer administrativamente en Venezuela *sanciones de plano*, esto es, sanciones *sin procedimiento previo*, *vid*. PARÉS SALAS, Alfredo, «"Dispare primero y averigüe después". De las sanciones de plano o la perniciosa tendencia a prescindir del procedimiento administrativo constitutivo en el ámbito sancionador», en CANÓNICO SARABIA, Alejandro (Coord.), *Visión actual de los procedimientos administrativos. III Congreso de Derecho Administrativo Margarita 2011*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2011, p. 213-237; y sobre su proscripción en los ordenamientos jurídicos contemporáneos, *vid*. PESCI FELTRI, Flavia, *Violaciones del derecho a la defensa en el procedimiento sancionatorio venezolano*, Editorial Jurídica Venezolana - Centro para la Integración y el Derecho Público, Colección Monografías Nº 9, Caracas, 2018, p. 97-105.

[1840] Cf. NIETO, Alejandro, *Derecho administrativo sancionador*, Editorial Tecnos, 3ª edición, Madrid, 2002, p. 157.

DE COMPOSTELA

tributaria.

Lo expuesto significa que continúan —inconstitucionalmente— ejecutándose los hace tiempo conocidos como «reparos de escritorio»[1841], al margen de las sobradas críticas en su momento formuladas por la doctrina[1842], paradójicamente «sustanciándose» el procedimiento de verificación *sin procedimiento previo*, en abierta violación de los derechos fundamentales del contribuyente al debido procedimiento, a la defensa, a la información y participación, a ser notificado de la iniciación de cualquier procedimiento en el que puedan ser afectados sus derechos e intereses[1843], a ser notificado de los cargos por los que se le investiga[1844], a ser oído o de contradicción[1845], a promover y evacuar pruebas[1846], a la imparcialidad del órgano administrativo decisor y a la presunción de inocencia[1847], todos, por demás, de expreso arraigo constitucional a tenor del artículo 49 de la Carta Magna[1848], siendo los mismos barreras insuperables a la actuación administrativa; constituyendo la situación apuntada, a su vez, una abierta violación del principio de *buena administración*, que exige la instrumentalización del procedimiento para que la Administración proceda a expresar su voluntad, en garantía de los

[1841] Antes de la promulgación del COT/2001, el procedimiento de verificación (de las declaraciones) se llevaba a cabo —exclusivamente— en las propias oficinas de la Administración tributaria, sin que los fiscales tuvieran la necesidad de trasladarse al domicilio fiscal del sujeto pasivo investigado, razón por la cual, recibieron la calificación de «reparos de escritorio» los resultantes de este «procedimiento». Esta situación cambió a raíz del COT/2001, el cual previó (en el parágrafo único del artículo 172), la posibilidad de que el procedimiento de verificación tributaria se desarrollase en el domicilio fiscal del sujeto pasivo. Este cambio tuvo su fundamento en la inclusión que hizo el COT/2001 de la modalidad de «verificación de los deberes formales», en la cual los fiscales de la Administración deben necesariamente trasladarse al domicilio fiscal de los sujetos pasivos y requerirles la documentación que evidencie el cumplimiento (o no) de los mismos.

[1842] Al respecto, entre otros, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Las pruebas en el procedimiento administrativo tributario», *Homenaje a la memoria de Ilse van der Velde*, Ediciones Funeda, Caracas, 1998, p. 432-435; y FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Las garantías formales de los contribuyentes en la Constitución de 1999», en CARRILLO BATALLA, Tomás E. (Dir.), *La tributación en la Constitución de 1999*, Foro Nacional de Ciencias Económicas - Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2001, p. 56.

[1843] Cf. Sentencia Nº 372 de 19.6.1997, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Sociedad Mercantil Tiuna Tours, C.A. v. Instituto Nacional de Parques (Imparques)*.

[1844] Cf. Sentencia de 22.1.1997, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Griselda Zorrilla de Mora v. Universidad Central de Venezuela (Consejo de Apelaciones)*; y sentencia de 17.3.1999, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Luis Enrique Chacón v. Decreto Nº 1 (4.2.1998) dictado por la Juez Primero de Parroquia de los Municipios San Cristóbal y Torbés del Estado Táchira.*

[1845] Cf. Sentencia Nº 1643 de 1.12.1999, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Inmobiliaria El Tuy, C.A.*

[1846] Cf. Sentencia de 31.5.1995, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Clínica El Ávila, C.A. v. IDEC.*

[1847] Cf. Sentencia Nº 00238 de 23.3.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hernán Jesús Martínez Pimentel v. Dirección General de los Servicios de Inteligencia y Prevención (DISIP)*.

[1848] Artículo 49 de la Constitución: «El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas y, en consecuencia: 1. La defensa y la asistencia jurídica son derechos inviolables en todo estado y grado de la investigación y del proceso. Toda persona tiene derecho a ser notificada de los cargos por los cuales se le investiga, de acceder a las pruebas y de disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa. […]. 2. Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario. 3. Toda persona tiene derecho a ser oída en cualquier clase de proceso, con las debidas garantías (…)».

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

principios constitucionales que informan la actividad administrativa, establecidos en el artículo 141[1849] de la Constitución[1850].

Por más breve o expedito que sea el procedimiento de verificación, el mismo debe —*necesariamente*— respetar las etapas *fundamentales* —o formalidades *esenciales*— de todo procedimiento administrativo oficioso-sancionador, teniendo que constituirse en un *cauce formal*[1851] de actos sucesivos, así como en una g*arantía en sí mismo*[1852] de los derechos del contribuyente, por un lado, y de la legalidad de la actuación administrativa, por el otro[1853], con especial atención en la fase de alegaciones y pruebas (derecho a la participación en la *formación* de la voluntad administrativa de los procedimientos constitutivos o de primer grado), de lo contrario, el mismo deberá considerarse, en la autorizada opinión de GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, simplemente *inexistente*. Así lo explican los catedráticos españoles, quienes, después de hacer un breve pero extraordinario resumen de los derechos que comprende el *carácter contradictorio* de los procedimientos administrativos, esencial de la fase de instrucción o sustanciación, precisan lo siguiente: «si estos derechos se niegan, si se elimina o se limita arbitrariamente la posibilidad de contradicción so pretexto de especialidades más o menos reales, no puede decirse siquiera que exista verdadero procedimiento en sentido jurídico»[1854].

Esta anómala situación, que ha dado lugar a fundadas críticas por parte de la doctrina[1855], deja de lado las *garantías mínimas* del sujeto pasivo investigado —poniéndolo en una situación de total *indefensión*— frente a los actos tributarios de naturaleza *sancionadora*, como los resultantes del procedimiento de verificación, los cuales deben constituirse, sin excepción y *antes* de ser ejecutados, en *plena prueba* de la culpabilidad del presunto infractor imputado del incumplimiento de la normativa tributaria, esto es, demostrar *más allá de toda duda razonable* la

---

[1849] Artículo 141 de la Constitución: «La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y al derecho».

[1850] Cf. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «Algunas notas sobre los requisitos de validez de los actos administrativos», *Actualización en procedimiento administrativo*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, 2ª edición revisada, Caracas, 2008, p. 69.

[1851] Cf. ARAUJO-JUÁREZ, José, *Principios generales del Derecho administrativo formal*, Vadell Hermanos Editores, Valencia, 1989, p. 39.

[1852] Cf. ARAUJO-JUÁREZ, José, «La teoría de la forma y el derecho fundamental de defensa ante la Administración Pública», *Estudios de Derecho Administrativo. Libro Homenaje Universidad Central de Venezuela*, volumen I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Nº 2, Caracas, 2001, p. 60-61.

[1853] En similar sentido, PÉREZ ARRAIZ explica, en relación con el procedimiento español de *gestión tributaria*, que: «la existencia de un procedimiento a la hora de gestionar los tributos responde a la necesidad de, por una parte, garantizar el buen funcionamiento de la propia Administración en su servicio a los intereses generales; y, por otra, a la necesidad de servir de garantía al administrado frente a posibles actuaciones abusivas de la Administración». PÉREZ ARRAIZ, Javier, *La liquidación y comprobación tributaria. Su titularidad y alcance en el procedimiento de gestión*, Tirant Lo Blanch, Colección Financiero, Valencia, 2000, p. 12.

[1854] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 453.

[1855] Al respecto, *vid*. DÍAZ, Fátima, «El procedimiento de verificación previsto en el COT y la aplicación de las garantías constitucionales consagradas en el artículo 49 de la Constitución», *VII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2004, p. 283-301; WEFFE H., Carlos E., *op. cit.*, p. 503-360; y ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty y WEFFE H., Carlos E., «Las inspecciones administrativas en materia tributaria: apuntes sobre los procedimientos determinativos oficiosos de tributos», *Manual de práctica forense en inspecciones y procedimientos administrativos especiales*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Práctica Forense Nº 2, Caracas, 2010, p. 43-81. Nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Regulación…» *cit*., p. 227-280.

materialización del ilícito fiscal tipificado en su contenido, como manifestación particular y directa del ejercicio del *ius puniendi* del Estado, o lo que es lo mismo, deben adquirir plena firmeza jurídica, bien por no haber sido legalmente impugnados, o por haber sido recurridos y confirmados judicialmente mediante sentencia definitivamente firme, en respeto del preeminente derecho constitucional a la presunción de inocencia, cuya garantía exige —como mínimo— la celebración de una *audiencia previa* a la imposición de la sanción[1856].

Lo planteado permite apreciar, así, cómo los actos tributarios sancionadores y/o determinativos producto de este «procedimiento», instruido con prescindencia total de las formalidades *esenciales* y *previas* para garantizar el derecho al debido procedimiento administrativo, se identifican con palpables violaciones del derecho a la defensa, en los términos que la propia Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia[1857] venezolano lo ha entendido, de acuerdo con la cual, habrá violación de este derecho constitucional cuando: (i) el interesado *desconozca* la existencia del procedimiento que pueda afectarlo; (ii) se impida al administrado su *participación* o el ejercicio de sus derechos; y (iii) cuando se le impide al administrado realizar *actividad probatoria*; circunstancias todas que, sin excepción, se materializan en la aplicación administrativa del «procedimiento» de verificación tributaria.

Aunado a lo anterior, el propio COT, por mandato de su artículo 158, establece la posibilidad de aplicar supletoriamente las normas generales sobre los procedimientos tributarios, inclusive, las del procedimiento administrativo ordinario, para las «situaciones que no pueden resolverse» de acuerdo con sus normas. Ello así, resultan plenamente aplicables, tanto el lapso de diez días del lapso probatorio establecido en el artículo 168[1858] del COT, como el regulado en la LOPA en su artículo 48[1859].

En relación con la aplicación normativa supletoria, es importante tener presente, por una parte, que la LOPA es la ley *general* en materia de procedimientos administrativos en Venezuela, razón por la cual, tanto los procedimientos ordinarios como los *especiales*, deben ajustarse a los preceptos *sustanciales* de ésta y, por otra parte, que si bien es cierto que existen diferencias sobre el objeto y la naturaleza entre los distintos procedimientos especiales, no es menos cierto que sus *principios* y *reglas*, con especial énfasis en los dirigidos a resguardar y garantizar los *derechos constitucionales* de los administrados, son comunes a todo procedimiento administrativo, dentro de éstos, al de verificación[1860], ante el cual inexiste *argumento racional* que justifique su

[1856] Al respecto, *vid*. Sentencia Nº 01709 de 24.10.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Miguel Ángel Herrera Herrera v. Ministro del Interior y Justicia*.
[1857] Al respecto, *vid*. Sentencia de 24.1.2001, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Supermercado Fátima.*
[1858] Artículo 168 del COT/2020: «El término de prueba será fijado de acuerdo con la importancia y complejidad de cada caso, **y no podrá ser inferior a diez (10) días hábiles**» (resaltado agregado).
[1859] Artículo 48 de la LOPA: «El procedimiento se iniciará a instancia de parte interesada, mediante solicitud escrita, o de oficio.// En el segundo caso, la autoridad administrativa competente o una autoridad administrativa superior ordenará la apertura del procedimiento y notificará a los particulares cuyos derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos pudieren resultar afectados, **concediéndoles un plazo de diez (10) días para que expongan sus pruebas y aleguen sus razones**» (resaltado agregado).
[1860] En este sentido, haciendo particular referencia a la aplicación de la LOPA, sin que ello altere la regla de la *especialidad* de los procedimientos particulares, MEIER explica lo siguiente: «cuando la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos en el artículo 47, se refiere al principio de la especialidad o de la aplicación preferente de los procedimientos regulados en leyes especiales, con respecto al llamado procedimiento ordinario

DE COMPOSTELA

regulación —e interpretación— al margen de la teoría general del procedimiento administrativo sancionador[1861] y del derecho constitucional al debido proceso.

Así las cosas, considerar incólumes e inviolados los derechos a la defensa y al debido procedimiento porque el contribuyente dispone de medios impugnatorios de segundo grado o recursivos, a nivel administrativo y judicial, resulta *absurdo*. La posibilidad de recurrir *a posteriori* los actos administrativos definitivos, bien sea en vía administrativa o contenciosa, no subsana —en lo absoluto— el derecho a la defensa vulnerado *a priori*. Es en el mismo procedimiento administrativo constitutivo como garantía en sí, donde deben ser protegidos estos derechos y hacerse efectivas sus garantías[1862].

Pensar lo contrario, sería equivalente a otorgar una *licencia de arbitrariedad* a la Administración tributaria durante el discurrir de los procedimientos de primer grado, como el de verificación tributaria, al no verse obligada a someter su actuación al principio de legalidad administrativa ni al de supremacía constitucional *durante la etapa formativa de su voluntad*, sino

---

previsto en la misma, debe entenderse que se trata de aspectos meramente formales e instrumentales y no de fondo o sustancia, es decir, relativos a trámites, plazos, carga de la prueba, etc.; y no a las reglas y principios generales aplicables a todo procedimiento, a saber (entre otros): derecho del administrado a participar activamente en el procedimiento y a ser notificado, a alegar y probar, etc; el deber de la Administración de tramitar el procedimiento, de mantener la unidad del expediente, etc.». MEIER, Henrique, *El procedimiento administrativo ordinario*, Ediciones Homero, Caracas, 2004, p. 181.

[1861] Resulta oportuno recordar, a este respecto, el postulado del *legislador racional*, de acuerdo con el cual el legislador tiene una *voluntad única y coherente* y no dicta *normas incompatibles* (Cf. EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, «Argumentos…» *cit*., p. 88 y s.), predicaciones que permitirían afirmar, que las normas del COT/2020 reguladoras del procedimiento de verificación deben interpretarse *sistemáticamente* (argumento sistemático) con las demás disposiciones *procedimentales* de esa ley, así como también, con las normas de la LOPA, en lo atinente a su *sustanciación* o *instrucción*.

[1862] En este sentido se pronuncian, con máxima autoridad, GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ: «Si la propia Constitución es la que ha permitido, como hemos visto, en su artículo 25, la dualidad del sistema represivo, judicial-penal y administrativo, sería absolutamente incoherente disminuir en una de esas dos formas las garantías mínimas de la defensa. Argumento capital, al que no podría replicarse invocando la posibilidad de que la sanción administrativa sea fiscalizable *a posteriori* por el recurso contencioso-administrativo, porque este recurso enjuicia un acto sancionatorio ya consumado cuya legalidad valora; no es, pues, el Tribunal el que en este caso impone la sanción y no hay el menor paralelismo entre el proceso contencioso-administrativo y el proceso penal. Donde hay que situar todas las garantías del derecho a la defensa frente a las medidas represivas y en garantía de la presunción constitucional de inocencia es, pues, en la propia fase administrativa donde la sanción se produce, sin perjuicio de todas las ulteriores defensas procesales ordinariamente disponibles en todos los procesos contencioso-administrativos sin distinción». GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 190. En este mismo orden de ideas, ARAUJO-JUÁREZ considera que: «Es sabido que el procedimiento administrativo no sólo constituye un instrumento de garantía de la corrección del obrar administrativo, sino que también cumple la importante función de constituir un medio de garantizar que la Administración Pública respete los derechos de los administrados. Finalidad de garantía que es la esencia misma del procedimiento administrativo y una exigencia ineludible del Estado de Derecho (...). Por tanto, el criterio de la sentencia señalada (No. 48-125, 16 de octubre de 1991, Corte Suprema de Justicia, Sala Política-Administrativa) conduce prácticamente a la eliminación de la eficacia jurídica del vicio de procedimiento y, más concretamente, de la indefensión, pues en la medida en que todos los actos administrativos por virtud del principio de la universalidad del control que consagra el artículo 259 de la Constitución vigente, son susceptibles de impugnación judicial, la oportunidad de defensa en vía judicial subsanaría tal lesión, lo que es todo un absurdo, siendo tal criterio subsanatorio inaceptable si se piensa que la mayoría de los amparos constitucionales que se siguen contra la Administración Pública y que se declaran con lugar, es con fundamento en la lesión o amenaza de lesión al derecho fundamental de defensa ante la propia Administración Pública» (paréntesis agregados). ARAUJO-JUÁREZ, José, «La teoría de la forma…» cit., p. 60 y s.

que pudiese, en sentido opuesto, hacer todo lo que pretenda, legal o ilegalmente, debido a que las resultas de su actividad serían, en caso de disconformidad del contribuyente, impugnadas y anuladas o convalidadas con *posterioridad*.

Es por lo anterior que, al ser el procedimiento de verificación tributaria —tal y como está normativamente regulado y es administrativamente aplicado por la autoridad fiscal— a todas luces *inconstitucional*, en razón de la flagrante violación de los indicados derechos, al margen del principio de supremacía de la Constitución, es que resulta *paradigmático* este «procedimiento» como caso de estudio de responsabilidad patrimonial del Estado tributario, porque el mismo puede generar, como en seguida veremos, responsabilidad patrimonial del Estado administrador por los daños resarcibles que se irrogan en la *aplicación* que le dan las agencias fiscales, haciéndose evaluables, también, y como se analizará, las responsabilidades del Estado juez y del Estado legislador tributarios, con lo cual se dará cuenta de las serias lesiones que experimenta el contribuyente —desde distintas dimensiones y por causa de los diferentes poderes públicos— como consecuencia de este procedimiento tributario sancionador. Veamos.

V. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en el ejercicio de su potestad sancionadora en el procedimiento de verificación tributaria

En el ordenamiento tributario venezolano, como ya fuera analizado (capítulos III, VII y VIII), la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria encuentra regulación expresa en el artículo 335 del COT/2020, disposición que viene a integrarse con las comentadas normas constitucionales y legales, presentándose como el enunciado base del ordenamiento tributario de esta institución y que, en los términos precisados (capítulo VIII), disciplina tres modalidades distintas y acumulativas de reparación del daño causado por la Administración tributaria, a saber (i) *condenatoria en costas*, cuando es totalmente vencida en juicio; (ii) *reparación integral* de los daños sufridos por los contribuyentes que sean imputables a su funcionamiento; y, finalmente, (iii) *intereses moratorios*, en los casos de devolución de ingresos indebidos.

Ahora bien, en lo tocante a la responsabilidad de la Administración tributaria, como consecuencia de la inconstitucional aplicación administrativa del procedimiento de verificación y los daños que puede generar, la idea ha sido introducida a partir del funcionamiento anormal del servicio público[1863], precisamente porque, como ya indicamos, este «procedimiento» se *inicia, ejecuta y termina* (con multa y/o cierre) a espaldas del contribuyente, esto es, *sin la debida sustanciación de un procedimiento previo*, configurándose, de esta manera, una notoria situación de *funcionamiento anómalo* de la actividad administrativa formal por la aplicación de sanciones de plano.

Se hace entonces necesario, antes de analizar la concreción en el caso del procedimiento de verificación del funcionamiento *anormal* de la Administración tributaria, precisar en qué consiste dicha *anomalía funcional*, a partir de su concepción como «violación de una obligación a cargo de la Administración», en los términos desarrollados por ORTIZ ÁLVAREZ[1864]. En este

[1863] Al respecto, *vid*. WEFFE H., Carlos E., *op. cit.*, p. 440-441.
[1864] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 270-277.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

sentido y a tales fines, el juez goza de los expedientes de las apreciaciones *textual* y *funcional* para determinar sobre la base de *estándares*, si existe —y además ha sido violada— alguna *obligación administrativa*, establecida en los textos normativos aplicables al caso (Constitución, leyes, reglamentos, etc.).

Pues bien, en el caso que nos ocupa, no hay duda alguna sobre la *obligación expresa* que existe en el artículo 49 de la Constitución, así como en el artículo 168 del COT/2020 y en el artículo 48 de la LOPA (*apreciación textual*), en relación con el necesario respeto del *derecho al debido procedimiento* y del *derecho a la defensa* del contribuyente, que implican, entre otros escenarios, la celebración de una *audiencia previa* en la que éste pueda *alegar y probar*, como manifestación directa de la superior *presunción de inocencia —todos* derechos humanos[1865]— en la *sustanciación* de los procedimientos *sancionadores*, como lo es el procedimiento de verificación tributaria, el cual produce —por razones de la forma en que es aplicado por la Administración tributaria— actos administrativos sancionatorios afectados de *nulidad absoluta*[1866].

Como ha expuesto PAILLET, «actualmente todos los vicios de una decisión de ilegalidad son susceptibles de ser constitutivos de una falta de servicio»[1867] —que se presenta como noción paralela al *anormal funcionamiento* del servicio público[1868]—, siendo la *regla* que toda ilegalidad configura una anomalía funcional y supone la antijuricidad (subjetiva: actuación administrativa contraria a Derecho) de los daños que se llegaren a causar[1869], máxime cuando, como en el presente caso, se trata de la más patente e inexcusable *inconstitucionalidad*, y no sólo ilegalidad, ambas transgresoras del ordenamiento jurídico.

Al respecto, enseña MEDINA ALCOZ que «cuando el daño deriva del incumplimiento de algunos de aquellos deberes, la Administración ha de repararlo: los daños que derivan de la infracción de las normas que constriñen a la Administración a desenvolver una determinada conducta (actuar de buena fe, resolver el procedimiento en tiempo razonable, acordar una resolución final ajustada a Derecho) han de ser indemnizadas, y el título jurídico que justifica el resarcimiento no es la culpa, ni el sacrificio, ni, naturalmente, el riesgo específico, sino el mero incumplimiento (imputable). La contrariedad jurídica de la actuación administrativa constituye un desvalor tan importante que justifica por sí el surgimiento de la obligación resarcitoria, salvo que concurra un caso fortuito o una fuerza mayor. Dicho de otro modo, el incumplimiento (imputable a la Administración) de los deberes que conforman la relación jurídica procedimental es exponente de un funcionamiento anormal del servicio público, con el que se explica y justifica

---

[1865] Cuya especial protección e *indemnización* ha sido incluida en el artículo 30 de la Constitución venezolana: «El Estado tendrá la obligación de indemnizar integralmente a las víctimas de violaciones a los derechos humanos que le sean imputables, y a sus derechohabientes, incluido el pago de daños y perjuicios (…)». Al respecto, *vid*. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos…» *cit*., p. 304-309.

[1866] Artículo 25 de la Constitución: «**Todo acto dictado en el ejercicio del Poder Público que viole o menoscabe los derechos garantizados por esta Constitución y la ley es nulo**, y los funcionarios públicos y funcionarias públicas que lo ordenen o ejecuten incurren en **responsabilidad penal, civil y administrativa**, según los casos, sin que les sirvan de excusa órdenes superiores» (resaltado y subrayado agregados).

[1867] PAILLET, Michel, «Faute de service», *Juris-classeur administratif français*, París, 1993, fasc. 818-820, citado en ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 273.

[1868] Cf. PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, *op. cit.*, p. 52.

[1869] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 555.

la incursión en la responsabilidad administrativa»[1870].

Y esto, sin más, es exactamente lo que ocurre en el contexto de la ejecución administrativa del procedimiento de verificación: la Administración tributaria incurre en un flagrante incumplimiento de sus deberes integrantes de la relación jurídica procedimental, al dejar de lado las etapas esenciales del procedimiento administrativo, particularmente las dos primeras (iniciación y sustanciación), con lo cual el funcionamiento anormal del servicio público es patente, máxime cuando el artículo 49 constitucional expresamente *ordena* la aplicación del debido proceso a «**todas** las actuaciones judiciales y **administrativas**», activándose, así, la responsabilidad patrimonial por los daños que causen al contribuyente las sanciones de plano que le sean impuestas.

Esto también pudiera atenderse conjuntamente con la idea de la obligación administrativa como una obligación de *medios* y no de *resultados*, que implica la *debida diligencia* hacia la consecución de un resultado cierto[1871], evidenciándose, en la aplicación dada por la Administración tributaria al procedimiento de verificación, totalmente lo *opuesto*, esto es, la *extrema ligereza* o *desinterés absoluto* —en contraposición a la debida diligencia— en el seguimiento del marco procedimental que supone el cumplimiento de sus etapas o fases, y la superposición del *resultado sobre el medio*: la imposición de sanciones de multa y clausura *sobre* los derechos fundamentales al debido procedimiento y a la defensa.

Lo recién apuntado igualmente se identifica con una preclara violación del principio de *buena administración*, antes referido, que entre otras cosas viene a exigir la ejecución del procedimiento de verificación en respeto de los estándares constitucionales que informan la actividad administrativa, establecidos en el artículo 141 de la Constitución, cuestión que en paralelo admite su encuadre dentro del caso de *deslealtad* que distingue MEDINA ALCOZ[1872] —a propósito de los supuestos de responsabilidad por actos inválidos—, por razón del incumplimiento del *deber de obrar de buena fe*.

De acuerdo con lo expuesto, resulta apreciable, entonces, que los *daños* irrogados al contribuyente por la ejecución del procedimiento de verificación encontraría su fundamento en los títulos jurídicos de imputación relacionados con la integración a la *organización administrativa* del funcionario fiscal actuante de la Administración tributaria, en lo general, y con el *funcionamiento anormal del servicio*, en su tipología de mal o deficientemente funcionamiento de la actividad administrativa formal, en lo particular, que apareja la consecuente emisión de *actos administrativos* de sanción pecuniaria y/o clausura viciados de nulidad absoluta por inconstitucionalidad, al contrariar abiertamente lo establecido, entre otros, en el artículo 49 del Texto Fundamental, tal como —en algún momento— lo llegó a reconocer la jurisprudencia.

En este sentido se encuentra la sentencia dictada el 10 de mayo de 2004 por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario, en la cual estableció, con ocasión a un amparo interpuesto en contra de una sanción de cierre dictada en el marco de un procedimiento de verificación, que:

[1870] MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 227.
[1871] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 275.
[1872] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 341-407.

«La **administración tributaria debió llevar a cabo un procedimiento previo, antes de proceder a emitir la Resolución en la que se ordenó la clausura del establecimiento comercial, con el objeto de darle oportunidad a la contribuyente de presentar sus defensas** (…)// En virtud de las consideraciones anteriores, este Tribunal encuentra que efectivamente **ha sido violada la garantía constitucional al debido proceso y los derechos constitucionales a la presunción de inocencia y al derecho a la defensa**. (…) Estima en consecuencia el Tribunal que en el presente caso, existen pruebas suficientes de la violación de los derechos y garantías constitucionales invocada (sic) por los apoderados judiciales de WENCO MALL, C. A., **violación esta que es inminente**, tal y como se desprende de la Resolución (Imposición de Sanción) Nº RCA/DFTD/2003-00328 (…) situación ésta que se traduce en una **violación de derechos constitucionales de la accionante**, por lo que, en este caso, es imperativo para este Tribunal en sede Constitucional, garantizar la vigencia de la Constitución»[1873] (resaltado y subrayado agregados).

En esa misma línea, haciendo un agudo —y garantista— análisis, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario, en el fallo Nº 104/2006 de 24 de mayo, dispuso que incluso en los procedimientos de verificación —por más expeditos que sean—, deben respetarse las *fases esenciales* de todo procedimiento administrativo, permitiéndole de esta manera al contribuyente ejercer su defensa, en los términos siguientes:

«**Aun en los procesos de verificación la Administración Tributaria debe observar las garantías mínimas y luego de pasar por las tres etapas: apertura, pruebas y decisión, puede aplicar las sanciones pertinentes, pero no antes, como lo hizo en el procedimiento que aplicó a la agraviada, cuando la sancionó "de plano" mediante el cierre del establecimiento**, por ello se debe considerar que si no se ha observado el lapso probatorio o el debido proceso a la luz de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela **la agraviada se presume inocente**.// Pero al analizar el **acto lesivo** también **este sentenciador constitucional observa que se ha violado el Derecho al Debido Proceso, toda vez que todo proceso sin excepción debe permitir la posibilidad de que el presunto infractor pueda defenderse**, ante la obligación que tiene la Administración Tributaria de traer al expediente administrativo sustanciado al efecto, las pruebas para fundamentar sus acusaciones, es decir, la Administración Tributaria tiene en el presente caso la carga de la prueba para desvirtuar la inocencia, cosa que no se observa en las actas procesales y que no se deduce su cumplimiento de las exposiciones orales hechas por las partes del presente proceso (…).// Como se puede apreciar **las actuaciones**

[1873] Sentencia de 10.5.2004, Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Wenco Mall, C.A. v. Fisco Nacional*, posteriormente revocada a través de la sentencia Nº 552 de 16.3.2006, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, mediante la cual se declaró con lugar la apelación ejercida por la Procuraduría General de la República.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

realizadas por la Administración Tributaria que decretan el cierre de plano, no cumplen con los requisitos mínimos y esenciales del Artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, tanto es así que la Administración Tributaria obvia el procedimiento administrativo, incurriendo en violación al debido proceso, y a la presunción de inocencia, ya que indistintamente cuál fuere el procedimiento aplicable el Código Orgánico Tributario en el Artículo 148 [hoy artículo 158 del COT/2020], señala: (…)// Luego el Artículo 158 del Código Orgánico Tributario [hoy artículo 168 del COT/2020] establece que dicho lapso probatorio no podrá ser inferior a 10 días hábiles, cuando señala: (…)// **Lo anterior obliga a que la Administración Tributaria, deba respetar por lo menos los 10 días hábiles a que hace referencia el Código Orgánico Tributario, norma rectora de esos procedimientos de naturaleza tributaria, incluso aquellos que terminan en una sanción y, basta que se compruebe que no se ha cumplido con el lapso probatorio para que se compruebe tanto la violación a la Presunción de Inocencia, como el Derecho al Debido Proceso, incluso el Derecho a la Defensa, toda vez que no se ha constituido la sanción con las garantías mínimas.**// En otras palabras **no cabe duda que el Artículo 158 del Código Orgánico Tributario, es el desarrollo legal del Artículo 49, numeral 1 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y que al no observarse se viola su contenido**, por lo que se justifica su análisis a través del presente fallo»[1874] (resaltado y subrayado agregados).

Por su parte, el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario, en sentencia Nº 1405/2006 del 20 de noviembre, siguiendo muy de cerca el fallo anteriormente citado, y haciendo referencia expresa a la doctrina del *procedimiento-garantista*, a tenor literal señaló lo que sigue:

«Ahora bien, y como se ha dicho, una de las potestades de los órganos del Poder Público, aparte de la de administración, reglamentaria, fiscal, se encuentra la sancionatoria, pero en ella, la Administración está obligada a verificar los hechos, a permitir el contradictorio, y a ponderar los intereses involucrados, y ha motivar el acto, dando lugar, a lo que ha llamado la doctrina el **denominado "procedimiento-garantista" o "procedimiento-participación"** (…)// De esta manera, de las actas procesales se evidencia que las autoridades tributarias, en el levantamiento de las actas de requerimiento y de recepción, al dictar la Resolución No. GRTICE-RC-DF-0635/2004-06 del 30-07-2004, procedió a imponer la sanción de clausura por dos (2) días continuos, prescrito en el Artículo 102 del Código Orgánico Tributario, por cuanto determinó del libro de Ventas, la omisión del RIF de un alto número de compradores de los bienes y servicios prestados por

[1874] Sentencia Nº 104 de 24.5.2006, Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Hidromáticos Diana, C.A. v. Fisco Nacional*, que quedó firme a través de la sentencia Nº 01319 de 29.10.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, mediante la cual se declaró inadmisible la apelación ejercida por el Fisco Nacional.

DE COMPOSTELA

Diseños Beatriz, C.A.; **sin brindarle la oportunidad de suministrar las omisiones descritas, cercenándole el derecho que tiene de defenderse y desvirtuar las imputaciones de las que es objeto, posterior a la ejecución de la sanción.** Porque si bien es cierto que la Administración Tributaria le notifica los recursos administrativo y tributario que puede ejercer para desvirtuar el contenido de esa imputación, la misma se materializa luego de la ejecución de esa sanción.// Por consiguiente, se evidencia, plenamente de los autos, **la falta de acatamiento por parte de la Administración del Derecho a la Defensa, y con ello el Derecho al debido proceso, previstos en el Artículo 49, Numeral 1, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, ratificado por la doctrina y la jurisprudencia patria** (…)»[1875] (resaltado y subrayado agregados).

En sintonía con las anteriores, también se ubica la sentencia Nº 1243 del 26 de abril de 2007, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, mediante la cual se declaró inconstitucional la *aplicación* dada al procedimiento de verificación por la Administración tributaria, haciendo expresa mención, entre otros asuntos, a la omisión de la notificación de los cargos por los cuales se le investigó al contribuyente y al no otorgamiento del tiempo necesario para ejercer sus defensas, en el marco de los tratados de derechos humanos. Así lo expresó el fallo:

«Como a simple vista puede verse, no se dictó, en el curso del "procedimiento" de verificación que presumiblemente, a tenor de lo dispuesto en el artículo 172 del Código Orgánico Tributario, debió abrirse, el acto que, en todo procedimiento administrativo o judicial tendiente a la imposición de sanciones, notifica al imputado "de los cargos por los cuales se le investiga", en virtud de lo establecido en el numeral 1º del artículo 49 de la Constitución y que se encuentra regulado por los artículos 148 del Código Orgánico Tributario y 326 del Código Orgánico Procesal Penal, **así mismo no se le concedió la oportunidad de disponer de tiempo y de medios adecuados para ejercer su defensa, respecto a lo consagrado en los artículos 148 del Código Orgánico Tributario y 48 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos que establece un lapso de 10 días hábiles, siguientes a la notificación del acto de imputación de cargos antes mencionado para la exposición de sus alegatos, pruebas y razones para su defensa; conculcándose así los derechos a la defensa, a la presunción de inocencia y al debido procedimiento administrativo, de la recurrente, viciando de nulidad a los actos administrativos impugnados, producto de la indebida aplicación del proceso de formación de la voluntad administrativa por ser violatorio de disposiciones constitucionales y ser dictado con ausencia total y absoluta del procedimiento legalmente establecido, lo cual conlleva a la nulidad previstas** (sic) **en los numerales 1 y 4 del artículo 240 del Código Orgánico Tributario** (…)// **En este sentido, la verificación está necesariamente vinculada con los derechos y garantías**

[1875] Sentencia Nº 1405 de 20.11.2006, Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Diseños Beatriz, C.A. v. Fisco Nacional.*

fundamentales de los sujetos pasivos tributarios partícipes en el procedimiento, ámbito en el cual el derecho al debido procedimiento y a la defensa tienen una importancia radical, por lo que, en respeto de dicha garantía, el procedimiento de verificación debe contar con todo un iter que garantice efectivamente los derechos antes mencionados (…)// Como se puede apreciar las actuaciones realizadas por la Administración Tributaria, **no cumplen con los requisitos mínimos y esenciales del Artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, tanto es así que la Administración Tributaria obvia el procedimiento administrativo, incurriendo en violación al debido proceso** (…)// **Lo anterior obliga a que la Administración Tributaria, debe respetar por lo menos los 10 días hábiles a que hace referencia el Código Orgánico**, norma rectora de esos procedimientos de naturaleza tributaria, incluso aquellos que terminan en una sanción y, **basta que se compruebe que no se ha cumplido con el lapso probatorio para que se compruebe tanto la violación a la presunción de inocencia, como el derecho al debido proceso, incluso el derecho a la defensa, toda vez que no se ha constituido la sanción con las garantías mínimas.**// En otras palabras no cabe duda que el Artículo 158 del Código Orgánico Tributario, es el desarrollo legal del Artículo 49, numeral 1 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y **que al no observarse se viola su contenido, por lo que se justifica su análisis a través del presente fallo** (…) El hecho de que no se cumpla con el debido proceso constitutivo para desvirtuar la presunción de inocencia, la ausencia de actividad probatoria, hacen que este sentenciador considere que efectivamente existe una **lesión grave en detrimento de los derechos constitucionales de la recurrente, la cual ha invocado la violación al derecho a la presunción de inocencia y al debido proceso entre otros.**// Como señala García de Enterría, sancionar a un administrado sin el derecho de defenderse, no le permitiría demostrar su inocencia y mucho menos esgrimir argumentos que pudieran atenuar la sanción o eximir de responsabilidad penal, hechos estos que tienen que ser evaluados por el operador de la norma, que incluso debe apreciar esos hechos para aplicar razonablemente la sanción.// **En razón de lo anterior este Tribunal aprecia que se violó el Derecho al Debido Procedimiento, el Derecho a la Defensa y el Derecho a la Presunción de Inocencia. Así se declara.**// **Por otro parte si se puede precisar que la Administración Tributaria desconoce el contenido del Artículo 7 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, al desobedecer al no apreciar el Artículo 49 constitucional y su desarrollo normativo, previsto en el Código Orgánico Tributario, lo cual a su vez genera violación de Derechos Humanos previstos en los diferentes tratados internacionales, en los cuales se puede precisar la protección del Derecho a la Defensa y al Debido Proceso, los cuales deben ser garantizados por mandato del Artículo 19 de la Carta Magna, y que hacen que las Resoluciones impugnadas estén viciadas de nulidad absoluta conforme al Artículo 25 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela al menoscabar derechos constitucionales, mediante la conducta contraria**

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> **a lo preceptuado por el Artículo 141 del mismo texto legal. Así se declara**.// En consecuencia considera esta Juzgadora, que con **la sola violación de preceptos constitucionales las Resoluciones impugnadas son nulas de nulidad absoluta, de conformidad con el Artículo 240 del Código Orgánico Tributario, en sus numerales 1 y parte final del 4**, por lo cual este Tribunal considera inoficioso analizar el resto de las denuncias. Así se declara»[1876] (resaltado y subrayado agregados).

El tino de los fundamentos jurídicos de las sentencias citadas es notable. Se evidencia, así, que de generarse un daño (que además reuna las condiciones atendidas: cierto, evaluablemente económicamente, etc.) al contribuyente como consecuencia de la aplicación administrativa del procedimiento de verificación en los términos descritos, el mismo también sería, por demás, *antijurídico*. Si como ya ha sido precisado (capítulo VIII), basta con que el contribuyente experimente un daño que no esté obligado a tolerar (antijuridicidad *objetiva*) para que el mismo sea resarcible, indistintamente de la ilegalidad de su causa, así como de la presencia de culpa del agente de la Administración tributaria[1877], con más razón lo será cuando el actuar administrativo sea, como en este caso, *ilegal* e *inconstitucional* (antijuridicidad *subjetiva*), por razón de que se concretará la antijuridicidad por partida doble: tanto por el daño injustificado (antijuridicidad *objetiva*), como por la conducta fiscal contraria a Derecho (antijuridicidad *subjetiva*).

Nótese —y esto es de importancia— que no se está considerano que la «sustanciación» del procedimiento de verificación, en los términos indicados, supone de por sí la producción de un daño resarcible. Como fuera atendido (capítulo VII), la declaratoria de invalidez de un acto no implica que el mismo haya generado una lesión, por lo que pudimos concluir, de la mano de BLANCO ESTEVE[1878], que no existe una relación de necesidad entre la *ilegalidad* de un acto y la *responsabilidad* de la Administración. Antes bien, lo que se quiere precisar es que si la ejecución de este procedimiento, en la inconstitucional e ilegal manera que se lleva a cabo, en efecto genera un daño al contribuyente, entonces el mismo sería *antijurídico*.

Pero además de *antijurídico*, el daño se traduciría en uno de carácter *cierto* (real y efectivo), en tanto la sanción de plano impuesta sería presente (no futura), amén de *económicamente evaluable*. En el caso de la multa, la expresión cuantitativa de la lesión se identificará, de entrada, con el monto indebidamente pagado de la misma. Mientras que en la sanción de clausura, ésta puede revestir dos modalidades: (i) la *material* (o *patrimonial*) por el daño emergente y el lucro cesante o dejado de percibir durante el tiempo de aplicación de la medida (temporal o indefinida), pues el daño que el acto nulo causa se continúa produciendo mientras que el mismo se sigue ejecutando[1879]; y (ii) la *inmaterial* (o *no patrimonial*), por la

[1876] Sentencia Nº 1243 de 26.4.2007, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Edinter Corp, S.A. v Fisco Nacional.* En igual sentido, *vid*. sentencia Nº 101 de 17.9.2004, Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Inversiones Garden Place 002, C.A. v. Fisco Nacional.*

[1877] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*., p. 54.

[1878] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit.*, p. 216.

[1879] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 426.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

violación del derecho al honor, a la propia imagen y a la reputación[1880] (artículo 60[1881] de la Constitución), esto es, «derechos de la personalidad»[1882], tanto de personas naturales como morales[1883], por consecuencia de la imposición en el domicilio del sujeto pasivo de carteles adhesivos de «infractor de la normativa tributaria» o, como lo solía hacer, de «evasor fiscal» —sin base legal alguna—, así como por razones de la abierta publicidad que la Administración tributaria le otorga a tales medidas a través de distintos medios (*e. g*., redes sociales), que, en los términos que ha sido considerado[1884], pueden entenderse violatorias de la prohibición constitucional de penas *infamantes*, a tenor de los artículos 44.5[1885] y 46.4[1886] de la *norma normarum*[1887]. Ambos supuestos (multa y clausura), representan casos ejemplares de responsabilidad patrimonial por *acto administrativo*, en atención a la clasificación de la institución por razón de la actividad administrativa, lo que en paralelo permite apreciar su *individualización*.

[1880] Sobre el contenido de este derecho en la jurisprudencia venezolana, *vid*. Sentencia de 24.4.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Pedro A. Lava S. v. Consejo Nacional Electoral*; y sentencia Nº 2442 de 1.9.2003, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Alejandro Serrano López*; y sobre su indemnización por la Administración, *vid*. Sentencia de 19.7.1984, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Alba Orsentti-Cabelllo Sánchez II*; sentencia de 11.2.1985, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia de 7.3.1989, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Nelson Molina v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*; sentencia de 14.2.1991, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Desangles v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI) y Constructora Franvez*; y sentencia de 12.12.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Miguel Aizpúrua López*.

[1881] Artículo 60 de la Constitución: «Toda persona tiene derecho a la protección de su honor, vida privada, intimidad, propia imagen, confidencialidad y reputación.// La ley limitará el uso de la informática para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y ciudadanas y el pleno ejercicio de sus derechos».

[1882] «Los derechos de la personalidad se caracterizan por su naturaleza no patrimonial, ya que protegen determinados atributos de la personalidad misma, básicamente impidiendo la intromisión no consentida en los mismos de otras personas». DÍEZ-PICAZO, Luis María, *Sistema… cit.*, p. 266.

[1883] Cf. Setencia Nº 802 de 4.8.2010, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *La Roche, C.A. v. Electricidad del Centro (Elecentro)*; sentencia de 14.4.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Insaca, C.A. v. República (Ministerio de Salud y Desarrollo Social, Dirección de Drogas y Cosméticos)*; y sentencia de 20.6.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Industrias Malfot, C.A. v. Servicio Autónomo Registro de la Propiedad Industrial del Ministerio de Producción y Comercio.* Para la jurisprudencia española y europea sobre este derecho de las personas morales, particularmente de tipo mercantil, *vid*. TENORIO SÁNCHEZ, Pedro, «Derecho al honor o reputación de las empresas mercantiles en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español, del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea», *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, Nº 27-2, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2023, p. 447-477.

[1884] Cf. WEFFE H., Carlos E., *op. cit.*, p. 441.

[1885] Artículo 44 de la Constitución: «La libertad personal es inviolable, en consecuencia: (…)// 5. La pena no puede trascender de la persona condenada. No habrá condenas a penas perpetuas o infamantes. Las penas privativas de la libertad no excederán de treinta años».

[1886] Artículo 46 de la Constitución: «Toda persona tiene derecho a que se respete su integridad física, psíquica y moral, en consecuencia: (…)// 4. Todo funcionario público o funcionaria pública que, en razón de su cargo, infiera maltratos o sufrimientos físicos o mentales a cualquier persona, o que instigue o tolere este tipo de tratos, será sancionado o sancionada de acuerdo con la ley».

[1887] A nadie escapan las graves consecuencias que pueden reportar tales medidas, *directamente* sobre el honor, la propia imagen y la reputación del contribuyente, así como *indirectamente* —y por vía de consecuencia— sobre la actividad comercial o el ejercicio profesional del mismo. Piénsese, por ejemplo, en los casos de los cierres de firmas consultoras, y los claros efectos perjudiciales que el descrédito de su reputación puede significar en su ejercicio profesional.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

También resulta destacable que la imputación a la Administración tributaria de su funcionamiento anormal, que supone la atribución jurídica de la autoría de la conducta al ente público —y que también se justificaría en el *enriquecimiento injusto* en relación con el monto que se haya indebidamente pagado por concepto de impuestos, intereses moratorios, sanciones o recargos, por la ilegalidad del acto que generó la obligación de contribuir[1888]—, se vendría a evidenciar con la manifiesta *relación de causalidad* que tiene lugar entre el ilegal actuar administrativo y el daño resarcible causado por el mismo, ante la ausencia de causas extrañas no imputables que rompiesen el nexo fáctico.

Debe tenerse en cuenta, además, que de considerarse «legales» las sanciones de plano —al margen de la grave desatención del debido proceso para su imposición— con ocasión al procedimiento de verificación, por el hecho de ser las mismas dictadas por la Administración tributaria «de acuerdo con lo establecido en los artículos 182 al 186 del COT»[1889], indistintamente de que éstos no se ajustan a la Constitución, por las razones señaladas, lo cierto es que, aun bajo ese rechazable criterio, y como bien lo ha explicado FRAGA-PITTALUGA[1890], cuando la sanción impuesta compromete el libre ejercicio de los derechos señalados y ello se materializa en un daño que sobrepasa los límites tolerables por el contribuyente, en el marco del justo equilibrio de las cargas públicas, también debe proceder el establecimiento de la responsabilidad patrimonial, precisamente por razón de su carácter *general* y, con ello, comprender también el supuesto de funcionamiento «normal» en el cual el daño *objetivamente* antijurídico resulta indemnizable.

Finalmente, el mandato constitucional expreso[1891] y *genérico* dirigido a la Administración pública, y a los órganos que la integran (*e. g*., las Administraciones tributarias), sobre el «sometimiento pleno» que deben al Derecho en el ejercicio de sus atribuciones y ejecución de sus funciones, debería (aunque no pareciera) ser suficiente; sin embargo, se presenta necesario que se observen y cumplan, en cada caso *concreto*, las *garantías procedimentales* particulares y anteriores a la formal emisión del acto[1892] y, de ocurrir lo contrario, ante la producción de actos administrativos ilegales o inconstitucionales, como en el

---

[1888] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 123.

[1889] Posición que no compartimos, debido a que el primer elemento que informa a la legalidad administrativa es la supremacía constitucional y su fuerza vinculante —en términos de GAUDEMET: «el principio de que la Ley se presume que debe ser ejecutada conforme al principio de legalidad» (GAUDEMET, Yves, *préface* a la obra de BROYELLE, Camille, *La responsabilité de l´Etat du fait des lois*, París, 2003, citado en GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad… cit*, p. 20), esto es, conforme con la ley y el Derecho—, estando *obligada* la Administración tributaria al cumplimiento del Texto Fundamental como norma de *aplicación directa e inmediata*.

[1890] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Breves notas…» *cit*., p. 61.

[1891] Artículo 141 de la Constitución: «La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuenta y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, **con sometimiento pleno a la ley y al derecho**» (destacado agregado).

[1892] En este sentido se ha pronunciado MARIENHOFF, quien —parafraseando a TIVARONI, *Teoria degli tai amministrativi*, p. 54— enseña lo siguiente: «no puede decirse que tal fundamento consista simplemente en la circunstancia de que la Administración Pública debe actuar ajustando su conducta a la ley, pues si bien ello debe ser así, en la práctica podría no serlo. La doctrina está conteste en que dicho fundamento radica en las garantías subjetivas y objetivas que preceden a la emanación de los actos administrativos». MARIENHOFF, Miguel S., *Tratado de Derecho administrativo*, tomo II, Abeledo-Perrot, 3ª edición actualizada, Buenos Aires, 1988, p. 370-371.

caso de la verificación, establecerse judicialmente la reparación integral por los *daños antijurídicos* causados por la Administración tributaria.

VI. La responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario por errores judiciales sobre el procedimiento de verificación tributaria

Como fue expuesto anteriormente (capítulo III), en el ordenamiento jurídico venezolano la responsabilidad del Estado juez (y de los jueces en lo personal) encuentra fundamento expreso en los artículos 49.8 y 255 *in fine* de la Constitución. Esta forma de responsabilidad abarca, como también fuera precisado, las actividades *jurisdiccionales* y las *no propiamente jurisdiccionales*[1893].

La responsabilidad patrimonial del Estado juez, en los términos precisados (capítulo VII), y en lo que al error judicial se refiere —en tanto manifestación de funcionamiento anormal de la justicia[1894]—, se identifica, en principio, con estándares altos de anomalía funcional para su configuración, de ahí que deba materializarse un conocimiento *flagrantemente equivocado* (nuevamente: *grave*, *grosero*, *grotesco*, *patente*, *palmario*, *craso*, *notorio*, *evidente*, *indudable*, *insalvable*, *inexcusable*, *incontrovertido*, *aberrante* e *injustificado*)[1895] sobre los elementos fácticos (hechos) o materiales jurídicos (adjudicación del Derecho)[1896], que evidencie un «desajuste objetivo»[1897] o, como se le ha referido en la jurisprudencia venezolana, suponga «niveles altos de anormalidad funcional o faltas graves»[1898].

En este sentido, junto con lo recién recordado y de la forma antes desarrollada (capítulo VII), la configuración del error judicial exige la concurrencia de distintas circunstancias que se han sistematizado en la doctrina y jurisprudencia, requeriéndose, en definitiva, la presencia de una (i) decisión; (ii) de un juez (o tribunal); (iii) que sea aberrante, inaceptablemente por absurda e irracional; (iv) lo cual debe ser objetivamente apreciable; (v) bien sea *in procedendo* o *in iudicando*; (vi) sobre los hechos o sobre la interpretación del Derecho; y (vii) que afecte la *ratio decidendi* de la resolución del caso[1899].

Pues bien, repasadas brevemente como ha sido algunas notas clave o propiedades definitorias sobre el error judicial, se debe centrar nuevamente la atención en las particularidades (ahora jurisprudenciales) del denominado procedimiento de verificación tributaria, en el contexto de la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario.

[1893] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 580-581.
[1894] Cf. *Ibid.*, p. 292.
[1895] Debiendo nuevamente recordarse y traerse a colación las fundadas críticas antes abordadas de la doctrina española (capítulo VII) sobre la interpretación restrictiva que, en efecto, se le ha dado a este categoría, y que ha llevado a que se exija, más que un error judicial, un verdadero «horror judicial», como lo ha explicado TOLIVAR ALAS a propósito de la jurisprudencia del Tribunal Supremo español. Cf. TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «Capítulo X…» *cit*., p. 525-526.
[1896] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 101.
[1897] Cf. *Ibid*., p. 103.
[1898] Sentencia de 18.6.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *CANTV*. En igual sentido, *vid*. Sentencia de 1.6.2000, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Ashlye Alonzo v. República (Ministerio de Justicia)*.
[1899] Cf. TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «Capítulo X…» *cit*., p. 526.

Luego de haberse consolidado la jurisprudencia (garantista de los derechos del contribuyente) antes analizada, en torno a la aberrante *ausencia absoluta de procedimiento previo* en la que ha incurrido y sigue incurriendo la Administración tributaria en la «sustanciación» de la verificación, declarándose, una y otra vez, la inexcusable violación de los derechos al debido proceso, defensa, presunción de inocencia, etc., de los sujetos pasivos y, con ello, la nulidad absoluta de las sanciones que multa y clausura de establecimientos que han generado los más variados daños resarcibles abordados, tanto materiales (o patrimoniales) como inmateriales (o no patrimoniales), se produjo un cambio radical en los fallos sobre la materia que, como se podrá observar, viene a subsumirse en las circunstancias necesarias para la configuración y demandabilidad del error judicial. Veamos.

En este nuevo sentido, el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, en sentencia Nº 1239/2007 del 17 de abril, consideró, en primer lugar, que la ejecución del procedimiento de verificación por parte de la Administración tributaria, en estricto apego a los entonces artículos 172 al 176 del COT/2001 (hoy artículos 182 al 186 del COT/2020), se ajustó —por tal motivo— a Derecho y, en segundo lugar, que el hecho de que el contribuyente haya impugnado el acto administrativo definitivo a través del recurso contencioso tributario, significó que no se consumó violación alguna a su derecho a la defensa, el cual más bien se ejercicio —precisamente— mediante la interposición de ese remedio procesal. A letra, se decidió lo que siguie:

> «Vista la particularidad del Procedimiento de Verificación (sic), e impuesta la sanción pecunia (sic) a que haya lugar, **el contribuyente tiene la posibilidad de ejercer el Recurso Jerárquico, en la vía administrativa, o bien el Recurso Contencioso Tributario, por vía jurisdiccional, para impugnar la ilegitimidad del acto administrativo emanado del procedimiento en estudio y que considera que vulnera sus derechos e intereses**.// Ahora bien, consta de las actas procesales, específicamente, de la Providencia Administrativa, del Acta de Requerimiento de Documentos (Verificación Fiscal I.V.A.) (...); Acta de Recepción de Documentos (Verificación Fiscal I.V.A.) (...); Acta de Verificación Inmediata (Impuesto al Valor Agregado) (...); Acta de Requerimiento de Documentos (Verificación Fiscal I.V.A.) (...); Acta de Recepción de Documentos (...); Acta de Constancia (Verificación Fiscal I.V.A.) (...); Resolución de Imposición de Sanción (...), todas emanadas de la División de Fiscalización Gerencia Regional de Tributos Internos Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributarias (sic) (SENIAT), que fue **cumplido el procedimiento de verificación tributaria establecido en el Art. 172 y siguientes del Código Orgánico Tributario por lo que, a juicio de este Tribunal Quinto de lo Contencioso Tributario, el argumento expuesto por la recurrente, no desvirtúa en forma alguna las sanciones impuestas por la Administración Tributaria** (...) **aún más cuando el contribuyente ejerció su derecho de impugnar el acto administrativo de imposición de sanción mediante el recurso contencioso tributario que**

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

ahora se decide. Y así de Decide (sic)»[1900] (resaltado y subrayado agregados).

Esta sentencia, sin duda, amerita más de un comentario. En primer lugar, el hecho de que la Administración tributaria se haya autolimitado a las normas legales que contienen el procedimiento de verificación para imponer la sanción, no legitima su proceder y ejecución, por cuanto dicho procedimiento, en los términos desarrollados, debe necesariamente interpretarse a partir del debido procedimiento administrativo que norma la Constitución (artículo 49), esto es, la aplicación de los artículos del COT debe forzosamente adecuarse a las normas constitucionales. Y, en segundo lugar, la sentencia no consideró en lo absoluto la *violación del procedimiento previo*, por lo que no resulta válido cuestionar la existencia del vicio procedimental con base en el pretendido argumento de acuerdo con el cual el particular puede ejercer *con posterioridad* su derecho a la defensa, pues, como enseñan GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ[1901] y fuera antes precisado, es en el mismo procedimiento administrativo constitutivo —como garantía en sí—, donde deben resguardarse estos derechos.

Además, al hacer esta sentencia alusión a la no configuración de lesión alguna al debido proceso y al derecho a la defensa, bajo el (erróneo) razonamiento de acuerdo con el cual el contribuyente podía recurrir *a posteriori* el acto de la Administración, no hace otra cosa que admitir —paradójicamente— que sí pudo haber violación, como en efecto la hubo, de lo contrario carecería de objeto la impugnación en segundo grado administrativo o en instancia judicial.

En esta misma línea jurisprudencial, el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario, en sentencia Nº 0043/2009 del 21 de abril, consideró que no sólo inexiste inconstitucionalidad alguna, sino que además evaluó la «constitucionalidad» de la *aplicación administrativa* del procedimiento de verificación, a partir del «apego» en su ejecución *a la letra* del COT, a otras voces, enjuició la «constitucionalidad» de la práctica administrativa sobre el procedimiento por su (también falso) «apego» a la *norma legal*, y no a través de su valoración directa con —o subsunción en— la propia Constitución, en los términos siguientes:

> «De acuerdo al contenido de las transcritas disposiciones (artículos 172 y 173 del Código Orgánico Tributario); visto el acto recurrido y analizada la alegación de la contribuyente, **encuentra el tribunal que la Administración siguió el procedimiento de verificación fiscal e impuso la sanción correspondiente en los términos establecidos en el Código Orgánico Tributario, por tanto, la alegación de la contribuyente de la existencia de una Inconstitucionalidad** (sic) **del procedimiento de verificación tributaria aplicado por la Administración Tributaria y sobre la nulidad absoluta de dicho acto por razones de inconstitucionalidad e ilegalidad con fundamento en la violación de los derechos constitucionales del debido proceso, a la defensa, derecho de información, derecho a ser oído,**

[1900] Sentencia Nº 1239 de 17.4.2007, Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Soluciones del Futuro, S.A. v. Fisco Nacional.*

[1901] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 190. En igual sentido, *vid*. ARAUJO-JUÁREZ, José, «La teoría de la forma…» *cit*., p. 60 y s.

> **derecho de promover y evacuar pruebas;** (sic) **y el derecho a la presunción de inocencia**, establecidos en el artículo 49 de la Constitución, por la **total inexistencia de las fases de inicio y sustanciación del procedimiento administrativo necesario para la emisión de la Resolución impugnada**, lo cual, en su criterio, supone su total indefensión, **luce improcedente**. Así se de (sic) declara»[1902] (resaltado y subrayado agregados).

Como se permite apreciar, en la sentencia se revisó el supuesto «apego legal» de la ejecución por parte de la Administración tributaria del procedimiento de verificación y, con ello, se le reconoció *constitucionalidad* a tal despliego administrativo, esto es, a decir del Tribunal la constitucionalidad del actuar administrativo tiene como *parámetro* el cumplimiento del COT —no de la Constitución—, en *grotesco* y *aberrante* «entendimiento» del *test de constitucionalidad* en atención a lo establecido en la ley y no sobre la base de su adecuación al Texto Fundamental. Lo anterior se traduce, sin más, en un conocimiento *flagrantemente equivocado* del Derecho, particularmente de la adjudicación judicial para evaluar la *constitucionalidad* del anómalo funcionamiento administrativo.

Lo anterior alcanza mayores niveles de gravedad, al pensarse que, si el análisis de la *constitucionalidad* del actuar administrativo se hace a partir de su supuesta conformidad con la *ley*, nada impediría —en esa línea— que el *test de constitucionalidad de las leyes* también se practicase a partir del *contenido mismo* de la ley cuya constitucionalidad se cuestiona, lo que llevaría al *absurdo* de afirmar la *imposible existencia de una ley inconstitucional*.

Esta lamentable línea jurisprudencial de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario, se terminó de afianzar en el fallo Nº 00531/2011 del 27 de abril, de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, por medio del cual se revocó la citada sentencia Nº 1243/2007 del 25 de abril del Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario, anteriormente comentada. En esta sentencia de la Sala Político-Administrativa, que definitivamente selló el retroceso en esta materia, y a partir de la cual se ha repetido una y otra vez el mismo incontestable error por la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia[1903], señaló lo que sigue:

[1902] Sentencia Nº 0043 de 21.4.2009, Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Fuller Interamericana, C.A. v. Fisco Nacional.*

[1903] Al respecto, entre tantas, *vid*. Sentencia Nº 00071 de 8.2.2012, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Aserradero El Tablazo, C.A. v. Fisco Nacional*; sentencia Nº 344 de 3.4.2013, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Víctor Miguel Villarreal Rodríguez v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*. Consultada en: 00344-3413-2013-2010-1069.html; sentencia Nº 467 de 2.4.2014, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Per Siempre Bella, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/abril/162586-00467-2414-2014-2013-1602.html; sentencia Nº 1434 de 3.12.2015, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Soluciones del Futuro, S.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/diciembre/183499-01434-31215-2015-2011-0813.html; sentencia Nº 908 de 9.8.2016, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Miguel Ángel Martín Silva v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/189974-00908-9816-2016-2012-1805.html; sentencia Nº 945 de 3.8.2017, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ferretería Morelos, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/201899-00945-3817-2017-2014-1472.html; sentencia Nº 238 de 1.3.2018, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Rescarven v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/marzo/208117-00238-1318-2018-2015-1130.html; sentencia Nº 1030 de

«Se advierte que **en el presente caso la Administración Tributaria obraba de conformidad con el procedimiento de verificación previsto en los artículos 172 y siguientes del vigente Código Orgánico Tributario**, conforme al cual: (…)// El procedimiento descrito en los indicados artículos faculta a la Administración Tributaria para que en el ejercicio de sus funciones, constate el cumplimiento por parte de los contribuyentes o responsables de los deberes formales a los que éstos se encuentran sujetos; quedando facultada dicha autoridad fiscal, en el caso de incumplimientos de las obligaciones de éstos, a imponer, mediante resolución motivada, las sanciones a que hubiere lugar.// Ahora bien, en cuanto al referido procedimiento de verificación, la Sala en su pacífica y reiterada jurisprudencia ha sostenido que cuando el reparo fiscal sigue o se genera como derivado de la declaración de impuesto o de una solicitud expresa de reintegro, y provenga de las diferencias y contradicciones que detecte la Administración Tributaria en dicha declaración o solicitud, la actuación fiscal se limita a una simple verificación de los datos y pretensiones del contribuyente o responsable.// **Lo anterior, por cuanto el contribuyente está perfectamente enterado de todas las circunstancias de derecho y de hecho que rodean su pretensión y, por tanto, no parece necesario que se**

11.10.2018, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Happy Travel Service, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/octubre/301614-01030-111018-2018-2012-1259.html; sentencia Nº 561 de 2.10.2019, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Fascinación Margarita, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/octubre/307313-00561-21019-2019-2014-0440.html; sentencia Nº 491 de 6.8.2019, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Centro Clínico San Cristóbal, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: 306725-00491-6819-2019-2009-0606.html; sentencia Nº 123 de 22.10.2020, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Ferretería Ice, S.R.L. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/octubre/310188-00123-221020-2020-2014-1319.html; sentencia Nº 358 de 8.12.2021, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Cervecería Puente Hierro SDB, C.A. v. Municipio Libertador*. Consultada en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/diciembre/315031-00358-81221-2021-2014-0523.html; sentencia Nº 446 de 8.12.2021, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Liga, C.A. v. Fisco Nacional*. Consultada en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/diciembre/315146-00446-91221-2021-2017-0877.html; sentencia Nº 655 de 1.11.2022, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Bombas Táchira, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: 320368-00655-11122-2022-2022-0197.html; sentencia Nº 722 de 1.8.2023, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Agropecuaria San Matías, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/327599-00722-1823-2023-1996-12552.html; sentencia Nº 739 de 3.8.2023, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Corpodigitel, C.A. v. Fisco Nacional*. Disponible en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/327813-00739-3823-2023-2014-0517.html; sentencia Nº 3 de 4.4.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Oterca Maquinarias, C.A. v. Fisco Nacional*. Consultada en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/abril/333351-00003-4424-2024-2012-0883.html; sentencia Nº 17 de 4.4.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Max Tiendas 2011, C.A. v. Fisco Nacional*. Consultada en: 333367-00017-4424-2024-2023-0245.html; sentencia Nº 197 de 25.4.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político Administrativa, caso *Metanol de Oriente, Mentor, S.A. v. Fisco Nacional*. Consultada en: historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/abril/334050-00197-25424-2024-2019-0300.html; sentencia Nº 201 de 2.5.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Servicios Mercadotécnicos Mercurio, C.A. v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*. Consultada en: 334159-00201-2524-2024-2013-1733.html; y sentencia Nº 240 de 7.4.2025, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *La Gran Parada, C.A. v. Fisco Nacional*. Consultada en: 342953-00240-7425-2025-2024-0379.html.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

siga el procedimiento de determinación tributaria y que, como consecuencia de ello, se levante el acta inicial de fiscalización y se le exija al mismo contribuyente un escrito de descargo y la correspondiente apertura de un lapso probatorio, tal como si sus pretensiones fueran desconocidas por él (…)// No obstante, **el sentenciador de instancia en su fallo consideró que en el presente caso aun cuando se trataba de un procedimiento de verificación, la Administración Tributaria estaba obligada, en resguardo de los derechos a la defensa y al debido proceso, así como a la presunción de inocencia, a ordenar la apertura del lapso probatorio descrito en el artículo 158 del vigente Código Orgánico Tributario, aplicable a dicho caso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 148 *eiusdem*,** que disponen: (…)// Ahora bien, versando el presente caso sobre una verificación fiscal conforme a la cual, según se ha señalado *in extenso,* la Administración Tributaria en el ejercicio de sus funciones, constata el cumplimiento por parte de los contribuyentes o responsables de los deberes formales a los que éstos se encuentran sujetos e impone las sanciones a las que hubiere lugar en caso de incumplimientos de dichas obligaciones, resulta, **a juicio de esta Sala, que en el presente caso, a diferencia de lo dicho por el sentenciador de instancia, la autoridad fiscal no estaba obligada a ordenar la apertura del lapso probatorio previsto en el citado artículo 158 del vigente Código Orgánico Tributario, pues ésta sólo cumplía con el procedimiento descrito en los artículo 172 al 176 del citado cuerpo normativo.**// En este sentido, **siendo que dicha articulación probatoria no fue prevista por el legislador tributario dentro del procedimiento de verificación, no puede considerarse que al no ordenarse la apertura de la misma, la Administración Tributaria haya incurrido en las señaladas violaciones de los derechos a la defensa y al debido proceso, así como a la presunción de inocencia invocadas por la contribuyente. Así se declara**»[1904] (resaltado y subrayado agregados).

Más allá de los ya evidenciados y serios errores contenidos en esta línea jurisprudencial, es necesario destacar otros problemas notorios e insalvables sobre esta decisión. Por un lado, cuando en la sentencia se afirma que «por cuanto el contribuyente está perfectamente enterado de todas las circunstancias de derecho y de hecho que rodean su pretensión y, por tanto, no parece necesario que se siga el procedimiento de determinación tributaria», la Sala evidencia su conocimiento inexcusablemente errado sobre la *naturaleza* del procedimiento de verificación. En efecto, el procedimiento de determinación tributaria, cuando es oficioso, se lleva a cabo en el ordenamiento tributario venezolano a través de los cauces formales de la fiscalización y de la verificación (entre otros), esto es, aquél es el *género* y éstos son (algunas de) sus *especies*. En ambos procedimientos (fiscalización y verificación) se *determina oficiosamente la existencia o no de la obligación tributaria y, en caso de existencia, su cuantía*[1905] —hecha excepción de la

[1904] Sentencia Nº 00531 de 27.4.2011, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Editer Corp, S.A. v. Fisco Nacional.*

[1905] Así lo explica RAMÍREZ VAN DER VELDE: «Indudablemente, la fiscalización y la verificación son figuras que presentan importantes diferencias, las cuales han sido por demás destacadas en abundante jurisprudencia, según la cual la primera (esto es, la fiscalización) requiere, en términos generales, de una actividad investigativa de la

verificación de *deberes formales*, en cuya modalidad no tiene lugar determinación alguna—, razón por la cual, al pretender la Sala «diferenciar» el procedimiento de verificación del de determinación, incurre, sin lugar a dudas, en un injustificado y grosero error judicial, que a la postre la hace equivocarse sobre cómo debe *sustanciarse* el mismo, a tenor del propio COT y del artículo 49 constitucional.

Por otro lado, en el fallo se asevera que «siendo que dicha articulación probatoria no fue prevista por el legislador tributario dentro del procedimiento de verificación, no puede considerarse que al no ordenarse la apertura de la misma, la Administración Tributaria haya incurrido en las señaladas violaciones de los derechos a la defensa y al debido proceso, así como a la presunción de inocencia invocadas por la contribuyente». Pues bien, al mismo son de la sentencia Nº 0043/2009 de 21 de abril, del Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario, antes analizada, la Sala inexcusablemente confunde la (falta de) regulación *legal* de una fase procedimental (en este caso, la probatoria), a efectos de evaluar su *constitucionalidad*, con la confrontación directa de dicha omisión con la propia Constitución. A otro decir, en el razonamiento de la Sala, como el COT (una *ley*) omitió regular la necesaria articulación probatoria en la sustanciación del procedimiento de verificación, entonces mal podría considerarse que su no apertura haya sido inconstitucional por violación de los derechos humanos a la defensa y al debido proceso, cuestión que automáticamente trae a la memoria la superada tesis sobre «el carácter de acto de soberanía de la ley», que en su momento justificaría la irresponsabilidad del Estado legislador, bajo el argumento de acuerdo con el cual —como bien lo recordara LEIVA RAMÍREZ— «si el legislador es el autor de las normas, es incomprensible sostener que la ley pudiese transgredir el derecho»[1906].

Muy al contrario: es precisamente la apuntada ausencia procedimental de la fase probatoria (como integrante del derecho al debido proceso y a la defensa), la que ha debido colmar la propia Administración tributaria con otras normas del COT o de la LOPA, en los términos desarrollados por la doctrina referida y, en caso de no hacerlo, ser declarada judicialmente la nulidad absoluta de la inconstitucional *sanción de plano* impuesta por la Administración tributaria.

En definitiva, en un forzado intento de revestir con un halo de legalidad y constitucionalidad la anómala actuación de la Administración tributaria, la Sala Político-Administrativa considera que una *omisión legislativa* —así como una *actuación administrativa* que se fundamenta en tal omisión— no puede calificarse de inconstitucional, *porque así lo dice —y quiso— la ley*. Se apela al inaceptable «argumento», por grotescamente erróneo, de acuerdo con el cual el *test de constitucionalidad de las leyes* no se debe efectuar sobre el parámetro obligatorio que representa la Constitución, sino a partir del *contenido mismo* de la ley cuya constitucionalidad se cuestiona y que da pie a actuaciones administrativas igualmente inconstitucionales.

Administración Tributaria, mientras que la segunda (la verificación), se concentra principalmente en una nueva revisión de los datos aportados por el sujeto pasivo a raíz de la autodeterminación (o determinación mixta según los casos) llevada a cabo. **Ambas modalidades no tienen otro fin que la declaración de la existencia o inexistencia de la obligación tributaria, esto es, determinar el tributo**» (resaltado agregado). RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro, *op. cit*., p. 557. En esta línea, nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Regulación…» *cit*., p. 243-244.

[1906] LEIVA RAMÍREZ, Eric, *op. cit*., p. 261.

Luego de analizar las líneas jurisprudenciales de los tribunales tributarios y de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia sobre el procedimiento de verificación tributaria, a partir del 2007, de acuerdo con las cuales: (i) la Administración tributaria cumple —a tenor literal— lo que disciplina el COT sobre el procedimiento de verificación, con lo cual su actuar es ajustado a Derecho; (ii) corolario del razonamiento anterior, al no estar establecido en los artículos 182 al 186 del COT (que regulan el procedimiento de verificación) el lapso de alegatos y la articulación probatoria a favor del sujeto pasivo, la Administración tributaria puede imponer sanciones de multa y cierre sin darle la oportunidad al contribuyente de defenderse, esto es, puede aplicarle *sanciones de plano*; (iii) la Administración tributaria no tiene que colmar los vacíos de las normas del COT (artículos 182 al 186: sobre el procedimiento de verificación) mediante la aplicación supletoria de otras normas del propio COT (artículo 168: sobre el lapso mínimo de prueba en los procedimientos administrativos tributarios) o de la LOPA (artículo 48: sobre el lapso para alegar y probar en el procedimiento administrativo ordinario), para reconocerle al contribuyente una oportunidad para defenderse durante la «sustanciación» de un procedimiento administrativo de primer grado o constitutivo de la voluntad administrativa sancionadora, como lo es el procedimiento de verificación tributaria; (iv) no se viola el derecho a la defensa del contribuyente al no permitirle alegar y probar durante el procedimiento de verificación, porque siempre podrá recurrir —*a posteriori*— en vía administrativa jerárquica o contencioso tributaria; (v) el *test de constitucionalidad* de la actuación administrativa o del funcionamiento del servicio público de gestión tributaria tiene como parámetro de corrección el COT y no la Constitución; y (vi) el procedimiento de verificación no es un procedimiento determinativo de la obligación tributaria, razón por la cual no tiene que abrirse una fase para alegar y probar; se presenta evidente que dichas sentencias (*actividad propiamente jurisdiccional*) se identifican con: (i) decisiones; (ii) de jueces; (iii) que demuestran conocimientos *flagrantemente equivocados* y, con ello, errores judiciales *graves*, *groseros*, *grotescos*, *patentes*, *palmarios*, *crasos*, *notorios*, *evidentes*, *indudables*, *insalvables*, *inexcusables*, *aberrantes* e *injustificados*; (iv) objetivamente apreciables; (v) *in iudicando*; (vi) en cuanto a la interpretación y aplicación del Derecho; (vii) que afectan la *ratio decidendi* de las sentencias, por demás aniquiladoras del principio *iura novit curia*; razón por la cual se satisfacen, con creces, los estándares (revisablemente altos[1907]: faltas graves) de anomalía funcional para la configuración de este título de imputación en la activación de la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario, de acuerdo con los artículos 49.8 y 255 *in fine* de la Constitución.

Junto con la declaratoria del error judicial, también se fundamentaría la responsabilidad patrimonial del Estado juez en el título de imputación del *enriquecimiento injusto*, en cuanto a los ingresos tributarios indebidamente pagados (sanciones, tributos, etc.) por mandato de la sentencia en la que, precisamente, se incurrió en el inexcusable error judicial.

Por su parte, los daños que generen las sentencias que, como las anteriores, declaran el «apego a Derecho» de la imposición de sanciones de plano por parte de las autoridades fiscales

[1907] En los términos expuestos por la doctrina española antes referida (capítulo VII), particularmente: TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «Capítulo X…» *cit*., p. 525-526; TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «La adjetivación…» *cit*., p. 203-223; RODRÍGUEZ RAMOS, Luis, *op. cit*., p. 411-431; y MARTÍNEZ MARÍN, Antonio, *op. cit.*, p. 950; y en la jurisprudencia colombiana, en la citada sentencia de 12.2.2015, Exp. 29.085, Consejo de Estado de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Consejero Permanente: Hernán ANDRADE (E).

como consecuencia de la aplicación del procedimiento de verificación, se identificarán como *resarcibles*, en tanto *subjetivamente antijurídicos* por resultar de un funcionamiento anormal o con falta *imputable* a la Administración de Justicia, amén de *ciertos* (actuales), *económicamente evaluables* e *individudalizados*, debiendo repararse integralmente, evidenciándose, en paralelo, el *nexo causal* entre los mismos y el fallo judicial.

VII. La responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario ante la declaratoria de inconstitucionalidad de las normas del procedimiento de verificación tributaria

Enlazando la responsabilidad por *error judicial* con la correspondiente al Estado legislador tributario por razón de *leyes inconstitucionales*, que ahora brevemente trataremos, en palabras de GORDILLO[1908], la responsabilidad que a éste atañe (Estado legislador), también concierne a los jueces (Estado juez) que no impidan la consumación de tales leyes, en la medida que han podido hacerlo, como en el caso —precisamente— del procedimiento de verificación tributaria.

Debe recordarse que, indistintamente de la falta de positivización de enunciados en la Constitución venezolana que expresamente regulen la responsabilidad patrimonial del Estado legislador, tanto doctrina como jurisprudencia han considerado que la misma es reclamable con base en (i) la Exposición de Motivos de la Constitución; y (ii) la interpretación sistemática de varias normas constitucionales; evidenciándose, así, el carácter *unitario* del sistema indemnizatorio venezolano (capítulo III).

Ahora bien, teniendo presente la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por los daños experimentados por los administrados, como consecuencia de la ejecución de leyes inconstitucionales, *después* de su *declaratoria* como tales, resulta analizable la idea de que, precisamente ante la *omisión legislativa* del indispensable *cauce formal* (iniciación, sustanciación y terminación) en el procedimiento de verificación (en franca desatención del debido procedimiento constitucional), y partiendo de la eventual declaratoria de inconstitucionalidad de las normas del COT que lo regulan, sea posible el establecimiento de tal responsabilidad por los daños derivados de su ejecución, precisamente al tenerse presente —nuevamente— que «el tema de la responsabilidad del Estado por omisión legislativa se refiere al caso en el que legislador se abstiene de regular una situación prevista en la Constitución»[1909], en esta oportunidad, el mencionado *debido proceso*.

Hemos visto (capítulo VII) que es posible ejercer el derecho a reclamar la indemnización por tales daños, incluso, en caso de no haberse recurrido algún acto de aplicación de la ley declarada inconstitucional, así como si se llegó a impugnar y se declaró sin lugar el recurso[1910], como en los sentencias analizadas sobre el procedimiento de verificación. Las lesiones experimentadas por el contribuyente serán, de esto no hay duda, *antijurídicas*, habida cuenta de

[1908] Cf. GORDILLO, Agustín, *Tratado… cit.*, p. XX-35.
[1909] SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo II, p. 879.
[1910] Cf. LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 302-303; CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 167; y GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 138.

UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

su causación sin base legal alguna[1911], calificando como una forma de funcionamiento anormal o con falta del poder legislativo, siendo el caso de la responsabilidad por *omisiones* del Legislador uno de ellos.

En este sentido, el aparato legislativo está subordinado a la Constitución, razón por la cual, cuando una ley la vulnera —por acción u *omisión*—, habrá simultáneamente violado su obligación de sometimiento al principio de supremacía constitucional, lo que supondrá una conducta *antijurídica* y, así, sujeta a reparación en la medida que produzca daños resarcibles[1912]. Y es en esa línea que los *daños antijurídicos* producidos por la aplicación desarticulada —por razones de su *imperfecta redacción*[1913] y en los términos expuestos— de los enunciados que regulan el «procedimiento» de verificación tributaria, resultarían integralmente *resarcibles*, al no estar obligados los contribuyentes a soportarlos, por concretar un funcionamiento anómalo del poder legislativo.

A este respecto, se presenta esclarecedora la explicación de GARRIDO MAYOL[1914], quien, con fundamento en la doctrina, aborda las *omisiones legislativas* a partir de su distinción entre *totales* y *parciales*, entendiéndose por las últimas nombradas, las que disciplinan un tema para ciertos supuestos y no así para otros análogos, en afectación del principio de igualdad, *v. g.* los procedimientos de fiscalización (*audiencia* del contribuyente a través de los descargos y pruebas) y verificación (*ausencia* de tal audiencia o etapa de sustanciación en este procedimiento sancionador).

Se nota entonces que, el *no actuar* legislativo en desarrollo de un precepto constitucional (en el caso del procedimiento de verificación, las fases de iniciación e instrucción, *i. e.*, el debido procedimiento) coloca tal *omisión legislativa* al margen de la Constitución, lo que tendría como consecuencia que si bien las normas de las que se trate no serían expulsadas del ordenamiento, las mismas resultarían *inaplicables* hasta que el legislador sane la omisión declarada[1915], pudiendo acarrear, como en el presente caso, lesiones a derechos fundamentales[1916], materializadas en sanciones de plano absolutamente nulas[1917], con subsecuentes daños resarcibles.

Lo expuesto supondría, como condición necesaria, la declaratoria de inconstitucionaldiad de la omisión incurrida en los artículos 182 al 186 del COT/2020. No obstante, también es posible que de producirse un fallo en ese sentido, el mismo delimite que los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad de la ley sean *ex nunc*, manteniendo intactos los actos firmes (*e. g.*, las sanciones de plano) dictados durante la aplicabilidad temporal de las normas en

[1911] Cf. BERMEJO VERA, José *et al*, *op. cit.*, p. 1147.
[1912] Cf. CARRILLO, Carlos Luis y MENÉNDEZ, Mayra Emilia, *op. cit*., p. 267.
[1913] Cf. *Ibid*., p. 271.
[1914] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 227.
[1915] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 292.
[1916] Cf. GARRIDO MAYOL, Vicente, *La responsabilidad… cit.*, p. 227-228.
[1917] «Es evidente que si la disposición a cuyo amparo se dicta o ejecuta el acto es nula de pleno derecho, éste queda afectado por idéntico vicio invalidante y, por consiguiente, son también nulos de pleno derecho». Sentencia de 20.1.2001, Tribunal Supremo español, citada en GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad… cit.*, p. 233.

cuestión del COT, como en el pasado ha ocurrido en el ordenamiento tributario venezolano[1918]. Esto, como ya fuera desarrollado (capítulo VII), carecería de sentido, precisamente porque, como enseña GARCÍA NOVOA[1919], si la ley tributaria no ha existido, en tanto fue declarada inconstitucional, luego se tendría que reconocer que los actos en aplicación de la misma tampoco han existido o, mejor aún, simplemente *no han podido existir*.

Por su parte, en el caso de que una eventual declaratoria de inconstitucionalidad de las normas del COT nada refiriese sobre sus efectos en el tiempo, lo propio será que el juez ante el cual se plantease la acción de reparación por los daños antijurídicos causados, como consecuencia de la imposición de sanciones de plano en la aplicación del procedimiento de verificación, decida sobre la eficacia prospectiva o retroactiva del criterio en cuestión[1920].

Finalmente, y en los mismos términos precisados en relación con la declaratoria de responsabilidad patrimonial del Estado juez, por razón de las aberrantes sentencias que declaren la legalidad y constitucionalidad de las sanciones de plano impuestas por la Administración tributaria a los contribuyentes en aplicación del procedimiento de verificación, los daños generados en ejecución de los artículos del COT cuya omisión legislativa se declarase inconstitucional, darían lugar a daños *resarcibles* imputables al funcionamiento anormal del poder legislativo y, así, *antijurídicos*, *ciertos*, *económicamente evaluables* e *individudalizados*, teniendo lugar, por vía de consecuencia, la *relación de causalidad* entre los mismos y su causación por aplicación de una ley declarada inconstitucional.

Al igual que en los supuestos anteriores de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria y del Estado juez tributario con ocasión al procedimiento de verificación, el caso del Estado legislador también encontraría justificación en el título de imputación del *enriquecimiento sin causa*, en lo que se refiere a los ingresos tributarios indebidamente pagados por el contribuyente con ocasión a la ley declarada inconstitucional.

VIII. Recapitulando la responsabilidad patrimonial del Estado administrador, juez y legislador tributario en torno al procedimiento de verificación

Luego de analizado el procedimiento de verificación tributaria, tanto desde su dimensión *normativa*, como desde sus enfoques *aplicativos* —en lo administrativo y judicial—, se puede apreciar como la imposición de sanciones (multas y clausuras) de plano, dan lugar a la activación de la responsabilidad patrimonial del Estado tributario, esto es, (i) de la Administración tributaria (por los daños resarcibles generados como consecuencia de las referidas sanciones de plano); (ii) del Estado juez tributario (por los daños resarcibles causados por razón de los inexcusables errores judiciales en los que incurre la jurisprudencia); y (iii) del Estado legislador tributario (por los daños resarcibles generados como consecuencia de la imposición de las referidas sanciones sin base legal, en caso de declaratoria de inconstitucionalidad de la omisión legislativa incurrida

[1918] Como en el caso de las (antes referidas) sentencia Nº 1046 de 14.12.1999, Corte Suprema de Justicia, en Pleno, caso *Justo Oswaldo Paéz-Pumar et al v. artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994*; y sentencia Nº 816 de 26.7.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Freddy Orlando Sancler Guevara (en aclaratoria de la sentencia Nº 1046)*.

[1919] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 134.

[1920] Cf. LAGUNA DE PAZ, José Carlos, *op. cit.*, p. 40.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

en los artículos que regulan el procedimiento), con fundamento en las normas de la institución disciplinadas en el ordenamiento jurídico venezolano; siendo integralmente indemnizables los daños resarcibles que experimenten los contribuyentes en este sentido.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo X. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos

Introducción

Decíamos atrás que, de ordinario, el acto administrativo por sí mismo no causa daños, no suele tener la entidad el acto —como tal— para producirlos, sino que más bien las lesiones que se materializan tienen lugar gracias a la *ejecución* de dicho acto (capítulo VII), a su exigibilidad en contra de la voluntad de su destinatario, situación que puede dar lugar, precisamente, a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en relación con la ejecución de la determinación de la obligación fiscal e imposición de sanciones a los sujetos pasivos.

También recordamos brevemente, con MATA SIERRA[1921], que los actos administrativos al presumirse legítimos —carácter sobre el cual profundizaremos en este capítulo— se entienden ejecutivos (o de eficacia inmediata) e, inclusive, en ciertos supuestos hasta ejecutorios (o ejecutables directamente por la propia Administración)[1922], todo lo cual también se predica, en tanto se trata de actos administrativos especiales por la materia, de los dictados por la Administración tributaria[1923].

Ahora bien, la cuestión de los daños que pueden generar las autoridades fiscales a los contribuyentes a propósito de la ejecución de sus actos puede analizarse desde, por lo menos, dos perspectivas: (i) en relación con los daños generados como consecuencia de los gastos en que los sujetos pasivos deben incurrir con la finalidad de suspender los efectos del acto recurrido; y (ii) en cuanto a los daños que puedan causarse a los contribuyentes ante la no suspensión de los

---

[1921] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 91.

[1922] «La ejecutoriedad o acción de oficio, que representa un segundo momento, distinto a la eficacia o ejecutividad, es, por tanto, reflejo de los poderes de autotutela de que la Administración dispone, a cuyo través puede, por sí misma, sin necesidad del auxilio de los Tribunales, hacer efectivos sus propios actos o decisiones, ejecutando las obligaciones que ella misma ha declarado previamente, y pudiendo hacerlo, además, frente la resistencia a su cumplimiento voluntario por parte del obligado». BOCANEGRA SIERRA, Raul, *Lecciones sobre el acto administrativo*, Thomson - Civitas, 3ª edición, Navarra, 2006, p. 136.

[1923] Entre tantos, *vid*. MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel y CASADO OLLERO, Gabriel, *op. cit.*, p. 336; MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo y POVEDA BLANCO, Francisco, *Derecho tributario*, Editorial Aranzadi, 13ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 164; BARROS CARVALHO, Paulo de, *Derecho tributario. Fundamentos jurídicos de la incidencia*, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 2004, p. 263-264; BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Régimen jurídico de las pruebas en el procedimiento administrativo tributario*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014, p. 73-79; FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 226-229, 598-602 y 673-680; RUAN SANTOS, Gabriel, «Verdadera significación de la presunción de legitimidad de los actos administrativos», en LOUZA SCOGNAMIGLIO, Laura y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *El mito de la presunción de legitimidad del acto administrativo y la tutela judicial en el contencioso tributario. Una discusión sobre la obra de Serviliano Abache Carvajal, intitulada La atipicidad de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo y la carga de la prueba en el proceso tributario, galardonada con el premio de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales 2012-2013*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 113, Caracas, 2016, p. 235-278; y ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La atipicidad de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo y la carga de la prueba en el proceso tributario*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Colección Estudios Jurídicos Nº 93, Caracas, 2012, *in totum*.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

efectos del acto recurrido, que es, posteriormente, declarado nulo por la misma Administración tributaria en procedimientos administrativos de segundo grado o recursivos o, directamente, en sede judicial por un tribunal ante la estimación del recurso contencioso.

Sobre el primer enfoque, esto es, el correspondiente a los gastos para lograr la suspensión del acto tributario, ya adelantamos algunas consideraciones (capítulo VII) que en este capítulo ampliaremos un poco más. Y en lo que que tiene que ver con el segundo enfoque, cuando la Administración en instancia recursiva o el tribunal ante el cual se ventila la impugnación del acto no acuerda su suspensión —o, por lo menos, no lo hace a tiempo— y, posteriormente, el mismo es declarado nulo, luego de traer algunas consideraciones generales sobre el tema, nos enfocaremos, trayendo unas propuestas conceptuales al respecto, en el tratamiento específico del controvertido procedimiento administrativo de cobro ejecutivo actualmente regulado en el COT venezolano, como caso especial de estudio.

Empecemos, entonces, por el tratamiento que en la doctrina se le suele dar a la presunción de legitimidad del acto administrativo y sus corolarios caracteres de ejecutividad y ejecutoriedad, de los cuales se desprenderían los eventuales inconvenientes sobre la necesidad de suspender su eficacia y, con ello, los posibles detrimentos patrimoniales que puede experimentar el contribuyente, tanto en caso de lograrse la detención de su exigibilidad, como en el supuesto contrario, teniendo que por esa razón afrontar la ejecución forzosa de la voluntad administrativa.

I. La presunción de legitimidad, legalidad o validez y la exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) de los actos tributarios

Los actos tributarios, como fuera recordado, son una especie de los actos administrativos. Esto no admite debate. Ahora, a partir de tal relación, resulta accesible comprender que los mismos compartan su concepto, obviamente circunscrito a su ámbito de especial contenido y competencia fiscal, así como —y particularmente importante a nuestros fines— sus caracteres, entre ellos, los correspondientes a la presunción de legitimidad (legalidad o validez), ejecutividad y ejecutoriedad, como fuera señalado (capítulo VII).

La doctrina enseña que si bien la Ley es la fuente directa de la presunción de legitimidad —en los ordenamientos jurídicos que la misma encuentra respaldo positivo—, coadyuvante a evitar interpretaciones dudosas generadas como consecuencia de la inexistencia normativa de esta característica de los actos administrativos, la misma se remonta al propio principio constitucional que dispone la presunción de validez de los actos del Estado[1924].

Esta postura es seguida muy de cerca por RODRÍGUEZ, quien ubica la presunción de legitimidad del acto administrativo «en la presunción general de validez que acompaña a todos los actos estatales y responde a una verdadera necesidad funcional, social y jurídica»[1925]. En

[1924] Cf. DROMI, Roberto, *El acto administrativo*, Ediciones Ciudad Argentina, Buenos Aires, 2000, p. 77.
[1925] RODRÍGUEZ, María José, *op. cit*., p. 73, siguiendo a COMADIRA, Julio, *Procedimientos administrativos. Ley Nacional de Procedimientos Administrativos*, La Ley, Buenos Aires, 2002.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

términos similares lo enseña BREWER-CARÍAS[1926], considerando, a grandes rasgos, que la presunción de legitimidad es de la *esencia* o *naturaleza propia* de los actos de la Administración pública, siendo, en consecuencia, inherentes a éstos por su particular condición.

También se ha expresado que en la tradición doctrinaria desarrollada en torno a la presunción de legitimidad de los actos administrativos, dando entrada al aspecto sobre el cual se quiere enfocar la atención, han sido importantes las posiciones que conciben esta institución para dar *fundamento* a la necesidad de *ejecutar* los actos emanados de las autoridades públicas[1927].

Así, se ha justificado su razón de ser en la necesidad que tiene el Estado de ejecutar sin impedimentos sus designios, sin trabas ni retardos que pudieran ocasionarse por la disconformidad del administrado contra el cual el acto está dirigido. La presunción, entonces, «responde a las exigencias de celeridad y seguridad jurídica que deben prevalecer en el desarrollo de la actividad administrativa, por cuanto es evidente que poner en suspenso los actos de la Administración so pretexto de someterlos previamente a un examen sobre su apego al ordenamiento jurídico, entorpecería el desarrollo de ésta»[1928]. Esto explicaría que, al entenderse válidos (regulares, apegados a Derecho) los actos dictados por la Administración pública, no habría, en principio, impedimento racional alguno para proceder a su inmediata ejecución.

Como se observa, esta idea se basa en «dar un fundamento filosófico a las prerrogativas de ejecutividad y de ejecutoriedad de los actos administrativos, a fin de asegurar que la actividad de la Administración Pública no se viera obstaculizada o interrumpida por la resistencia u oposición de los particulares»[1929].

Explicando concretamente la presunción de legitimidad en función de la validez que se supone de los actos que la detentan y su consencuenia en los efectos de los mismos, GARRIDO FALLA ha precisado que la misma hace que «los actos administrativos se tengan por válidos y productores de su natural eficacia jurídica»[1930], señalando, además, «Supuesta la legitimidad del acto administrativo, la eficacia jurídica de éste se despliega plenamente»[1931], esto es, que por conjeturarse legales, son, en consecuencia, ejecutables. Mientras que PAREJO ALFONSO, de manera cercana a lo recién precisado, enseña que «si la presunción de validez es presupuesto de la inmediata eficacia del acto administrativo, su ausencia debe repercutir en ésta, determinando su improcedencia»[1932].

[1926] Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Sobre la importancia para el Derecho administrativo, de la noción de acto administrativo y de sus efectos», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph Brewer Carías*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997, p. 33.

[1927] Cf. RUAN SANTOS, Gabriel, «El mito de la presunción de legitimidad del acto administrativo: límites de su alcance. Especial referencia a los actos de determinación tributaria y a las actas fiscales», *Anais Das XX Jornadas Do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario-ILADT-Ano 2000-Salvador-Bahia. Tema II: A Codificação do Direito Tributário Latino-Americano*, Associação Brasileira de Direito Financeiro ABDF, Salvador-Bahia, 2000, p. 1719.

[1928] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los recursos… cit.*, p. 20.

[1929] RUAN SANTOS, Gabriel, «El mito…» *cit*., p. 1720.

[1930] GARRIDO FALLA, Fernando, *Tratado… cit.*, vol. II, p. 549.

[1931] *Idem*.

[1932] PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones… cit.*, p. 748.

Con especial contundencia —siguiendo esa misma línea— afirma BELADIEZ ROJO que «El momento a partir del cual un acto administrativo ha de considerarse eficaz no puede ser otro que aquel en el que dicho acto adquiere la presunción de validez. Si un acto puede producir erfectos es, precisamente, porque se presume válido»[1933]. También debe tenerse en cuenta las apreciaciones de ESTEVE PARDO, quien explica la justificación de la presunción de legalidad y su relación con la exigibilidad de los actos administrativos, así: «La razón por la que se otorga a los actos administrativos esa presunción de validez es que de ese modo se puede proceder a la pronta ejecución de los mismos, que de otro modo podría verse paralizada hasta que por los tribunales se declarara su validez. Los intereses públicos que la Administración tutela y atiende a través de sus actos se ven así priorizados ante posibles acciones de los particulares que alegan la defensa de sus intereses y que, salvo si se dan condiciones especiales, no paralizan la ejecución de los actos administrativos»[1934].

Igualmente vemos como RODRÍGUEZ-ARANA incluye, dentro de los basamentos del carácter ejecutivo de los actos administrativos, su presunción de legalidad, de la manera que sigue: «Como regla general, los actos administrativos son inmediatamente ejecutivos, consagrándose así el privilegio de la no suspensión en vía de recurso.// Las diferentes justificaciones que se han buscado para fundamentar la existencia de dicho privilegio discurren desde la primacía del interés público hasta la consideración del carácter público del poder, pasando, lógicamente, por la presunción de legalidad de los actos administrativos»[1935].

Otro tanto agrega BOCANEGRA SIERRA, explicando a letra que: «Debe destacarse que la regla de la presunción de validez de los actos administrativos sirve también para que la Administración pueda hacer uso de sus poderes de ejecución forzosa sin necesidad de tener que probar la conformidad a Derecho de los actos que pretende ejecutar o, dicho de otro modo, permite su ejecutoriedad sin necesidad de dicha prueba de validez»[1936].

Por su parte, CANASI es de la opinión que «un acto administrativo, cuando no adolezca de vicio alguno, cuando es "perfecto", es porque se ha cumplido con todos los requisitos para su "validez" y "eficacia", y en tal estado se produce la "presunción de legitimidad", y se forma en un acto ejecutorio»[1937].

Al respecto, REVIDATTI, explicando la necesidad de ubicar la potestad que tiene la Administración de ejecutar sus actos en la presunción de legitimidad, comenta que la misma se encuentra presente en la totalidad de los actos públicos, por razón de la función y organización estatal, inclusive, situando la presunción en la ciencia política. Textualmente señala que «Para que el acto pueda ser ejecutado se parte de una presunción: que el acto es válido. En realidad la presunción de validez se extiende a todos los actos públicos y por lo tanto, su aplicación no está

[1933] BELADIEZ ROJO, Margarita, *Validez y eficacia de los actos administrativos*, Marcial Pons, Madrid, 1994, p. 168.
[1934] ESTEVE PARDO, José, *op. cit.*, p. 201.
[1935] RODRÍGUEZ-ARANA MUÑOZ, Jaime, «Algunas consideraciones sobre la suspensión del acto en vía económico-administrativa», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXXVI, Nº 185, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1986, p. 1051. Para un estudio profundo de la cuestión en la doctrina española, *vid*. REBOLLO PUIG, Manuel, «La presunción de validez», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 128, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2005, p. 587-638.
[1936] BOCANEGRA SIERRA, Raul, *op. cit.*, p. 122.
[1937] CANASI, José, *Derecho administrativo*, volumen II, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1984, p. 292.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

restringida a nuestra disciplina. Esa presunción de legitimidad, surge de la naturaleza misma de la función estatal y está vinculada con la necesidad de su estricto cumplimiento. Es una presunción de origen político que se acepta y recepciona por el orden jurídico. La fundamentación del principio de la presunción de legitimidad es, extra-jurídica, y tiene su razón de ser en principios de organización del Estado; la naturaleza de esa potencia jurídica que se traduce en la ejecutoriedad, es por eso, tema de la ciencia política»[1938].

Por su parte, FIORINI considera, vinculando como conseciuencia de la presunción de legitmidad su exigibilidad, que «Toda actividad administrativa, además de su presunta legitimidad, presenta el rasgo específico de la ejecutoriedad. Este es consecuencia lógica del acto presuntivamente legítimo de las normas de derecho público, dato imposible de hallar en el derecho privado. La presunción de validez de la actividad Administrativa sirve de base a su ejecución»[1939]. Mientras que su lado GORDILLO afirma, en clave sintética, que «de la presunción de legitimidad se deriva la obligatoriedad o exigibilidad del acto, lo que hace que los destinatarios del mismo tengan el deber jurídico de cumplirlo»[1940].

En esta misma línea, DROMI sostiene enfáticamente que «La presunción de legitimidad es presupuesto de la posibilidad administrativa de ejecutar el acto, pues el acto presumido legítimo tiene obligatoriedad y exigibilidad»[1941]. Luego continúa expresando que «Exigibilidad, ejecutividad u obligatoriedad inmediata significan lo mismo. Son expresiones distintas de lo que representa la ejecutoriedad, que pueden existir sin ella. La ejecutividad proviene de la validez del acto, mientras que la ejecutoriedad se asienta en la ejecutividad. La ejecutividad es una consecuencia de la presunción de legitimidad, que se establece a favor de los actos administrativos; presunción que, a su vez, está determinada por la necesidad de que sean ejecutivos»[1942].

De forma cercana, explica SANTOFIMIO lo siguiente: «De esta manera y partiendo del hecho de la total sumisión de la administración a las normas previas que regulen su actuación, lo mismo que la proyección de las mismas a la expedición de los actos administrativos, la doctrina moderna ha venido sosteniendo el denominado principio de la "presunción de la legalidad de los actos administrativos", lo cual no es más que una prolongación de la legalidad al mundo de la eficacia del acto»[1943], agregando más adelante que «La presunción se desprende del hecho supuesto de que la administración ha cumplido íntegramente con la legalidad preestablecida en la expedición del acto, lo que hace desprender a nivel administrativo importantes consecuencias, entre las más importantes, la de la ejecutoriedad del mismo»[1944].

[1938] REVIDATTI, Gustavo Adolfo, *Derecho administrativo*, tomo II, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 1985, p. 291.
[1939] FIORINI, Bartolomé A., *Derecho administrativo*, tomo I, Abeledo-Perrot, 2ª edición actualizada, Buenos Aires, 1995, p. 353.
[1940] GORDILLO, Agustín, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo 3, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1979, p. V-25.
[1941] DROMI, Roberto, *op. cit.*, p. 81.
[1942] *Ibid.*, p. 90.
[1943] SANTOFIMIO, Jaime Orlando, *Acto... cit.*, p. 111.
[1944] *Ibid*., p. 111-112.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

Con el mismo enfoque se encuentra SARRÍA, al comentar —simultáneamente— la presunción de legitimidad y la ejecutividad de los actos administrativos, precisando a letra que «Se trata de dos atributos del acto administrativo, que al suponer, que el acto fue expedido conforme a derecho, implican que una vez expedido, puede ser puesto en ejecución inmediatamente»[1945], cerrando sus ideas precisando que «la ejecutividad del acto administrativo es consecuencia de su presunción de legalidad y es el atributo que implica su eficacia o exigibilidad»[1946].

En similar sentido BREWER-CARÍAS ha expresado, en acuerdo con la doctrina expuesta, que la presunción de legitimidad «no es otra cosa, que el privilegio que tiene la Administración Pública de que sus actos, una vez dictados, se presuman válidos y, en consecuencia, eficaces»[1947], razón por la cual «podemos decir que esta ejecutividad del acto administrativo es un rasgo común de todos los actos, consecuencia del principio de la presunción de legitimidad que hemos visto. Como el acto se presume válido, legítimo, veraz y oportuno, ese acto es ejecutable de inmediato y, en sí mismo, tiene carácter ejecutivo»[1948].

Y más clara no pudo ser la explicación de LARES MARTÍNEZ, quien, refiriéndose expresamente a la presunción de legitimidad como fundamento de la exigibilidad de los actos administrativos, señala que «El fundamento jurídico de la ejecutoriedad consiste en el *principio de la presunción de legitimidad de los actos administrativos*, conforme al cual los actos administrativos se consideran válidos en tanto no se declare lo contrario por el órgano jurisdiccional competente»[1949] (cursivas del texto).

También BLANCO-URIBE, en sintonía con los anteriores autores, hace expresa mención a la presunción de legitimidad como justificación de la exigibilidad de los actos administrativos, señalando a letra que «La razón última que inspira el hecho de que los actos administrativos estén dotados de esa cualidad inherente a ellos, que hemos dado en denominar Principio de Ejecutoriedad, estriba en que todo acto administrativo se halla cubierto o amparado en sus efectos por el Principio de la Presunción de Legitimidad de los Actos Administrativos»[1950].

Finalmente, RUAN SANTOS, analizando lo que considera el «doble significado» de la presunción de legitimidad, considera que la misma ha sido entendida como el «Fundamento de la ejecución inmediata de dichos actos»[1951], para más adelante concluir que le parece indiscutible «que la presunción de legitimidad siempre ha servido de fundamento de la eficacia inmediata

[1945] SARRÍA, Consuelo, «Materialización del acto administrativo, documento administrativo y documento público», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph Brewer-Carías*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997, p. 312.
[1946] *Idem*.
[1947] BREWER-CARÍAS, Allan R., «Sobre la importancia…» *cit*., p. 33.
[1948] BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho… cit.*, p. 206. Del mismo autor y en similar sentido, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Las instituciones… cit.*, p. 131-132.
[1949] LARES MARTÍNEZ, Eloy, *Manual... cit*., p. 179.
[1950] BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «La ejecutoriedad de los actos administrativos», *Revista de Derecho Público*, Nº 27, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1986, p. 157.
[1951] RUAN SANTOS, Gabriel, «El mito…» *cit*., p. 1721.

(imperativa y coactiva) de los actos del Poder Público y su origen se ubica en el ámbito de la ejecución de esos actos»[1952].

Como se desprende de la posición tradicional sostenida en la doctrina, para que el acto administrativo sea exigible, éste debe presumirse legítimo, legal, válido. Así, la presunción de legitimidad se presenta como el presupuesto y fundamento de la *eficacia* del acto, lo que significa que ésta es consecuencia de aquélla, y no al revés. De ahí que los actos administrativos, en general, y los actos tributarios, en particular, que se presumen legítimos adquieren obligatoriedad, tienen *fuerza ejecutiva*, en fin, vendrían a ser plenamente *ejecutables*, cuestión que, bajo ese enfoque, daría cuenta de la necesidad de solicitar su suspensión por parte del contribuyente que los recurre, de lo que en seguida nos ocuparemos a partir de su regulación en el ordenamiento jurídico venezolano.

II. La suspensión de efectos de los actos tributarios en el ordenamiento venezolano. Breve recuento y situación actual

Desde la promulgación del primer COT venezolano en 1982 y hasta su versión de 2001, la mera interposición del recurso jerárquico o del contencioso tributario suspendía *automáticamente* (*ope legis*) los efectos del acto tributario impugnado[1953], a diferencia del régimen ordinario de ejecutividad (y ejecutoriedad) de los actos administrativos que, a la fecha, se mantiene inalterado[1954]. A otro decir, por expresas disposiciones normativas, se entendía que los actos tributarios no eran —materialmente[1955]— ejecutivos ni, mucho menos, ejecutorios[1956].

[1952] *Ibid.*, p. 1744.

[1953] Al respecto, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los recursos… cit.*, p. 29-52; y FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 688-689.

[1954] Artículo 8 de la LOPA: «Los actos administrativos que requieran ser cumplidos mediante actos de ejecución, deberán ser ejecutados por la administración en el término establecido. A falta de término, se ejecutarán inmediatamente». Artículo 79 de la LOPA: «La ejecución forzosa de los actos administrativos será realizada de oficio por la propia administración, salvo que por expresa disposición legal deba ser encomendada a la autoridad judicial». Artículo 87 de la LOPA: «La interposición de cualquier recurso no suspenderá la ejecución del acto impugnado, salvo previsión legal en contrario (…)».

[1955] Decimos que *materialmente* no eran ejecutivos ni ejecutorios porque la mera interposición del recurso (administrativo o judicial) generaba la suspensión de los efectos del acto impugnado, con lo cual «formalmente» sí eran *exigibles*. De lo contrario, mal se pudiera «suspender» la eficacia de un acto que, en sí mismo, no era ejecutable.

[1956] Artículo 162 del COT/1982 (recurso jerárquico): «La interposición del recurso suspende la ejecución del acto recurrido. Cuando en el recurso sólo se impugne parcialmente el acto, será exigible el pago de la porción no objetada en el término de Ley». Artículo 178 del COT/1982 (recurso contencioso tributario): «La interposición del recurso suspende la ejecución del acto recurrido. Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código, las cuales podrán decretarse por todo el tiempo que dure el proceso, sin perjuicio de que sean sustituidas conforme al aparte único del artículo 207». Artículo 173 del COT/1992 (recurso jerárquico): «La interposición del Recurso suspende la ejecución del acto recurrido. Cuando en el Recurso sólo se impugne parcialmente el acto, será exigible el pago de la porción no objetada, en el término de Ley.// Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código». Artículo 189 del COT/1992 (recurso contencioso tributario): «La interposición del Recurso suspende la ejecución del acto recurrido. Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código, las cuales podrán decretarse por todo el tiempo que dure el proceso, sin perjuicio de que sean sustituidas conforme al aparte único del artículo 214». Artículo 173 del COT/1994 (recurso jerárquico): «La interposición del Recurso suspende la ejecución del acto recurrido. Cuando en el Recurso sólo se impugne parcialmente el acto, será exigible el pago de la porción no objetada, en el término de Ley». Artículo 189 del COT/1994 (recurso contencioso tributario): «La interposición del Recurso suspende la ejecución del acto recurrido.

USC
DE COMPOSTELA

Este régimen de suspensión automática cambió con el COT/2001, en el cual si bien se mantuvo la misma regla en cuanto al recurso jerárquico (con su interposición)[1957], la misma fue sustituida en el recurso contencioso tributario por un régimen de posible suspensión previa solicitud a instancia de parte que, a diferencia del régimen contencioso administrativo ordinario, no exigía la demostración concurrente del *fumus boni iuris* y del *periculum in damni*, sino más bien su argumentación y comprobación *alternativa*, esto es, del *fumus boni iuris* o del *periculum in damni*[1958]. Este cambio, indistintamente de dar lugar a fundadas críticas en la doctrina[1959], todavía se presentaba como un régimen hasta cierto punto manejable desde una perspectiva práctica —si bien, en lo conceptual, menos beneficioso y garantista del derecho de acceso a la justicia y del derecho a la tutela judicial efectiva del contribuyente[1960]—, cuando se le compara con la situación actual.

A escasos tres años del nuevo régimen del COT/2001, tuvo lugar uno de los episodios más lamentables en los que, para ese entonces, habría incurrido el Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, con el dictado de la sentencia Nº 00607 de 3 de junio de 2004, mediante la cual se sustituyó la conjunción disyuntiva «o» empleada por el entonces artículo 263 del COT/2001, por la conjunción copulativa «y», teniendo como consecuencia el radical cambio del carácter *alternativo* de las condiciones de procedencia de la solicitud de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado (*fumus boni iuris* o *periculum in damni*), por su pretendida demostración de manera *concurrente*. Así lo plasmó —*in extenso*— el fallo:

Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código, las cuales podrán decretarse por todo el tiempo que dure el proceso, sin perjuicio de que sean sustituidas conforme al aparte único del artículo 214».

[1957] Artículo 247 del COT/2001: «La interposición del recurso suspende los efectos del acto recurrido. Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código:// **Parágrafo Único:** La suspensión prevista en este artículo no tendrá efecto respecto de las sanciones previstas en este Código o en leyes tributarias, relativas a la clausura de establecimientos, comiso o retención de mercaderías, aparatos, recipientes, vehículos, útiles, instrumentos de producción o materias primeras, y suspensión de expendios de especies fiscales y gravadas».

[1958] Artículo 263 del COT/2001: «**La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado**, sin embargo **a instancia de parte**, el Tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, **en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho**. Contra la decisión que acuerde o niegue la suspensión total o parcial de los efectos del acto procederá recurso de apelación, el cual será oído en el solo efecto devolutivo.// La suspensión parcial de los efectos del acto recurrido no impide a la Administración Tributaria para exigir el pago de la porción no suspendida ni objetada.// Parágrafo Primero: En los casos en que no se hubiere solicitado la suspensión de los efectos en vía judicial, estuviere pendiente de decisión por parte del Tribunal o la misma hubiere sido negada, la Administración Tributaria exigirá el pago de las cantidades determinadas siguiendo el procedimiento previsto en el Capítulo II del Título VI de este Código, pero el remate de los bienes que se hubieren embargado se suspenderá si el acto no estuviere definitivamente firme. Si entre los bienes embargados hubieren cosas corruptibles o perecederas, se procederá conforme a lo previsto en el artículo 538 del Código de Procedimiento Civil.// No obstante, en casos excepcionales, la Administración Tributaria o el recurrente podrán solicitar al Tribunal la sustitución del embargo por otras medidas o garantías.// Parágrafo Segundo: La decisión del Tribunal que acuerde o niegue la suspensión de los efectos en vía judicial, no prejuzga el fondo de la controversia.// Parágrafo Tercero: A los efectos de lo previsto en este artículo no se aplicará lo dispuesto en el artículo 547 del Código de Procedimiento Civil» (resaltado y subrayado agregados).

[1959] Por todos, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Eliminación de los efectos suspensivos de los recursos tributarios. Una inconstitucionalidad», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002, p. 659-718.

[1960] Cf. *Ibid*., p. 659-718.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

«Al efecto, debe la Sala pronunciarse previamente respecto a la declaratoria del sentenciador atinente a la no concurrencia de los requisitos de procedencia previstos en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001, y en tal sentido se considera pertinente transcribir la novedosa norma del referido Código, que reza:// "La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado; sin embargo a instancia de parte, el tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido**, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho**" (…).// La suspensión parcial de los efectos del acto recurrido no impide a la Administración Tributaria exigir el pago de la porción no suspendida ni objetada" (…)// De la norma parcialmente transcrita, la Sala observa que la suspensión de los efectos del acto recurrido en materia tributaria, no ocurre en forma automática, tal como lo fuera en los precedentes códigos orgánicos tributarios (desde el primogénito de 1982, hasta el promulgado en 1994); convirtiéndose ahora por mandato del legislador en una medida cautelar que el Juez puede decretar a instancia de parte.// Asimismo, se observa de dicha norma que la referida suspensión está supeditada al cumplimiento de ciertos requisitos de procedibilidad de las medidas cautelares.// En cuanto a dichos requisitos, la norma expresamente establece que "... el tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su **ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado**, **o** si la impugnación se fundamentare en la **apariencia de buen derecho".**// Así, **la simple interpretación gramatical del texto transcrito permitiría afirmar, en principio, la posibilidad de que los requisitos para decretar la referida medida cautelar en el contencioso tributario no sean concurrentes. Sin embargo, considera esta Sala que en las interpretaciones de los textos normativos, el juez no puede limitarse a sólo apreciar el sentido literal que a primera vista el texto ofrece, sino que, además, en ella debe realizar una comprensión integral del mismo; lo cual le impone tomar en consideración los otros elementos o métodos interpretativos, elaborando así una interpretación sistemática de la disposición legal en relación a todo el ordenamiento jurídico.**// En el caso sub júdice, tenemos que el citado texto normativo que consagra la procedencia de la suspensión del acto administrativo tributario, consta de dos enunciados: a) que la ejecución del acto pudiera causar graves perjuicios al interesado; b) que la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho.// En tal sentido, **debe analizarse si la "o" a la que hace referencia la norma es disyuntiva por interpretación literal o gramatical, para entender que los requisitos de procedencia de la medida cautelar no son concurrentes, o si, por el contrario, la "o" debe ser objeto de una interpretación más amplia de una mera comprensión gramatical. // De seguirse la interpretación literal, podríamos decir que si la "o", que separa ambos enunciados es disyuntiva, bastaría con que uno solo de los enunciados se verificase para que se diera la consecuencia jurídica de la norma.// Aplicando lo anterior a dicha disposición legal, tendríamos que admitir que podrían decretarse**

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

medidas cautelares con la sola verificación del fumus boni iuris o con la sola verificación del periculum in damni (…)// Por otra parte, debe aclararse que **el acto administrativo tributario cuya suspensión se pide ante el órgano jurisdiccional, se presume dictado con apego a la ley, es decir, que el acto administrativo tributario goza de una presunción de legalidad, al ser dictado por órganos o entes públicos que poseen competencias y atribuciones contempladas en la ley para el ejercicio de la actividad administrativa tributaria**.// Es por esta especial razón, **que el decretar judicialmente la suspensión del acto administrativo, supone una excepción a los principios de ejecutividad y ejecutoriedad inmediata de los actos administrativos, ambos principios derivados de la referida presunción de legalidad**.// (…) La apariencia del derecho y el peligro inminente de daño grave en los derechos e intereses del interesado sería lo que, en todo caso, justificaría la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario (…)// Entonces, al haber quedado evidenciado que ambos enunciados constitutivos del texto legal, a saber, **periculum in damni y fumus boni iuris, no se dan en forma completa al analizarse por separado, conforme a lo explicado debe concluirse que ambos forman parte de una unidad, por lo cual no puede hablarse, en este caso, de disyunción en la proposición normativa sino de conjunción, ya que dichos enunciados o las partes que la conforman para ser válidos, esto es, verificarse en la realidad, deben verse en forma conjunta, y no sosteniendo que indistintamente la existencia de que cada uno, por separado, es capaz de lograr la consecuencia jurídica del texto legal**.// Conforme a todo lo expuesto, **esta Sala debe realizar una interpretación correctiva de la norma sobre la base de los razonamientos expresados y, en tal sentido, entender de la referida disposición legal que para que el juez contencioso tributario pueda decretar la suspensión de los efectos del acto administrativo, deben siempre satisfacerse, de forma concurrente, los dos requisitos antes señalados, vale decir, periculum in damni y fumus boni iuris; ello con la finalidad de llevar al convencimiento del juzgador la necesidad de que la medida deba decretarse, para garantizar y prevenir el eventual daño grave, el cual pudiera causarse con la ejecución inmediata del acto administrativo tributario**»[1961] (resaltado y subrayado agregados).

Y como si no fuera suficientemente criticable esta decisión que, lejos de interpretar, a tenor literal *cambió* la letra de la ley[1962] y, con ello, el tribunal se arrogó poderes de *modificación* sobre el contenido del Derecho (dados por normas constitutivas *de cambio*, propias de las autoridades políticas)[1963], en lugar de limitarse a ejercer sus poderes de *hacer efectivo* el

[1961] Sentencia Nº 00607 de 3.6.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Deportes El Marquéz, C.A*.

[1962] Cf. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «No existe…» *cit*., p. 77-107.

[1963] Como lo explica DELGADO: «Ni el legislador resuelve jurídicamente conflictos concretos ni los jueces sancionan normas que constituyen el derecho aplicable», y es por ello que, la idea de acuerdo a la cual «la función del juez no es sustituir al legislador creando derecho según su libre arbitrio, sino aplicar las normas que otras autoridades han

contenido del Derecho (dado por las normas constitutivas de *adjudicación o juicio*, propias de las autoridades jurisdiccionales)[1964], violando, en consecuencia, la separación de poderes, para colmo de males se aplicó ese criterio retroactivamente[1965] para los pleitos en tramitación a la espera de pronunciamiento sobre la suspensión, teniendo como consecuencia su no otorgamiento ante la demostración de uno u otro extremo legalmente establecido, en lugar de las dos condiciones concurrentes de procedencia de la medida, generando —por demás— daños resarcibles por la ejecución de los actos recurridos e imputables al inexcusable error judicial incurrido.

No sería sino hasta el dictado del COT/2014 que se «unificarían» los regímenes de no suspensión automática de los recursos, incluyéndose bajo esa fórmula al recurso jerárquico[1966], con lo cual, a partir de la entrada en vigencia de esa versión del COT, ningún recurso (administrativo o judicial) suspendería de manera automática la eficacia del acto tributario impugnado, siendo necesaria su solicitud de acuerdo con los extremos legales establecidos, reiterándose, en este sentido, el carácter ejecutivo de los actos tributarios.

Curiosamente, allende la lamentable sentencia comentada del caso *Deportes El Marquez, C.A*., dictada en el 2004, el enunciado normativo de las condiciones de procedencia de la medida cautelar de suspensión de efectos, en el supuesto del recurso contencioso tributario del COT/2014, mantuvo la conjunción disyuntiva «o»[1967] y, con ello, legalmente volvería al carácter normativamente *alternativo* de los requisitos —disposición «modificada» por la sentencia referida—, mientras que, paradójicamente, para el supuesto de suspensión de efectos del acto impugnado con ocasión a la interposición del recurso jerárquico, sí se incorporó en ese COT la expresa *concurrencia* con la conjunción copulativa «y»[1968], en las condiciones de procedencia de la solicitud de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado.

Finalmente, el COT/2020 mantiene la misma fórmula adoptada por el COT/2014 sobre el régimen de no suspensión de efectos de los recursos administrativo y judicial, reiterando la exigencia *concurrente* de los requisitos para la suspensión de los efectos del acto tributario impugnado en el caso del recurso jerárquico, y el carácter normativamente *alternativo* de su demostración con la interposición del recurso contencioso tributario, aun cuando en la práctica

---

sancionado, se encuentra todavía dentro de los límites del concepto de la separación de poderes y de la subordinación del juez al legislador». DELGADO, Francisco J., *La idea… cit.*, p. 115 y 117, respectivamente.

[1964] Cf. AGUILÓ REGLA, Josep, *Teoría general de las fuentes del Derecho (y del orden jurídico)*, Ariel, 2ª edición, Barcelona, 2008, p. 121.

[1965] En general, sobre la aplicación retroactiva de criterios jurisprudenciales en Venezuela, *vid*. CAPPELLO PAREDES, Taormina, *La vigencia temporal de los criterios jurisprudenciales en materia tributaria*, Centro para la Integración y el Derecho Público - Editorial Jurídica Venezolana, Colección Monografías Nº 12, Caracas, 2019, p. 198-218.

[1966] Artículo 257 del COT/2014: «La interposición del recurso **no** suspende los efectos del acto recurrido (…)» (resaltado y subrayado agregados).

[1967] Artículo 270 del COT/2014: «La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado, sin embargo a instancia de parte, el Tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, **o** si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho (…)» (resaltado y subrayado agregados).

[1968] Artículo 257 del COT/2014: «La interposición del recurso no suspende los efectos del acto recurrido.// No obstante, el interesado o interesada podrá solicitar la suspensión de los efectos, cuando de **manera concurrente** la ejecución del acto pudiera causarle graves perjuicios **y** la impugnación se fundamentare en la apariencia del bueno derecho (…)» (resaltado y subrayado agregados).

DE COMPOSTELA

los tribunales siguen exigiendo —en revisable atención de la inconstitucional y todavía pretendidamente aplicable en el tiempo sentencia del caso *Deportes El Marquez, C.A*., a la vez que en clara desatención del mandato legal vigente— su argumentación y demostración *concurrente*. Así lo disciplinan los artículos 277 y 290 del COT/2020:

> «Artículo 277 (recurso jerárquico). **La interposición del recurso no suspende los efectos del acto recurrido**.// No obstante, **el interesado o interesada podrá solicitar la suspensión de los efectos**, cuando de manera **concurrente la ejecución del acto pudiera causarle graves perjuicios y la impugnación se fundamentare en la apariencia del buen derecho.**// La solicitud deberá efectuarse en el mismo escrito del recurso, consignando todas las pruebas que fundamenten su pretensión.// La Administración Tributaria deberá pronunciarse sobre la suspensión solicitada, dentro del lapso previsto para la admisión.// No podrá acordarse administrativamente la suspensión de los efectos respecto de las sanciones relativas a la clausura del establecimiento, comiso o retención de mercancías, vehículos, aparatos, recipientes, útiles, instrumentos de producción o materias primas, así como de la suspensión de actividades sujetas a autorización por parte de la Administración Tributaria» (paréntesis, resaltado y subrayado agregados).

> «Artículo 290 (recurso contencioso tribtutario). **La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado**, sin embargo a instancia de parte, **el tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido**, en el caso que **su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia del buen derecho.** Contra la decisión que acuerde o niegue la suspensión total o parcial de los efectos del acto, procederá Recurso de Apelación, el cual será oído en el solo efecto devolutivo.// La suspensión parcial de los efectos del acto recurrido no impide a la Administración Tributaria exigir el pago de la porción no suspendida.// **Parágrafo Primero.** La decisión del Tribunal que acuerde o niegue la suspensión de los efectos en vía judicial no prejuzga el fondo de la controversia.// **Parágrafo Segundo.** A los efectos de lo previsto en este artículo, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 547 del Código de Procedimiento Civil» (paréntesis, resaltado y subrayado agregados).

Como se observa de las normas en cuestión, a diferencia de lo que ocurre en otros ordenamientos jurídicos, el COT no disciplina «la obligación, para aquellos administrados que pretenden beneficiarse de la misma, de prestar las correspondientes garantías»[1969], por lo que queda a la libre actuación del contribuyente el medio a emplearse, para la demostración de los extremos legales, de cara al otorgamiento de la medida cautelar de suspensión de los efectos del acto recurrido.

Lo que interesa destacar a nuestros fines es, nuevamente, el carácter ejecutivo y, en ciertos casos, hasta ejecutorio, de los actos tributarios, de acuerdo con las normas referidas del COT, indistintamente de que, como también veremos más adelante, con base en otros enunciados

[1969] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 97.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

normativos de la misma ley se puede justificar lo contrario. De esta manera, entonces, se empiezan a advertir las consecuencias en relación con la necesidad práctica de suspender los efectos de los actos tributarios recurridos, en cuanto a las lesiones que puede sufrir el contribuyente por razón de la *fuerza ejecutiva* de los mismos, como en seguida se atenderá[1970].

III. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos

Partiendo de la exigibilidad jurídica de los actos tributarios como consecuencia de su presunción de legitimidad, se presenta sin mayores complejidades entender la necesidad que tendría el contribuyente de solicitar la suspensión de sus efectos con ocasión a su impugnación, de cara a que los mismos no se ejecuten durante la tramitación del recurso jerárquico en sede administrativa de segundo grado o del recurso contencioso tributario en instancia judicial.

De ello que, en paralelo, también se hagan notables las implicaciones económicas de solicitar la suspensión de la eficacia de los actos tributarios, bien sea porque se logre paralizar su exigibilidad o, en caso contrario, de no acordarse la suspensión y tener que enfrentar el contribuyente su inminente ejecución por la incoación de un proceso judicial ejecutivo, como estaba disciplinado en el COT venezolano antes de su reforma del 2014[1971], en tanto los actos tributarios —con ciertas excepciones— se entendían ejecutivos mas no ejecutorios, lo que suponía que la Administración tributaria debía demandar ante un tribunal la ejecución del crédito fiscal en cuestión o, bien, por razón de la ejecución forzosa tramitada —directamente— por la propia autoridad fiscal, de entenderse los actos tributarios tanto ejecutivos como ejecutorios, como en la actualidad se encuentra regulado en el sistema jurídico venezolano luego de la reforma del COT en el 2014, que supuso la introducción —por vez primera— de un *procedimiento administrativo* de cobro ejecutivo, lo que ha generado no pocas críticas de la doctrina ante su equiparación con una reedición material del (superado, por inconstitucional[1972]) *solve et repete*[1973] —por demás expresamente derogado con la entrada en vigencia del

[1970] Para un análisis de la evolución de la legislación española (de 1958 hasta 2003) sobre las garantías necesarias para lograr la suspensión automática de la ejecución en vía económico-administrativa, *vid*. CASAS AGUDO, Daniel, «Notas sobre el carácter tasado de las garantías para obtener la suspensión automática en vía económico-administrativa», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 139, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 568-581.

[1971] Artículo 289 del COT/2001: «Los actos administrativos contentivos de obligaciones líquidas y exigibles a favor del Fisco por concepto de tributos, multas e intereses, así como las intimaciones efectuadas conforme al parágrafo único del artículo 213 de este Código, constituirán título ejecutivo, y su cobro judicial se aparejará embargo de bienes siguiendo el procedimiento previsto en este Capítulo».

[1972] Cf. Sentencia Nº 550 de 14.10.1990, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Shell Venezolana, C.A. v. República (Ministerio de Hacienda)*; sentencia Nº 1129 de 10.8.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Banco Unión, C.A. v. Superintendencia de Bancos y Otras Instituciones Financieras*; y sentencia Nº 321 de 22.2.2002, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Papeles Nacionales Flamingo, C.A. v. Dirección de Hacienda del Municipio Guacara del Estado Carabobo.*

[1973] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 792. Sobre la caracterización del *solve et repete* como un resabio absolutista y, con ello, su incompatibilidad constitucional, *vid*. SOTO KLOSS, Eduardo, «*Solve et repete*. Notas sobre un resabio absolutista en el Estado constitucional de Derecho», *Revista Argentina de Derecho Tributario*, Nº 16, Ediciones Rap, Buenos Aires, 2005, p. 165-184. Para un estudio exhaustivo sobre esta figura, *vid*. BILLARDI, Cristián J., y VERGARA SANDÓVAL, Rafael, *Solve et repete. Crítica a su vigencia jurídica*, Vergara & Asociados - Plural Editores, La Paz, 2016, *in totum*.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

COT/1982[1974]— y por la *desjudialización* del cobro ejecutivo de contingentes créditos tributarios, sobre la cual se volverá luego.

En uno u otro caso, lo cierto es que resultan apreciables los daños que se pueden generar y que, de hecho, se generan, por razón de la —en nuestra opinión, como veremos más adelante, mal entendida— *fuerza ejecutiva* de los actos de la Administración tributaria, que puede dar lugar a la activación de su responsabilidad patrimonial ante los daños resarcibles que le cause al contribuyente, tanto por los gastos incurridos para lograr la suspensión de la eficacia de dichos actos, que luego son declarados nulos, como en el caso de no lograrse la suspensión de los mismos pero que, igualmente, son declarados nulos en el acto decisorio del procedimiento administrativo (resolución del recurso jerárquico) o del proceso judicial (sentencia firme del recurso contencioso). A estos supuestos nos referiremos enseguida.

1. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente con ocasión de los gastos incurridos para suspender los efectos del acto impugnado

Ya aludíamos, si bien de manera introductoria (capítulo VII), al tema de la constitución y mantenimiento de cauciones por el contribuyente impugnante de la voluntad administrativa, de cara a lograr la suspensión de la eficacia del acto recurrido, como una causa de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, en el supuesto de que dicho acto fuese ulteriormente declarado nulo.

En los términos que lo plantea MATA SIERRA[1975], los gastos incurridos en garantías para suspender el acto recurrido se identificarán con detrimentos patrimoniales no justificados (antijurídicos) y, con ello, resarcibles, de estimarse la reclamación del recurrente, con lo cual nacerá en cabeza de la Administración tributaria la obligación de indemnizar ese perjuicio. Lo anterior porque ello significaría, en definitiva, que ni la ejecutividad del acto ni su suspensión, a la vez que las garantías prestadas, encontraban razón de ser, porque al declararse improcedente el acto recurrido, también lo será —lógicamente— su ejectuvidad, suspensión y caución.

No puede desligarse la pretendida ejecutividad del acto tributario, de los perjuicios que ésta pueda generar ante la declaratoria de nulidad del acto del que se trate. Si se declara la nulidad de pleno de Derecho del acto recurrido y, con ello, se debe tener como que si nunca hubiese jurídicamente existido el pronunciamiento administrativo, entonces los daños que el contribuyente haya experimentado por el «acto inexistente» tendrán que correr su misma suerte, esto es, ser tan «inexistentes» como el acto mismo que los produjo, lo cual sólo se puede lograr

[1974] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los recursos… cit.*, p. 31.

[1975] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 107. En igual sentido, *vid*. MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad…» *cit*., p. 154. También, en esta línea, *vid*. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 82; IGLESIAS CASAIS, José Manuel, «La configuración del derecho de reembolso del coste de las garantías aportadas por el contribuyente en la nueva Ley General Tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 117, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005, p. 110-113; ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, «Suspensión de los actos de liquidación tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 74, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995, p. 25-26; y PÉREZ POMBO, Emilio V., «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones tributarias. Especial mención a la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 14 de julio de 2008 (RJ 2008, 3432)», *Quincena Fiscal*, Nº 19/2008, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008, p. 78-79.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

mediante su indemnización integral a través del establecimiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria que lo dictó.

A tenor literal, enseña MATA SIERRA lo siguiente: «Si por estimarse la reclamación interpuesta por el contribuyente, la liquidación suspendida deviene nula, confirmándose que ni la suspensión ni las garantías prestadas al efecto tenían razón de ser, debe considerarse que también en este supuesto existe un funcionamiento anormal de los servicios públicos con el nexo causal necesario para que se articule la responsabilidad patrimonial de la Administración»[1976]. Además, como con contudencia lo afirma CHECA GONZÁLEZ, «Así lo impone el sentido común, ya que tales gastos se han generado, cuando se produce la anulación del acto reclamado por los órganos económico-administrativos, como consecuencia de un incorrecto actuar administrativo, de un deficiente funcionamiento de los servicios públicos»[1977].

Y es que, en efecto, es así. Lo que MATA SIERRA y CHECA GONZÁLEZ están apuntando con sobrada razón, es que si el recurso del contribuyente es decidido favorablemente, entonces tanto la suspensión como la caución eran —ello luce evidente— injustificadas, precisamente por la contrariedad jurídica del reparo de la Administración tributaria, cuya declarada nulidad por ilegalidad viene a explicar que el daño experimentado (constitución y mantenimiento de la garantía) se identifica con la causa directa de un supuesto de responsabilidad patrimonial por funcionamiento anormal o con falta. También lo contrario tendría sentido: si la impugnación es desestimada, entonces los gastos de la caución no se traducirían en daños resarcibles por justificados[1978].

Igualmente, y como antes fuera precisado (capítulo VII), ante la necesidad de incurrir en otros gastos *distintos* a las cauciones como tal, encaminados en la misma línea a lograr la suspensión de la eficacia del acto tributario impugnado[1979], mediante, por ejemplo, informes contables solicitados por el contribuyente para demostrar su situación financiera y patrimonial[1980], o los propios honorarios de abogados[1981], los mismos también serían resarcibles, siempre y cuando se aprecie la pretensión recursiva del sujeto pasivo, habida cuenta de que calificarían, nuevamente, como una minoración patrimonial inaceptable, por antijurídica, en tanto se traduciría en un caso de funcionamiento anormal o con falta de la Administración tributaria.

En suma, los daños que experimente el contribuyente por los gastos incurridos para suspender los efectos del acto tributario que sea declarado nulo, total o parcialmente, serán en

---

[1976] MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad patrimonial…» *cit*., p. 155.
[1977] Cf. CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La intervención… cit.*, p. 65.
[1978] Así lo entendió el Tribunal Supremo español, en sentencia de 9.9.1992.
[1979] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 112; y MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad…» *cit*., p. 159.
[1980] Al respecto, *vid*. MEIER, Eduardo, «Proposición y límites de la prueba de atestiguamiento contable», en HALVORSSEN, Andrés y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *Tributación y contabilidad en Venezuela. Memorias de las XIX Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2023, p. 575-604.
[1981] Al respecto, *vid*. BURLADA ECHEVESTE, Inés María y BURLADA ECHEVESTE, José Luis, «¿Tiene derecho el obligado tributario tras la anulación del acto al reintegro de los honorarios abonados al abogado en la vía económico-administrativa?», *Nueva fiscalidad*, Nº 6/2009, Dykinson, Madrid, 2009, p. 78-104.

esa misma proporción indemnizables por *subjetivamente antijurídicos*, por identificarse con un supuesto de funcionamiento anormal o con falta *imputable* a la Administración tributaria que lo dictó, siendo en paralelo ciertos, económicamente evaluables e individualizados, todo lo cual evidencia la *relación de causalidad* que tiene lugar entre los mismos y el acto administrativo anulado.

2. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente ante la no suspensión de los efectos del acto impugnado

Habiendo precisado el supuesto anterior, sobre la responsabilidad patrimonial que aqueja a la Administración tributaria por los daños generados al contribuyente con ocasión a los gastos incurridos para suspender los efectos de un acto que, en definitiva, es declarado nulo de pleno Derecho y, con ello, jurídicamente inexistente, luce evidente que todos los detrimentos patrimoniales que experimente el sujeto pasivo por razón de la *no suspensión* de un acto posteriormente declarado nulo, serán en la misma medida indemnizables mediante el pago de intereses y la cobertura total del daño, aunado a la devolución misma de lo indebidamente ingresado[1982].

Igualmente debe tenerse presente que, en cualquiera de los supuestos de (i) *denegatoria expresa de la solicitud de suspensión de efectos del acto impugnado* en la tramitación de un recurso jerárquico o contencioso tributario; (ii) *falta de (o demora en el) pronunciamiento sobre la medida*, pudiendo reconducirse este escenario a una situación de responsabilidad por *inactividad* (o *retraso*) de la Administración tributaria ante la solicitud del sujeto pasivo interesado, o a un caso de *retardo judicial injustificado o dilación indebida* incurrida por el Tribunal tributario, dependiendo del órgano (administrativo o judicial) ante el cual se formulase la solicitud (capítulo VII); o por simplemente (iii) *ausencia de solicitud de tal suspensión de efectos*; y en los casos que el acto recurrido luego sea declarado nulo, entonces ello evidenciará, sin lugar a dudas, el *funcionamiento anormal* en que habrá incurrido el órgano que negó o no se pronunció sobre la medida cautelar —así como de la agencia tributaria emisora del acto, en cualquiera de los tres supuestos anteriores—, activándose, por tal motivo, la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria o del Estado juez tributario, según sea el caso, por la *fuerza ejecutiva* de los actos tributarios[1983], siendo integralmente resarcible el perjuicio causado por los conceptos indebidamente ingresados por el sujeto pasivo (impuestos, intereses, sanciones y recargos)[1984].

[1982] Entre tantos, en esta línea, *vid*. PÉREZ POMBO, Emilio V., *op. cit*., p. 78-79.

[1983] Fuerza ejecutiva que pone en una *posición de preeminencia* al poder público, de ahí la importancia de tener en cuenta los daños derivables de la actividad cautelar, como bien lo advierte BRIONES GONZÁLEZ: «**I.** La acción por daños derivados de la medida cautelar, en la medida en que realmente sitúa el poder público *en una posición de preeminencia como consecuencia de la ejecutividad inmediata de la decisión administrativa objeto de impugnación* y de la medida cautelar, puede constituir una seria vulneración del principio de la seguridad jurídica y de su trasunto de la confianza legítima, implicando también la quiebra del *principio de igualdad de armas* tal y como viene siendo definido e interpretado por la doctrina, nuestra jurisprudencia y las Sentencias del Tribunal Europeo de Derechos Humanos» (resaltado y cursivas del texto). BRIONES GONZÁLEZ, José, *op. cit.*, p. 121.

[1984] Así lo entiende GARCÍA NOVOA: «La única posibilidad de hablar de una actividad dañosa en las liquidaciones practicadas por la Administración sería como consecuencia de la ejecutividad de los actos administrativos; la inmediata exigibilidad del comportamiento del particular consistente en el cumplimiento de la obligación, puede dar lugar a un pago que, posteriormente, se declare indebido, previa rectificación en vía administrativa o judicial. En tanto el ordenamiento jurídico reconoce el derecho a la devolución, el "perjuicio indemnizable" a que esta

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Además de lo anterior, resulta particularmente delicado que la no suspensión de un acto tributario puede dar lugar al embargo y eventual remate de los bienes del contribuyente, con todas las consecuencias que tal situación apareja. Por ello, siempre deberá ser reparado el daño material o patrimonial causado por *equivalente*, vía daño emergente o lucro cesante, sin dejar de lado los daños inmateriales o no patrimoniales que la ejecución del acto puede significar (*e. g.*, afectaciones al honor, reputación, psicológicas, suicidio, etc.), sólo resarcibles mediante compensación *sustitutiva* de la Administración tributaria.

En definitiva, todos las lesiones de las que el contribuyente sea víctima ante la no suspensión de la exigibilidad del acto tributario impugnado —nuevamente: bien sea por denegatoria, por falta de (o retraso en el) pronunciamiento, o de no haberse solicitado—, en los casos de apreciarse su pretensión recursiva, calificarán, por vía de consecuencia, como *subjetivamente antijurídicas*, por identificarse con un funcionamiento anormal o con falta *imputable* a la Administración tributaria (por dictar el acto, así como por no conceder la medida) o al tribunal que no otorgó la medida cautelar, reuniendo las demás características de su resarcibilidad, así como dando lugar al *nexo causal* entre los mismos y el acto jurídico (administrativo o judicial) que no acordó la suspensión.

IV. El procedimiento administrativo de cobro ejecutivo

A través del «procedimiento administrativo de cobro ejecutivo», introducido en la legislación venezolana con la reforma del COT/2014, se vino a sustituir el *juicio de cobro ejecutivo*, razón por la cual, desde su promulgación, la doctrina se abocó al estudio crítico de la posibilidad y consecuencias de que la Administración tributaria hiciera valer su voluntad (ejecutarla o exigirla) al margen de la intervención de un tribunal[1985].

De cara a analizar este procedimiento y, con ello, sentar las bases necesarias para poder adentrarnos en los posibles daños resarcibles que pueden experimentar los contribuyentes a propósito de su ejecución, tal como lo ha considerado la jurisprudencia[1986], antes de enfocaremos

---

circunstancia puede dar lugar sería la pérdida temporal del uso o disfrute de una suma de valor, siendo la vía indemnizatoria adecuada, en estos casos, el pago de intereses, tal y como lo recoge el artículo 155.2 de la LGT». GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 58.

[1985] Por todos, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios… cit.*, p. 357-388; FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 688-738; y ROMERO-MUCI, Humberto, *Tributación… cit.*, p. 535-581. Nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «¿Hacia el reinado de la autotutela administrativa? Análisis crítico del "cobro ejecutivo" del Código Orgánico Tributario de 2014», en MORLES HERNÁNDEZ, Alfredo (Coord.), *Libro homenaje a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales en el centenario de su fundación, 1915-2015*, tomo III, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Colección Centenario, Caracas, 2015, p. 1763-1789.

[1986] «Es el caso que, el Artículo 270 del Código Orgánico Tributario se pronuncia de la siguiente manera: Articulo 270. La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado, sin embargo a instancia de parte, el Tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho// (…) la ejecución del acto administrativo recurrido en el caso de una posible, futura y eventual sentencia definitiva favorable que declare la nulidad del mismo, implicaría como consecuencia del cierre indefinido una situación dañosa de imposible reparación que podría ocasionar a la recurrente un gravamen irreparable (…)// En razón a las consideraciones anteriores, es criterio de este juzgador que es evidente que la contribuyente está en riesgo de un daño irreparable ya que en virtud del cobro ejecutivo por parte de la administración tributaria se presenta la imposibilidad de explotar el ramo comercial de su actividad, y puesto que de acuerdo al criterio del juez existen

en los artículos 226, 227 y 228 del COT/2020 que se ocupan de los *supuestos de procedencia o aplicación de*, la *causación de intereses moratorios durante*, y la *suspensión de efectos del acto tributario en*, dicho procedimiento administrativo, revisitaremos las consideraciones atrás formuladas —y propondremos otras— sobre la presunción de legitimidad de los actos administrativos y su especial relevancia en materia tributaria que, como veremos, reportarán la mayor utilidad para ahondar un poco más en la «fuerza ejecutiva» de los actos tributarios.

1. La exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) del acto tributario

Antes comentábamos que, en materia tributaria y de conformidad con el COT/2001, los actos administrativos tributarios eran, en principio, ejecutivos mas no ejecutorios, esto es, una vez dictados y notificados se hacían ejecutables, pero dicha exigibilidad no la podía materializar la Administración tributaria por sí misma, sino que requería del auxilio de los tribunales para hacer valer la eficacia de sus actos en contra de la voluntad de los contribuyentes, mediante el juicio ejecutivo.

No obstante lo anterior, y si bien mediaba una revisable excepción en relación con los actos tributarios sancionadores, específicamente en materia de clausura de establecimientos, dicha situación se ha pretendido extender, por medio del cobro ejecutivo administrativo, a los actos determinativos y sancionadores (de multas) tributarios. Sin embargo, y como se analizará, la norma que inicia este procedimiento no faculta —a nuestro entender— a la Administración tributaria para ejecutar sus actos *antes* de que los mismos alcancen *definitiva firmeza*.

Para el desarrollo de nuestras ideas sobre el particular, es necesario partir de tres premisas o presupuestos sobre la exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) de los actos tributarios, cuales son: (i) la exigibilidad de los actos tributarios debe analizarse desde la exigibilidad de los administrativos en general, lo cual supone revisitar la presunción de legitimidad de los mismos, ahora agregando nuestras propuestas sobre esta categoría y sus consecuencias; (ii) la exigibilidad de los actos tributarios se aprecia con especial nitidez en la teoría sobre la naturaleza declarativa con eficacia diferida del procedimiento determinativo de la obligación tributaria; y (iii) la exigibilidad de los actos tributarios debe analizarse, en el caso de los actos tributarios sancionadores, a partir de la culpabilidad plenamente demostrada como imperativo constitucional del derecho a la presunción de inocencia. Veamos.

---

suficientes indicios del peligro de daño concurrente con la apariencia de buen derecho, es forzoso para este tribunal declarar la procedencia del amparo cautelar solicitado, en resguardo del principio de la legalidad y derecho a la defensa de la contribuyente motivo por el cual declara PROCEDENTE la acción de amparo cautelar constitucional interpuesta por el recurrente contra la resolución Nº SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2018/-0173 de fecha 17 de julio de 2018, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Así se decide». Sentencia interlocutoria Nº 4590, 13.8.2018, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, caso *Corporación Kury Sam, C.A., v. Fisco Nacional*.

USC
DE COMPOSTELA

1.1. De nuevo con la «presunción» de legitimidad: nuestra propuesta sobre su concepción como fundamento teleológico de la exigibilidad del acto administrativo definitivamente firme

Como atrás fuera atendido, la doctrina tradicional entiende que la «presunción»[1987] de legitimidad del acto administrativo constituye el fundamento de su exigibilidad, sustenta su

[1987] Sin entrar en mayor profundidad sobre las particularidades de esta categoría, dado que ello nos alejaría en demasía del tema que nos ocupa, por lo menos debe señalarse —así sea brevemente— que la denominada «presunción» de legitimidad del acto administrativo no pareciera identificarse con una presunción en sentido técnico, en general, cuestión que se acentúa tanto más en el ordenamiento jurídico venezolano, en particular. En efecto, aun cuando consideramos que la presunción de legitimidad de los actos administrativos comparte en buena medida los elementos estructurales de las presunciones técnico-jurídicas, como se verá, también se advierte que la misma presenta dos propiedades definitorias que las aleja de éstas, específicamente: (i) su apego a Derecho; y (ii) su falta de fundamento positivo, en el caso venezolano. En primer lugar, la presunción de legitimidad se refiere fundamentalmente al supuesto *apego o conformidad a Derecho* del acto administrativo, lo cual justifica su validez y eficacia, otorgándole carácter ejecutivo. Por entenderse el acto emitido en respeto a la ley se presume válido y perfectamente ejecutable. En efecto, esta característica de la presunción de legitimidad es común a los desarrollados repasados de la doctrina, erigiéndose sobre ella la esencia de la misma, al suponerse la validez o perfección del acto de la Administración. No obstante lo anterior, también se ha dicho que la presunción de legitimidad a su vez abarca los *hechos* o *circunstancias fácticas* que dieron origen a la actuación administrativa y que constituyen su causa. Así, la presunción de legitimidad comprendería tanto el apego jurídico —formal y sustancial— del acto, como la suposición de veracidad de los hechos descritos en el mismo. Esta primera característica de la presunción de legitimidad dificulta, *a priori*, su eventual calificación o tipificación como presunción jurídica en sentido técnico. Como es sabido, las presunciones jurídicas versan —exclusivamente— sobre las circunstancias de *hecho* (conocido y desconocido), vinculadas a través del proceso lógico inferencial para lograr un juicio de probabilidad o normalidad entre ellos; mientras que la presunción de legitimidad versa —principalmente— sobre el apego a *Derecho* del acto emanado de la Administración y, si se quiere, en un segundo plano, en torno a los hechos descritos y relatados en el acto. En este sentido, y en puridad conceptual, las presunciones jurídicas versan sobre los hechos, mientras que la presunción de legitimidad abarca tanto el Derecho como los hechos. Este apretado resumen permite apreciar cómo se aleja, por un lado, la presunción de legitimidad de las presunciones jurídicas en sentido estricto y, por el otro, habilita que se identifique una semejanza o parecido entre la presunción de legitimidad con otra institución afín a las presunciones jurídicas: *las ficciones*. En efecto, a diferencia de las presunciones jurídicas, las ficciones abarcan tanto los hechos como el Derecho, esto es, son normas que califican jurídicamente un hecho y recrean una realidad desde la óptica del Derecho con plenos efectos legales. Y, en segundo lugar, específicamente en relación con el ordenamiento jurídico venezolano, la presunción de legitimidad del acto administrativo carece de fundamento positivo. No existe disposición normativa alguna en el marco de Derecho objetivo venezolano, que consagre la presunción de legitimidad del acto de la Administración, situación que de entrada pone de relieve su inadmisible calificación como presunción jurídica de tipo *legal*. Sin embargo, la inexistencia en el orden positivo de la presunción de legitimidad no ha sido óbice para que los tribunales distribuyan la carga de la prueba sobre las partes del proceso tributario conforme a la misma, lo cual contradice abiertamente lo relativo a la concepción de las presunciones *legales*, en el sentido que sólo éstas, las reguladas por el Derecho positivo, *modifican* la dirección de las pruebas o *invierten* la carga probatoria, según las posiciones adoptadas en la doctrina y, por vía de consecuencia, en cualquiera de los dos supuestos anteriores *afectan la actividad probatoria* que deben desplegar las partes del proceso. Además, si se pretendiese calificar a la presunción de legitimidad como una presunción *hominis*, judicial o simple, precisamente por su falta de consagración normativa, entonces, y con mayor razón, la misma estaría imposibilitada para afectar las reglas procesales del *onus probandi*, por cuanto este tipo de presunciones no tienen efecto ni trascendencia alguna en la materia probatoria (esto es, en la fase de instrucción del proceso), ya que ni modifican el objeto de la prueba en lo *particular*, ni la actividad probatoria de las partes en lo *general*, debido a que la operación lógico-inferencial de formación del juicio de normalidad o probabilidad entre los hechos conocido y desconocido, discurre exclusivamente en la mente del juez, quien de esta forma valora los hechos controvertidos y simultáneamente crea su convicción (esto es, en la fase de decisión del proceso). Lo expuesto, como se podrá apreciar, no permite un fácil encuadramiento de la presunción de legitimidad del acto administrativo con las presunciones jurídicas, si acaso no desvirtúa por completo su naturaleza presuntiva, en sentido estricto y técnico. Al

USC
DE COMPOSTELA

ejecutividad y ejecutoriedad, o lo que es lo mismo, si no se presume (o *es*, como veremos) legítimo el acto, mal pudiera pasarse a la ejecución de su contenido. Los actos administrativos que se presumen legítimos adquieren obligatoriedad y, con ello, tienen *fuerza ejecutiva*.

Ahora bien, teniendo entonces claro lo anterior, las preguntas que necesariamente habría que formularse serían: ¿*cuáles* actos administrativos se presumen legítimos? y ¿a partir de *cuándo* nace tal presunción? Las respuestas a estos interrogantes abonarán el camino para saber, por vía de consecuencia, *cuáles* actos administrativos son exigibles (ejecutivos y/o ejecutorios) y a partir de *cuándo* lo son.

Pues bien, en nuestra opinión, para que nazca la (*atípica*[1988]) «presunción» de legitimidad de los actos administrativos y éstos sean plenamente eficaces, deben necesariamente estar

---

respecto, *vid*. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La atipicidad… cit.*, p. 40-41, 44-46, 159-169, y 181-188. En relación con el carácter de presunción *hominis* que, en todo caso, tendría la presunción de legitimidad en el ordenamiento jurídico venezolano por su falta de regulación legal, la jurisprudencia ha hecho eco de nuestras consideraciones, en los términos siguientes: «En el caso de la oposición prevista en los procedimientos administrativos de medidas cautelares, este juzgador analizando los hechos plasmados, ha observado en otros juicios y en procedimientos en sede administrativa, que las oposiciones a las medidas cautelares han sido infructuosas debido a que el pronunciamiento de la Administración Tributaria ha negado las mismas, sin motivar su declaratoria sin lugar en un gran porcentaje, el cual podría alcanzar un alto índice por decir lo menos; o sencillamente no existe respuesta o existiendo la misma es extemporánea por tardía, por parte de los órganos administrativos, ya sean de primer grado (nivel operativo) o segundo grado (nivel normativo) que conforman el Seniat; tal presunción hominis, (véase autor patrio Serviliano Abache Carvajal, obra premiada La Presunción de Legitimidad del Acto Administrativo), surge de los procedimientos administrativos instruidos en sede administrativa por el órgano SENIAT en virtud de la cual la oposición a que se refiere el mencionado texto ha quedado como letra muerta, ya que dichas oposiciones en la mayoría de los casos son declaradas sin lugar, en base a una interpretación superficial de los funcionarios a nivel operativo del mencionado ente administrativo, causando un retraso injustificado y pernicioso a los contribuyentes, limitando sus derechos a acceder a la vía ordinaria Contencioso Administrativa Tributaria y a las vías extraordinarias como la presente (Acción de Amparo), alegando a la postre el no agotamiento de la mencionada oposición». Sentencia de 7.12.2021, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Oriental, caso *Farmaeste, C.A. v. Fisco Nacional*.

[1988] Como recién vimos, la adecuación *pura* y *simple* de la presunción de legitimidad del acto administrativo en la teoría de las presunciones jurídicas, no parece analíticamente viable. Sin embargo, teniendo en cuenta los desarrollos doctrinarios y jurisprudenciales de esta categoría, hasta cierto punto la misma pudiera reconducirse a una suerte de *categoría presuntiva* amplia, ecléctica y, por ello, *atípica*, si se repara en lo siguiente. El apego a Derecho del acto administrativo que supone la presunción de legitimidad, *supera* la trascendencia exclusivamente fáctica de las presunciones jurídicas, y la asemeja —en este sentido— a las ficciones. Por tal virtud, podría decirse que sería algo así como una suerte de «presunción» que *va más allá de los hechos y recae sobre el Derecho*, generándose, de entrada, cierta fricción conceptual de este enfoque con la doctrina, por cuanto la finalidad de las presunciones jurídicas es *facilitar* la actividad probatoria, la cual recae sobre los *hechos*. Empero, al sumársele el presunto apego a Derecho a esta categoría, que no perseguiría la facilitación de la actividad probatoria de alguna de las partes del proceso, por cuanto «el Derecho no se prueba», se aleja en ese aspecto de la concepción de las presunciones y le otorga mayor fuerza —y amplitud— al incluir dentro de su esencia al Derecho, casi recreando la realidad jurídica del acto en su aspecto formal y sustancial, al son de las ficciones. La presunción de legitimidad resultaría, en este sentido, *más que una presunción jurídica, pero menos que una ficción legal*, por cuanto abarca el apego a Derecho del acto de la Administración, sin recrear, en totalidad y puridad conceptual, una realidad jurídica paralela, aunque sí *suponiéndola*. Por otro lado, la falta de regulación positiva en el ordenamiento jurídico venezolano de la presunción de legitimidad, también dificulta un poco más la situación planteada. La inmediata y más clara consecuencia de la inexistencia normativa de esta institución, de insistirse un su modalidad presuntiva, haría, desde ya, forzosa su calificación como un tipo de «presunción» *hominis* o simple, tal y como ha resultado en la práctica forense judicial en la mayoría de los casos, con revisables interpretaciones, por cuanto han sido los propios tribunales de lo contencioso administrativo y tributario, los que han atribuido o distribuido la carga probatoria con base en la

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

presentes cuatro elementos concurrentes, cuales son: (i) *el indicio propio o endógeno material de validez*; (ii) *el indicio preexistente o anterior de validez*; (iii) *el indicio posterior o formal de eficacia condicionada y parcial*; y (iv) *el indicio impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena* del acto administrativo.

En este sentido, la jurisprudencia venezolana de lo contencioso administrativo y tributario ha delimitado los dos primeros elementos: (i) que el acto administrativo haya sido dictado por el *órgano competente y en apego a la ley*[1989] (*el indicio propio o endógeno material de validez*); y (ii) que el acto administrativo esté debidamente *respaldado por el expediente administrativo*[1990] (*el indicio preexistente o anterior de validez*); bajo la precisión y calificación de los actos administrativos que gozan de presunción de legitimidad.

El primer elemento lo denominamos *indicio propio o endógeno material de validez* del acto administrativo, por cuanto, como se observa, el mismo deviene de una condición jurídica *inherente* al acto mismo, cual es su entendido apego y conformidad a las prescripciones legales, esto es, la *validez* o *perfección* de su configuración y emisión jurídica.

---

presunción de legitimidad. No obstante, este proceder que han seguido los jueces administrativos y tributarios, contraviene la *no incidencia* en la actividad probatoria de las partes del proceso por las presunciones *judiciales*, por cuanto éstas tienen lugar —exclusivamente— en la mente del juez y sólo le ayudarán a formar su convicción al momento de emitir su fallo. No tienen, así, lugar alguno en la fase de instrucción del proceso y, en consecuencia, en la actividad probatoria de las partes en litigio. En este sentido, la calificación y caracterización de la presunción de legitimidad del acto administrativo como una presunción jurídica de tipo judicial u *hominis*, que derivaría de su *falta absoluta* de consagración positiva, tendría como efecto fundamental e inmediato que la misma *perdiese* toda consecuencia y trascendencia en la materia probatoria y en la actividad de las partes, al contrario de lo sostenido por la jurisprudencia. En efecto, ninguna aparente «presunción» que carezca de fuente normativa podrá incidir en la actividad y materia probatoria del proceso, lo que pareciera aplicarse a la presunción de legitimidad. Indistintamente de lo expresado, que dificulta o imposibilita el encuadramiento sin inconvenientes de la presunción de legitimidad en la teoría de las presunciones jurídicas y, por ello, pareciera más bien, y en el mejor de los casos, una suerte de presunción «ecléctica» o «atípica», en virtud de sus acercamientos en ciertos aspectos y diferencias en otros, tanto a las presunciones comunes, a las técnicas (jurídicas) y a las propias ficciones jurídicas, nos parece —y esto es importante— que la presunción de legitimidad del acto administrativo tiene una *estructura* y goza de unos *elementos* muy cercanos a los de las presunciones jurídicas. En este orden de ideas, la presunción jurídica está compuesta por el o los hechos base, el hecho desconocido o presumido y, finalmente, el juicio lógico-inferencial que por criterios de normalidad o probabilidad vinculan a dichos hechos. Por su parte, como inmediatamente veremos, la presunción de legitimidad estaría compuesta en su estructura jurídica —así lo entendemos—, por varios hechos base (haciéndola «polibásica», según la denominación propuesta por MUÑOZ SABATÉ, Luis, *Técnica probatoria. Estudios sobre las dificultades de prueba en el proceso*, Editorial Praxis, Barcelona, 1967, p. 183 y s.), un hecho desconocido, y goza de un similar proceso lógico de vinculación inferencial entre dichos hechos. Así las cosas, de lo que no hay duda es que la presunción de legitimidad se encuentra en un término medio, una zona gris, por cuanto no pareciera encuadrar —en sentido estricto— en la tipología tradicional de las presunciones jurídicas ni en las ficciones legales, por las razones expuestas. Se trataría, entonces, de una categoría que, desde una perspectiva *amplia, ecléctica* y, por ello, *atípica*, comparte algunas características de las presunciones jurídicas en sentido técnico, las no técnicas e, inclusive, de las propias ficciones. Cf. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La atipicidad… cit.*, p. 159-169.

[1989] Al respecto, *vid*. Sentencia de 18.9.1980, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa; sentencia de 4.12.1980, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa; y sentencia de 14.11.1996, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa (Especial Tributaria), caso *Balgres, C.A*.

[1990] Al respecto, *vid*. Sentencia de 27.10.1987, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Marco Antonio Aranguren v. Consejo de la Judicatura*; sentencia de 24.10.1985, Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, caso *Sociedad Atrium, C.A., v. Concejo Municipal del Distrito Sucre, Estado Mirada*; y sentencia de 26.6.1990, Tribunal Superior Contencioso-Administrativo de la Región Capital.

DE COMPOSTELA

Por su parte, el segundo elemento lleva el rótulo de *indicio preexistente o anterior de validez* al acto administrativo, ya que, como es sabido, la formación del expediente administrativo debe ser *anterior* a la emisión del propio acto, del cual se desprende buena parte de la legalidad y veracidad en conjunto de la actuación de la Administración en el caso concreto, puesto que el apego a Derecho del acto en sí no basta, no es suficiente para que pueda presumirse legítimo, toda vez que del mismo se desprende solamente el *resultado* de la actuación administrativa, pero no la *forma* en que dicha actuación tuvo lugar (el procedimiento administrativo sustanciado para su producción), siendo, en consecuencia, condición anterior y necesaria de la validez del acto su respaldo en el expediente administrativo.

Ahora bien, aparte de los dos primeros elementos brevemente comentados, que han surgido implícitamente de los pronunciamientos judiciales dirigidos a determinar cuáles actos administrativos son los que gozan de tal presunta legitimidad, hemos propuesto dos indicios adicionales que, sumados a los anteriores y presentes todos de manera *concurrente*, configuran los cuatro elementos que darían lugar al *nacimiento* de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo, éstos son: (iii) el *indicio posterior o formal de eficacia condicionada y parcial* del acto administrativo, y (iv) el *indicio impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena* del acto administrativo.

El tercer elemento, que se identifica con el *indicio posterior o formal de eficacia condicionada y parcial* del acto administrativo, se refiere a las consecuencias jurídicas que éste proyecta a partir de su *notificación legal* al administrado. En efecto, nos referimos a su eficacia *condicionada*, por cuanto la misma tendrá lugar a partir de la eventual (futura e incierta) realización de la notificación del acto al particular, y que además ésta se materialice en cumplimiento de *todos* los extremos legales establecidos al respecto, esto es, si la notificación es llevada a cabo pero no cumple a cabalidad los requisitos de ley, será defectuosa y, así, no surtirá efecto alguno[1991]. Por el contrario, si la notificación del acto administrativo definitivo es realizada de acuerdo con lo legalmente establecido, entonces el mismo surtirá sus consecuencias jurídicas parciales relativas al *inicio* (fecha de partida) de los lapsos de impugnación (defensa) que detenta el particular interesado.

Y en cuarto lugar, está el *indicio impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena* del acto administrativo, estrechamente vinculado con el indicio anterior. Éste consiste en el vencimiento o transcurso íntegro del lapso legal de impugnación del que dispone el administrado a partir de la notificación legal del mismo, *sin actividad alguna de cualquiera de las partes*, tanto por la Administración, en vista de que su acto todavía no es exigible, no es ejecutable, por lo que su indebida ejecución *antes* de que alcance este carácter y fuerza jurídica viciaría su actuación y, en consecuencia, no podría presumirse legítima, como por razón de la inactividad del particular dentro de dicho lapso de impugnación, esto es, se constituye en la conjetura de que la falta de accionar —o renuncia de ejercer— la vía recursiva administrativa o la contenciosa en que incurre el contribuyente para desvirtuar el acto acto que le impuso un reparo y/o una multa, se debe a que el mismo debe haber sido dictado conforme a Derecho y sus fundamentos fácticos deben estar apegados a la realidad de los acontecimientos, produciéndose de esta manera la figura de la

[1991] Hecha excepción del caso puntual en el que el interesado, por medio de alguna actuación que realice, evidencie su conocimiento sobre el alcance y contenido del acto.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cosa decidida a través del *acto consentido*. En este sentido, la consumación del lapso legal para ejercer el recurso, impugnación o defensa, es *esencial* para que surta efectos todo acto encaminado a desmejorar la situación jurídico-subjetiva del particular, en garantía de sus derechos fundamentales, particularmente del derecho de acceso a la justicia y del derecho a la tutela judicial efectiva.

El vencimiento y respeto del lapso para recurrir que posee el particular no debe confundirse con un señalamiento «formal» que deba estar expresamente indicado en el texto del acto, *sino que es un elemento sustancial de eficacia plena del propio acto, es inherente y fundacional al mismo*, por lo cual es indispensable para que logre su producción absoluta de efectos en el mundo jurídico, cuya justificación son los propios derechos fundamentales del contribuyente que son afectados por la voluntad administrativa.

Como se observa, los indicios *posterior o formal de eficacia condicionada y parcial* e *impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena*, condicionan la exigibilidad del acto administrativo de manera *formal* (notificación legal) y *temporal* (transcurso del lapso de impugnación o defensa), estando el último indicado —lógicamente— supeditado al anterior.

De lo anterior que, entonces, sólo la presencia de forma *concurrente* o *simultánea* de los elementos anteriores, dará lugar al nacimiento de la «presunción» de *legitimidad* del acto administrativo, que vendría a ser, precisamente, el hecho desconocido o «presumido» en la estructura lógica de esta denominada «presunción», lo cual obviamente no se conoce ni se puede determinar con mayor certeza, puesto que el acto administrativo no ha sido objeto de revisión judicial, esto es, no fue sometido al control de legalidad de los jueces por razón de la inactividad del propio contribuyente, dando lugar al mencionado proceso lógico-inferencial a través del cual se logra el juicio de normalidad o probabilidad entre los hechos base (los cuatro indicios comentados) y el hecho desconocido o presumido (la «presunción» de legitimidad del acto).

Así las cosas y según se ha visto, el acto administrativo se presumirá legítimo cuando, después de haber sido dictado en supuesto apego a Derecho, respaldado por el expediente administrativo, notificado legalmente y transcurrido íntegramente el lapso de impugnación, tanto porque la Administración respetó dicho lapso y no procedió a exigir el cumplimiento del acto en cuestión, esto es, no lo ejecutó, como por el hecho de que el administrado no ejerció las vías recursivas de acuerdo con la carga de accionar que se coloca sobre él[1992], entonces —y sólo entonces— nacería de pleno Derecho la denominada «presunción» de legitimidad a favor del acto administrativo aceptado, siendo forzosamente una mera presunción *amplia*, por cuanto se desconoce (no hay constatación judicial) el supuesto apego y emisión del acto conforme a Derecho, por una parte, y la veracidad de las circunstancias de hecho, por la otra; todo lo cual lógicamente *excluye* a los actos administrativos absolutamente nulos del alcance de esta «presunción».

Se aprecia, así, que la «presunción» de legitimidad sólo sería predicable de los actos administrativos que no sean sometidos al control de legalidad de los tribunales, no sean impugnados o recurridos dentro del lapso legalmente establecido para ello, esto es, sean

[1992] En esta línea se pronuncia BOCANEGRA SIERRA, para quien se trata de una «presunción de validez que implica, simplemente, trasladar la carga de impugnación al particular». BOCANEGRA SIERRA, Raul, *op. cit.*, p. 122.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

aceptados por el contribuyente. Y es precisamente por esta situación de *inactividad* en el ejercicio de la acción impugnatoria y *aceptación* del contenido del acto por parte del particular, como cuarto indicio del primer elemento de la estructura de este proceso inferencial, que nacerá en definitiva y en beneficio de la Administración la «presunción» de su acto, en lo particular, y de su actuación, en lo general, ya que el mismo sólo podrá ser tenido como legítimo, «presumido» como apegado a Derecho, precisamente porque dicha legitimidad será apenas supuesta y no constatada, ni certificada, ni revisada, ni objetada, ni apreciada, ni declarada por un tribunal competente e independiente a través del control de legalidad de la actuación administrativa, que es el único órgano llamado y facultado para corroborar jurídicamente dicha legitimidad (juridicidad, legalidad o validez).

Distinta sería la situación respecto a la legitimidad del acto administrativo si éste es impugnado judicialmente, en cuyo caso no nacería la «presunción» en cuestión por ausencia del cuarto hecho base, siendo que, una vez sometido al control de legalidad de los tribunales y «constatado» su apego (de ser el caso) a Derecho sustancial y formal, entonces el acto en cuestión ya no se «presumirá» legítimo, más bien *sería* —formalmente— legítimo, en tanto en cuanto, claro está, no se incurra en error judicial. En efecto, la legitimidad del acto, para adquirir un valor cierto y definitivo —y no meramente «presuntivo»— tiene que haber sido objeto del conocimiento de los tribunales, los cuales, en recepción del principio *iura novit curia*, podrán certificar y declarar el apego a Derecho de la voluntad administrativa.

En suma, por razón de que el acto se «presuma» legítimo —o porque *lo sea*—, sería a partir de ese momento —y no antes— que el mismo adquiriría *fuerza ejecutiva*, lo que viene a justificar su concepción como fundamento teleológico de la exigibilidad del acto administrativo *definitivamente firme*, en sintonía con la teoría que predica la naturaleza declarativa con eficacia diferida del acto determinativo, como en seguida será abordado.

1.2. La naturaleza declarativa con eficacia diferida de la determinación, como justificación de la exigibilidad del acto tributario una vez que ha alcanzado definitiva firmeza

Se puede decir que, en principio, son dos las teorías desarrolladas por la doctrina sobre la naturaleza jurídica de la determinación tributaria: (i) la teoría *declarativa*[1993]; y (ii) la teoría *constitutiva*[1994]. Sin embargo, como es sabido, también se ha planteado una tercera tesis o, si se quiere, una vertiente de la teoría declarativa, que plantea el carácter *declarativo con eficacia diferida* de la determinación[1995], permitiendo esta última entender, de manera especialmente

[1993] De acuerdo con esta corriente, el acto determinativo solamente declara el nacimiento o existencia la obligación tributaria, que previamente tuvo lugar por el acaecimiento o realización del hecho imponible, regulado en la ley. A otro decir: en primer lugar, se produce la ocurrencia efectiva del hecho imponible, naciendo, por esta razón, la obligación tributaria; y, en segundo lugar, se efectúa el procedimiento determinativo, el cual, al ser posterior al nacimiento de la obligación tributaria, se limita exclusivamente a declarar su existencia y cuantificación económica. Sobre esta teoría, entre otros, *vid*. GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho financiero*, vol. I, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1970, p. 481-483.

[1994] Para la teoría constitutiva se necesita de un acto expreso de la Administración tributaria para fijar la existencia (o inexistencia) de la obligación y, de ser el caso, su cuantía, siendo a partir de ese momento —y no antes— cuando se constituye, crea o nace el débito tributario, haciéndose entonces exigible, vinculándose así el origen de la obligación tributaria con la actividad administrativa determinativa. Al respecto, *vid*. *Ibid*., p. 484-485.

[1995] Según esta posición, se mantiene el carácter declarativo del procedimiento de determinación, respetando el momento del nacimiento de la obligación tributaria a partir del acaecimiento del hecho imponible, como obligación

comprensible, por qué el acto tributario no sería exigible hasta tanto la determinación de la obligación tributaria alcance definitiva firmeza.

Los argumentos que justificarían tal conclusión —exibilidad del acto tributario a partir de su firmeza definitiva— serían los siguientes: (i) *el argumento tributario*: la liquidez y certeza de la obligación tributaria; y (ii) *el argumento constitucional y de derechos humanos*: la tutela judicial efectiva y el debido proceso; argumentos éstos que han sido desarrollados por la doctrina para fundamentar esa postura; agregándose (iii) *el argumento de teoría general del Derecho*: la subjetividad y voluntariedad de la interpretación jurídica; y (iv) *el argumento de filosofía del Derecho*: las falacias en la argumentación jurídica[1996]; que consideramos abonan en este mismo sentido desde la teoría general y filosofía del Derecho. En seguida se expondrán, resumidamente, los cuatro argumentos.

En cuanto al *argumento tributario* (la liquidez y certeza de la obligación tributaria), el asunto sería el siguiente: considerándose el procedimiento de determinación de la obligación tributaria *declarativo* —criterio adoptado en el ordenamiento tributario venezolano, como se aprecia, entre otros, de los artículos 13[1997] y 36[1998] del COT/2020— y según el cual, tal y como su denominación apunta, la determinación *declara* la existencia de la obligación tributaria nacida en el momento de la *realización* del hecho imponible, el tema es que la obligación tributaria, siendo *ex lege* y surgiendo en el momento del acaecimiento del hecho imponible, no sería *exigible* hasta tanto no se haya determinado de manera *definitivamente firme* el contingente crédito. La razón estribaría en su *certeza y cuantificación*.

En este sentido, aun cuando la obligación tributaria *nace* en el momento en que se realiza el hecho imponible *por imperio de la ley*, no sería exigible el cumplimiento de una obligación —contenida en un acto administrativo— que: (i) carece de *certeza*, esto es, se desconoce si nació en la realidad, situación que, en principio, no se sabrá hasta tanto no se haya declarado su existencia de manera definitivamente firme, una vez culminado el procedimiento de determinación, y se haya verificado si la situación *fáctica, individual y concreta* encuadra en la hipótesis *normativa, general y abstracta*; y que en caso de haber nacido (ii) se desconozca su monto, esto es, el *quantum* o *cifrado cuantitativo* de la obligación que no está definitivamente determinada. Estas razones conducirían a concluir que siendo el crédito tributario bajo

---

ex lege que es, pero vinculando su exigibilidad y consecuente pago, a la ejecución del procedimiento de determinación. En esa línea de pensamiento, *vid*. VILLEGAS, Héctor B., *Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario*, Editorial Astrea, 8ª edición, Buenos Aires, 2002, p. 400; PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho financiero*, Fondo de Cultura Económica, México, 1939, p. 129 y s.; PÉREZ DE AYALA, José Luis, *Derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1968, p. 215 y s.; PÉREZ ARRAIZ, Javier, *op. cit.*, p. 40 y s.; y HENSEL, Albert, *Derecho tributario*, Editorial Jurídica Nova Tesis, Rosario, 2004, p. 275 y s.

[1996] Para un desarrollo más detenido de nuestros planteamientos, *vid*. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Las razones de la determinación tributaria. Repensando su naturaleza jurídica desde la teoría general y filosofía del Derecho», en RUIZ LÓPEZ, Domingo (Coord.), *XVIII Congreso AMDF. Facultades de las autoridades fiscales*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Guadalajara, 2018, p. 529-564.

[1997] Artículo 13 del COT/2020: «La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales».

[1998] Artículo 36 del COT/2020: «El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

determinación *incierto* e *ilíquido*, sería sólo lógico afirmar que el mismo también se entienda *inexigible*[1999].

En relación con el *argumento constitucional y de derechos humanos* (la tutela judicial efectiva y el debido proceso), el planteamiento sería así: lo precisado en el argumento anterior hace notar que la *exigencia* del pago de una obligación determinada administrativamente (no de forma definitiva) en un acto de determinación que carece de firmeza, se traduciría en la inconstitucional pretensión —como manifestación material del *solve et repete*[2000]— de una deuda *incierta*, *ilíquida* y, posiblemente, *inexistente*, que tendría que soportar el contribuyente recurrente, esto es, se podría ver obligado, sin mayor sentido, a erogar una suma dineraria (con las implicaciones económico-financieras que ello conlleva) para pagar una supuesta deuda cuyo nacimiento no se ha precisado, se desconoce, y además puede ser —o ha sido— recurrido el acto

---

[1999] Así lo ha puesto de relieve VILLEGAS: «Muchos autores han confundido "carácter constitutivo" con "condición de eficacia". Porque si bien es cierto que al producirse el hecho imponible nace la pretensión del Estado al cobro, sólo con la determinación surgirá un crédito concreto contra una persona por suma exigible y a veces líquida. Por ello decimos que la determinación es una fase ineludible para la culminación debida de la relación jurídica tributaria sustancial, aunque le neguemos un carácter sustancialmente constitutivo.// La virtud de un acto *declaratorio* consiste en eliminar un estado de incertidumbre y esto es lo que sucede en el caso de la determinación: se sabe que existe una obligación, pero ella es incierta en cuanto a sus características, y a veces ilíquida. El acto declarativo de la determinación queda particularizado: *a*) por la preexistencia de un derecho que la determinación se limita a reconocer, sin generar efecto alguno sobre una creación, transferencia, modificación o extinción, y *b*) por la existencia de un obstáculo al ejercicio de ese derecho, que el acto declarativo de la determinación remueve, instaurando la certeza y tornando ese derecho preexistente en eficaz y exigible.// Concluimos que la determinación no hace nacer la obligación tributaria, pero perfecciona y brinda eficacia a una obligación que existía sólo potencialmente desde la configuración del hecho imponible. Es decir que el verdadero efecto de la determinación es el de ratificar que cuando se produce el hecho imponible nace realmente la obligación tributaria» (cursivas del texto). VILLEGAS, Héctor B., *Curso… cit*., p. 400. Así también lo ha entendido VAN DER VELDE HEDDERICH, quien, explicando los fundamentos de esta corriente, señala lo siguiente: «si bien es cierto y de ello no hay duda alguna, que con la producción del hecho imponible o hecho generador, surge la obligación tributaria y consiguientemente la deuda tributaria ya existe, no es menos cierto que aquella obligación no es exigible ni la deuda tributaria puede ser pagada por falta de liquidez, sino hasta que se produzca o realice el acto o proceso de determinación; de tal manera que la "determinación" otorga liquidez, hace exigible la obligación y es entonces posible el pago de la deuda tributaria. (…).// Con esta posición, doctrinaria, que resulta la más acertada debido a la importancia práctica que de ella se deriva, se reconoce como efectos de la determinación, no sólo el declarativo sino el de eficacia de la obligación, lo cual permite darle certeza y liquidez, ya que, cuando ella nace por el solo hecho de la producción del hecho imponible, es incierta en sus características, e ilíquida (salvo en el caso de los tributos de importe fijo), requiriéndose del acto o proceso de determinación para darle certeza, liquidez y exigibilidad y obtener, así, el resultado deseado por el legislador, que se resume en la obtención o recaudación del tributo debido». VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse, *In Memoriam Ilse van der Velde Hedderich* (compilado y adaptado por Alejandro RAMÍREZ VAN DER VELDE), Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2001, p. 9-11.

[2000] «Se revela, en efecto, **el principio** [*solve et repete*] **como una indebida restricción legal al derecho constitucional de la defensa, consagrado en el Artículo 68 de la Carta Magna** que, si bien remite al legislador la regulación y concreción de la garantía, no deja en sus manos la esencia de la misma, **porque eso sería desnaturalizar la consagración directa por nuestra Ley Fundamental de un conjunto de derechos** (…).// No obstante, considera la Corte que el Artículo 178 del Código Orgánico Tributario, invocado por el recurrente, tuvo como propósito, precisamente, poner fin al principio solve et repete en el ordenamiento jurídico tributario de nuestro país, —y así nos lo recuerda su exposición de motivos— incluida la materia aduanera.// Esa norma sustitutoria parece, en efecto, responder a un criterio más amplio: **cuando el particular afectado interpone el recurso correspondiente, la ejecución forzosa de las obligaciones cuyo objeto activo sea la administración, queda suspendida hasta que el acto administrativo que las declara o impone adquiera firmeza; siempre, claro está, que no se lesione con ellos gravemente el interés general**» (corchetes, resaltado y subrayado agregados). Sentencia de 14.10.1990, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *School Venezolana, C.A.*

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

que la demanda, todo lo cual podría concluir en que sea declarada inexistente dicha obligación o nulo el acto que la contiene por decisión del órgano judicial, por lo que no resultaría exigible el contingente crédito hasta que se tenga una sentencia firme[2001].

En línea con este argumento, VALDÉS COSTA explica que la ejecución de la voluntad administrativa debe en todo caso realizarse *con posterioridad* a que haya sido dictada la decisión judicial del control de legalidad del acto, enseñando al respecto que «el proceso de ejecución, que al menos en nuestro derecho se realiza siempre en la vía judicial, debe, a nuestro juicio, ser siempre posterior a la decisión de controversia sobre la legalidad del acto. No hay ninguna razón para reconocer a la administración el derecho de ejecutar un crédito cuya validez está precisamente en discusión ante los órganos jurisdiccionales del Estado»[2002].

Sobre la posición de profesor uruguayo, FERREIRO LAPATZA ha comentado, de manera enfática, lo siguiente: «¡Cuántas horas perdidas se ganarían! ¡Cuánto trabajo de funcionarios, jueces, contribuyentes y asesores se evitaría sólo con que nuestro legislador y nuestra Administración tributaria se aprendiesen de memoria esta página [refiriéndose a la página señalada de la cita anterior de VALDÉS COSTA] y la aplicasen a nuestro ordenamiento tributario, solucionando con ello muchos de los numerosísimos problemas que hoy presenta en nuestro sistema la regulación del período de apremio, del procedimiento de apremio y de la suspensión de la ejecutividad del acto administrativo en caso de controversia!»[2003] (corchetes agregados).

Como se observa, entre otros, VALDÉS COSTA y FERREIRO LAPATZA conciben la firmeza del acto administrativo de contenido tributario como presupuesto o condición necesaria de su

---

[2001] Así lo explica SPISSO, con base en el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica): «no sólo es inadmisible la exigencia del "*solve et repete*" entendido como presupuesto procesal de la acción o recurso judicial, sino también la exigencia de pago con anterioridad a que exista una resolución judicial firme en la acción promovida por el contribuyente impugnando la pretensión fiscal». SPISSO, Rodolfo, *Tutela judicial efectiva en materia tributaria*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996, p. 61. En esta misma línea, BLANCO-URIBE: «este trascendente criterio doctrinario, sobre la idea de la suspensión "inmediata", por la mera interposición del recurso, sin necesidad de consagración expresa, por imperativo de este tratado de derechos humanos e, incluso, a pesar de la eventual explícita previsión legal del contra principio "*solve et repete*" (que por cierto es el caso de varias leyes tributarias en Argentina y también en Paraguay), pues acorde con la Convención, no puede haber ejecución del acto administrativo, "antes de que pase en autoridad de cosa juzgada"». BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Eliminación…» *cit*., p. 685-686. Sobre la protección internacional de los derechos del contribuyente en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, *vid*. VILLEGAS, Héctor B., «El Pacto de San José de Costa Rica y los derechos humanos de los contribuyentes», *Revista de Direito Tributário*, Nº 51, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1990, p. 11-20; VILLEGAS, Héctor B., *Curso… cit*., p. 508-515; y VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones… cit.*, p. 20. Nuestras consideraciones sobre el tema en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «El *derecho humano* del contribuyente a la inexigibilidad del acto determinativo hasta que alcance definitiva firmeza», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y AYALA CORAO, Carlos (Coords.), *Libro homenaje al Dr. Pedro Nikken*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021, p. 1401-1419.

[2002] VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones… cit.*, p. 19. A esto también agregó que la ejecutoriedad de los actos administrativos «indudablemente no tiene justificativo en las relaciones meramente pecuniarias en las cuales no están comprometidos cuestiones de orden público o de soberanía estatal». *Idem*. También, del mismo autor y en esta línea, *vid*. VALDÉS COSTA, Ramón, «Principio de la igualdad de las partes de la relación jurídica tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 73, Civitas, Madrid, 1992, p. 14.

[2003] FERREIRO LAPATZA, José Juan, «Las Instituciones de Derecho tributario de Valdés Costa», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 86, Civitas, Madrid, 1995, p. 218. Posteriormente, en: FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el Derecho financiero y tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1998, p. 137.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

eficacia, lo que significaría, entonces, que el mismo no podría ser ejecutado —al igual que la obligación tributaria en él oficiosamente determinada— hasta tanto haya transcurrido *íntegramente* el lapso de impugnación que detenta el contribuyente para hacer valer sus defensas frente a la *posición administrativa* —en sintonía con el *indicio impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena* del acto administrativo, de la «presunción» de legitimidad, recién analizado—, atendiendo a la búsqueda de la verdad por razón de la *dimensión epistémica* del procedimiento administrativo (y del proceso judicial[2004]), esto es: (i) que el contribuyente haya *aceptado* la voluntad del ente fiscal, o (ii) en caso de que el contribuyente recurra judicialmente la postura determinativa de la Administración, no podrá tener lugar ejecución alguna hasta tanto no haya sido decidida de manera *definitivamente firme* la controversia.

En lo que al *argumento de teoría general del Derecho* (la subjetividad y voluntariedad de la interpretación jurídica) se refiere, la idea sería la siguiente: por razón de la tesis declarativa con eficacia diferida, se daría lugar al replanteamiento del paradigma exclusivamente *ex lege*, por no tener en cuenta la gestión que le corresponde al *aplicador* de la ley, quien en definitiva *califica, interpreta, aplica* y personalmente *declara* la existencia y *cuantificación* de la obligación de acuerdo con *su posición*. En efecto, y aun cuando la obligación tributaria *nace* por imperio de la ley y ésta debe establecer —por mandato del principio de reserva de ley—, los *elementos constitutivos* que delimitan las expresiones *cualitativa y cuantitativa* del tributo (hecho imponible, base imponible, alícuota y sujetos), se está, en este sentido, ante un acto de calificación-interpretación-aplicación, que, en definitiva, e indistintamente de la concepción interpretativa que se siga, supondrá un *acto de voluntad*[2005] *—con inevitable subjetividad— de su aplicador*[2006], esto es, una *forzosa y material subjetivización de la declaración y liquidación de la obligación tributaria.*

Lo contrario supondría, en esta línea, dejar de lado la *administrativa* —y no solamente *normativa*— determinación de la obligación tributaria, *siempre* hecha por el funcionario de la Administración[2007], cuya posición determinadora sería precisamente eso, «una posición», para nada definitiva ni mucho menos firme, hasta tanto el acto administrativo que la declaró y liquidó, lo sea. Este sería el caso, precisamente, de la sentencia que determine de manera definitivamente

---

[2004] Cf. TARUFFO, Michele, *Simplemente la verdad. El juez y la construcción de los hechos*, Marcial Pons, Madrid, 2010, p. 155 y s.

[2005] Como se puso de relieve en relación con las distintas *concepciones* de la interpretación jurídica (capítulo IV), que, brevemente recordadas, se identifican con la tesis formalista (*descubrimiento* del sentido verdadero de la norma: acto de conocimiento en el desentrañamiento y *acto de voluntad* en la aplicación), la tesis realista (*adjudicación* de sentido a la norma: *acto de voluntad* en la asignación de sentido) y la tesis intermedia (*descubrimiento* del sentido de la norma en los «casos fáciles»: acto de conocimiento en el desentrañamiento y *acto de voluntad* en la aplicación; y *adjudicación* de sentido en los «casos difíciles»: *acto de voluntad* en la asignación de sentido), cuyo denominador común es —precisamente— la *voluntariedad* en la interpretación-aplicación del Derecho.

[2006] Cf. ROMERO-MUCI, Humberto, *El derecho (y el revés) de la contabilidad,* Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 94, Caracas, 2011, p. 3.

[2007] Nos estamos refiriendo, como podrá notarse, a la *determinación oficiosa* —y, por extensión, a la *determinación judicial*— allende ser el contribuyente el primer intérprete de la ley tributaria (a fin de cuentas, es el *sujeto incidido*), precisamente porque si la *determinación tributaria* efectuada de manera «oficial» (*administrativa o judicialmente*), siempre es *subjetiva* por ser la concreción de un acto jurídico de interpretación, con mayor razón esto es predicable de una determinación realizada por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, a otro decir, de un supuesto de *autodeterminación.*

DE COMPOSTELA

firme la obligación tributaria a cargo del contribuyente, con ocasión a su impugnación de la «posición determinativa» de la agencia tributaria.

Y en cuanto *al argumento de filosofía del Derecho* (la falacia *ex lege* de la obligación tributaria) el enfoque sería como sigue: para sustentar aún más lo hasta este punto expuesto, debe apelarse a las *falacias*[2008] que suponen que «la norma jurídica resuelve por sí misma los conflictos» y de que «sólo existe una solución correcta para cada conflicto», abordadas por NIETO[2009].

La primera falacia, de acuerdo con la cual «la norma jurídica resuelve por sí misma los conflictos», consiste en que el enunciado normativo, precisamente por su carácter *general* y *abstracto*, no puede regular todos los mandatos *concretos* que satisfagan el sinnúmero de necesidades reales tan variables y complejas de la *vida jurídica*, siendo, entonces, el *resultado de aplicación* de la ley *directamente proporcional* al conocimiento y habilidad *personal* de su *aplicador.* Conforme esta posición, resultaría precipitado pasar por alto que «la ley, para ser efectiva, necesita, por tanto, un intermediario humano oficialmente legitimado para realizar estas funciones específicas de ejecución y aplicación»[2010], teniendo en cuenta que «legitimado» no es igual a «conocedor», o lo que es lo mismo, no son lo mismo «legitimación» y «conocimiento».

Trasladando esta falacia a la determinación tributaria, al igual que se observa de la metáfora de los ilustrados del siglo XVIII, según la cual *el artista depende de la piedra que hasta cierto punto lo condiciona, pero no determina el resultado de su obra*[2011], si bien la ley consagra —a través de los elementos constitutivos del tributo— la abstracta e hipotética *solución determinativa (nacimiento y cuantía de la obligación)*, por imperativo constitucional del apuntado principio de reserva de ley tributaria, no es menos cierto que, la concreta y real *solución o producto determinativo* no dependería —exclusivamente— de la ley, que no puede determinar *por sí sola* la obligación tributaria, aun cuando circunscriba sus efectos dentro de ciertos límites, parámetros o pautas prescriptivas, sino que el mismo se encontrará teñido por lo *subjetivo*, o lo que es lo mismo, resultará —en esta línea de pensamiento— *determinado por las habilidades y particulares conocimientos de su aplicador.*

En lo tocante a la falacia según la cual «sólo existe una solución correcta para cada conflicto», que predica el sistema binario —o correcto o incorrecto— de la *veritas una*, lo cierto es que en la actualidad ya no se discute la posible existencia real de *varias soluciones*

[2008] Entendiendo por *falacias* aquellos argumentos que en apariencia son «buenos», pero realmente *no lo son*, estando consciente (sofismas) o no (paralogismos) de ello quien los profiere, y que, de acuerdo con las concepciones de la argumentación expuestas por ATIENZA, pueden clasificarse en: (i) *formales* (irrespetan las reglas de la inferencia: fallas en la justificación interna), (ii) *materiales* (tienen lugar en la construcción de las premisas, que no están bien fundamentadas en lo sustancial: fallas en la justificación externa), y (iii) *pragmáticas* (incumplen las reglas de la retórica o de la dialéctica: fallas técnicas o procedimentales, respectivamente). Cf. ATIENZA, Manuel, *El Derecho como argumentación. Concepciones de la argumentación*, Ariel, Barcelona, 2006, p. 106-108.

[2009] Cf. NIETO, Alejandro, *Crítica de la razón jurídica*, Editorial Trotta, Madrid, 2007, p. 157 y s.

[2010] *Ibid*., p. 155.

[2011] «La afirmación de que el conflicto singular está resuelto en la norma general fue una metáfora inventada por los ilustrados del siglo XVIII. La solución se encuentra en la ley ciertamente, pero sólo como la estatua en el bloque de mármol de donde procede, del que puede surgir la figura de David o un obelisco, si es que no se le ha destrozado en el taller de cantería. El artista depende de la piedra, que en cierto modo le condiciona, mas no llega a determinar su obra, que es el resultado de su habilidad personal y, por supuesto, del encargo». *Ibid*., p. 158.

DE COMPOSTELA

jurídicamente correctas para supuestos de hecho aparentemente *idénticos*, sin excluir, claro está, supuestos con soluciones correctas *únicas* cuando se trate de los «conflictos sencillos»[2012], o los llamados «casos fáciles».

En este sentido, se apelaría a la amplia gama de disímiles —y jurídicamente correctas— soluciones que pueden reportarse en procedimientos determinativos que versen sobre *asuntos virtualmente iguales*, por las concepciones de la interpretación y la aplicación normativa que dan lugar a que el intérprete se decante por una u otra *posible* «solución determinativa»: allí donde de dos opciones una resultaría analíticamente «posible», también sería —lógicamente y en la misma medida— «posible» la otra.

Resulta de importancia, de acuerdo con este argumento, tener en cuenta que la ley *manda*, no *ejecuta*, quien la ejecuta es su *aplicador-ejecutor*, con *sus* conocimientos personales, por lo que tampoco convendría dejar de lado el hecho de que *la ley no predetermina en toda su extensión el resultado determinativo* (no puede hacerlo), porque al ser *anterior* a la situación fáctica y concreta, inevitablemente ignora sus circunstancias *particulares*[2013], pudiendo considerarse, desde esta perspectiva, el procedimiento de determinación como complemento sustancial en la teoría general del tributo[2014], a partir del expediente de la interpretación jurídica.

1.3. La culpabilidad plenamente demostrada, como condición necesaria de exigibilidad de los actos tributarios de naturaleza sancionadora

Finalmente, y en lo que respecta a los actos tributarios de naturaleza sancionadora, se presenta más patente aún la inexigibilidad de la voluntad administrativa que aplica un ilícito fiscal, hasta tanto no sea plenamente demostrada la culpabilidad del presunto infractor *más allá de toda duda razonable*, en virtud del derecho a la presunción de inocencia —constitucionalmente consagrado, en Venezuela, en el artículo 49.2 de la *norma normarum*, según el cual: «Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario»—, regulada, entre otros tratados de derechos humanos, en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, en los términos siguientes:

> «Artículo 8, numeral 2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos: Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad (…)».
>
> «Artículo 14, numeral 2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos: Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley».

[2012] Cf. *Ibid.*, p. 159-160.
[2013] Cf. *Ibid.*, p. 162.
[2014] En similar sentido, y a propósito de la tensión dialéctica entre lo material y formal en el Derecho tributario, *vid*. RUAN SANTOS, Gabriel, «Nuevo replanteo de viejas cuestiones» (Discurso de Orden para las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario), *Revista de Derecho Tributario*, Nº 137, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013, p. 217.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En este sentido, resaltan las palabras de BLANCO-URIBE, quien, explicando la *imposibilidad jurídica de condenar al presumido inocente*, enseña que «(…) es evidente que, siendo la penalización una consecuencia de la previa determinación de la culpabilidad, lo cual debe constar en una decisión de carácter público, trátese de un acto administrativo o de una sentencia, que se encuentre definitivamente firme, sin lugar por lo demás a duda razonable alguna, mal podría ejecutarse sanción de ninguna índole contra de quien no haya sido en tales términos encontrado culpable»[2015]. Más adelante también precisa que «Evidentemente, mientras el acto administrativo sancionatorio puede ser objeto de un recurso, o habiendo sido impugnado aún no haya decisión final del órgano administrativo o judicial, existe la duda razonable de si la culpabilidad quedará o no probada, pues estamos constitucionalmente obligados a presumir la inocencia»[2016]. Y, finalmente, concluye expresando que «Conviene poner de relieve que esto es de esta forma, por imperativo constitucional, aunque en el fondo la Administración Tributaria esté en lo cierto y haya emitido un acto administrativo sancionatorio totalmente demostrativo de la culpabilidad (pues meras afirmaciones lo harían estar viciado de nulidad absoluta), pues tal culpabilidad derivará, al final, no del contenido del acto, sino de su incuestionable firmeza»[2017].

Resulta evidente, entonces, que todo acto tributario de naturaleza sancionadora deberá constituirse, sin excepción y antes de ser ejecutado, en *plena prueba* de la culpabilidad del presunto infractor imputado del incumplimiento de la normativa tributaria, esto es, demostrar *más allá de toda duda razonable* la materialización del ilícito fiscal tipificado en su contenido, como manifestación particular y directa del ejercicio del *ius puniendi* del Estado, o lo que es igual, deberá adquirir plena firmeza, bien por *no* haber sido legalmente impugnado y *aceptado* por el sujeto pasivo de la pena, o por haber sido *recurrido* y *confirmado* judicialmente mediante sentencia definitivamente firme, en garantía del preeminente derecho humano a la presunción de inocencia.

1.4. Recapitulando la exigibilidad de los actos tributarios

De acuerdo con lo propuesto, habría hay razones válidas y de peso para considerar que los actos tributarios no deben entenderse ejecutivos ni ejecutorios: (i) por su *inexigibilidad*, hasta que se «presuman» (o *sean*) legítimos, lo cual no ocurrirá mientras sean impugnables en sede administrativa jerárquica o judicial; (ii) por su *inexigibilidad*, con fundamento en los argumentos expuestos en relación con la tesis sobre la naturaleza determinativa declarativa con eficacia diferida, que necesariamente reclaman como condición necesaria la definitiva firmeza del acto determinativo; y (iii) por su *inexigibilidad*, en el caso de los actos tributarios sancionadores, mientras la culpabilidad del sujeto pasivo no sea plenamente demostrada *más allá de toda duda razonable*, como imperativo constitucional del derecho a la presunción de inocencia.

Así las cosas, resultaría forzoso concluir que si el acto tributario no es firme, porque todavía no ha transcurrido íntegramente el lapso de impugnación, o porque recurrido el acto y sometida al conocimiento judicial la *solución determinativa* de la Administración tributaria no ha recaído sentencia definitivamente firme con autoridad de cosa juzgada, tampoco se podrá hablar —lógicamente— de un acto exigible por ser el tributo administrativamente determinado *incierto*

[2015] BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Eliminación…» *cit*., p. 701.
[2016] *Idem*.
[2017] *Ibid.*, p. 702.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

e *ilíquido*, entendiéndose bajo esta propuesta *inexigible* todo acto administrativo tributario (incluyendo, y con mayor razón, los *sancionadores*) que no haya alcanzado *plena firmeza jurídica*, esto es, que sólo los actos tributarios definitivamente firmes, contentivos de obligaciones tributarias definitivamente determinadas, ciertas y líquidas, y sanciones demostrativas de la culpa del sujeto pasivo *más allá de toda duda razonable*, deben entenderse exigibles, de ahí que pueda considerarse, inclusive, que el contribuyente tiene el *derecho a la inexigibilidad del acto tributario hasta que alcance definitiva firmeza*[2018].

2. Los supuestos de aplicación, causación de intereses moratorios y suspensión de efectos del acto tributario, en el marco del cobro ejecutivo venezolano

Sentadas las bases teóricas que explican y justifican la inexigibilidad del acto tributario hasta que el mismo haya alcanzado definitiva firmeza, a partir de nuestra propuesta sobre la «presunción» de legitimidad de los actos administrativos, de la teoría sobre la naturaleza declarativa con eficacia diferida del procedimiento determinativo, y de la plena demostración *más allá de toda duda razonable* de la culpabilidad del sujeto pasivo en materia sancionadora, corresponde ahora entrar en el análisis de los artículos 226 y 227 del COT/2020, en lo que a los *supuestos de procedencia o aplicación* del «cobro ejecutivo» se refiere, y del artículo 228 *eiusdem*, sobre la suspensión de efectos del acto tributario, lo que permitirá concluir que esos enunciados, lejos de autorizar a la Administración tributaria a ejecutar su voluntad con anterioridad a que la misma alcance definitiva firmeza, más bien refuerzan la noción de *condición necesaria* de dicha firmeza para dar paso a la ejecución de la voluntad administrativa. Veamos.

De conformidad con los artículos 226, 227 y 228 del COT/2020[2019]:

> «Artículo 226. El cobro ejecutivo de las cantidades **líquidas y exigibles**, así como la ejecución de las garantías constituidas a favor del sujeto activo, se efectuará conforme al procedimiento establecido en este Capítulo.// **La competencia para iniciar e impulsar el mismo y resolver todas las incidencias corresponde a la Administración Tributaria**// El procedimiento de cobro ejecutivo no será acumulable a las causas judiciales ni a otros procedimientos de ejecución. Su iniciación o tramitación se suspenderá únicamente en los casos previstos en este Código.// El inicio del procedimiento de cobro ejecutivo previsto en este Código, genera de pleno derecho, el pago de un recargo equivalente al diez por ciento (10%) de las cantidades **adeudadas**, por concepto de tributos, multas e intereses, **con inclusión de los intereses moratorios que se generen durante el procedimiento de cobro ejecutivo**// Los gastos que se generen para el cobro

[2018] Como atinadamente lo establece la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*, en el derecho Nº 34 de la misma: «Derecho a que la ejecución de las resoluciones firmes de los actos de determinación se sustancien en vía judicial y a que, mientras estén en trámite los procesos de revisión jurisdiccional sobre la existencia o no de las deudas determinadas, se suspenda la ejecución hasta que exista cosa juzgada en los procesos de revisión». Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

[2019] Antes artículos 290, 291 y 292 del COT/2014, en el cual se introdujo este procedimiento administrativo en sustitución, como fuera indicado, del juicio de cobro ejecutivo.

OFICINA DE CONTROL DE COMPOSTELA

ejecutivo deberán ser sufragados por el deudor» (resaltado y subrayado agregados).

«Artículo 227. Al día siguiente del **vencimiento del plazo legal o judicial para el cumplimiento voluntario,** se intimará al deudor a pagar las **cantidades debidas** y el recargo previsto en el artículo anterior, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes contados a partir de su notificación.// De no realizarse el pago en el referido plazo, la Administración Tributaria dará inicio a las actuaciones dirigidas al embargo de los bienes y derechos del deudor.// La intimación efectuado constituye título ejecutivo para proceder contra los bienes y derechos del deudor o de los responsables solidarios y no estará sujeta a impugnación» (resaltado y subrayado agregados).

Artículo 228. El procedimiento de cobro ejecutivo se paraliza cuando se **suspendan los efectos del acto** conforme a lo dispuesto en este Código» (resaltado y subrayado agregados).

El análisis de las normas recién transcritas lo enfocaremos desde tres enfoques: (i) los *supuestos de procedencia o aplicación* del cobro ejecutivo; (ii) la *causación de intereses moratorios* durante el procedimiento de cobro ejecutivo; y (iii) la *suspensión de efectos del acto administrativo* objeto de cobro ejecutivo, para evidenciar, en los términos recién anunciados, la firmeza de los actos tributarios como *condición necesaria* de su exigibilidad.

2.1. Los supuestos de aplicación del cobro ejecutivo

Hablar de «cantidades líquidas y exigibles», «cantidades adeudadas o debidas» y de «plazo legal o judicial vencido», de entrada se presentaría equiparable, en los términos antes planteado, a referirse a obligaciones tributarias *determinadas de manera definitivamente firme*, por un lado, y de culpabilidad del sujeto pasivo plena y firmemente demostrada *más allá de toda duda razonable*, por el otro[2020], teniendo en cuenta que ambos escenarios encuentran en nuestra propuesta sobre la «presunción» de legitimidad del acto administrativo un terreno común.

En esta línea, cuando el artículo 226 del COT/2020 hace referencia expresa a la «liquidez y exigibilidad» de las cantidades (obligaciones tributarias) está condicionando el ejercicio del cobro ejecutivo a que se esté frente a esos *supuestos de procedencia o aplicación*, esto es, que una obligación tributaria sea líquida y exigible. La pregunta a responder sería, entonces, ¿cuándo estamos frente a una obligación tributaria «líquida y exigible»?

En sintonía con lo expuesto anteriormente bajo la explicación brindada sobre la teoría de la naturaleza declarativa con eficacia diferida del procedimiento y acto determinativo, se está ante una obligación tributaria *líquida*, de *quantum* o *expresión cuantitativa* conocida o precisa, cuando se tiene *certeza* de su monto, porque el mismo ya no resulta modificable, cuando el procedimiento determinativo ha llegado a término, en tanto el acto —administrativo o judicial— determinativo ha adquirido *definitiva firmeza*. A otras voces: la *liquidez* de la obligación tributaria se obtiene junto con la *cosa determinada firmemente*.

[2020] En esta línea, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 695-697.

Y en lo que a la *exigibilidad* de la obligación tributaria se refiere, la misma tiene lugar cuando se tiene *certeza de su existencia* y *precisión de su cuantía*, esto es, cuando se ha *determinado de manera definitivamente firme la obligación*[2021]. Como fuera planteado, si bien la obligación tributaria es de naturaleza *ex lege* y nace en el momento del acaecimiento del hecho imponible, no será *exigible* mientras no se haya determinado su nacimiento y cuantía de forma *definitivamente firme*. Lo contrario daría lugar a que se exigiese el pago de una obligación tributaria cuya existencia —y cuantía— se desconoce. Dicho de otra manera: se estuviese respaldando la exigibilidad administrativa de una obligación cualitativa y cuantitativamente entredicha o, peor aún, inexistente. Lo expuesto lleva a sostener que un crédito tributario de determinación pendiente (*incierto* e *ilíquido*) debe ser también y forzosamente *inexigible.*

Igual suerte siguen las nociones de «cantidades adeudadas» y «cantidades debidas» de los artículos 227 y 228 del COT/2020, si se tiene en cuenta que bajo esos rótulos es sólo posible encuadrar obligaciones tributarias definitivamente firmes en su determinación, bien sea porque no se recurran por el sujeto pasivo, bien sea por luego de recurridas son consideradas nacidas y precisados sus montos de forma definitivamente firme por un tribunal en última instancia y con autoridad de cosa juzgada, en los términos enseñados por VALDÉS COSTA[2022] y FERREIRO LAPATZA[2023], antes referidos.

En lo que al «vencimiento del plazo legal o judicial para el cumplimiento voluntario» se refiere, el cual parte —nuevamente— de «cantidades debidas», las únicas interpretaciones racionales y razonables serían entender dicho lapso: (i) como el que correrá *después* de haber vencido el lapso de impugnación (jerárquica[2024] o judicial[2025]) sin actividad recursiva por parte del sujeto pasivo, generándose la figura del acto consentido, o (ii) el que transcurrirá *después* de haberse sentenciado en última instancia el juicio sustanciado por la impugnación de la determinación realizada por la Administración; en ambos casos, como puede apreciarse, luego de que el acto (administrativo o judicial) determinativo de la obligación tributaria ha adquirido *plena y definitiva firmeza*.

Todo lo anterior es perfectamente trasladable —y, si se quiere, hasta con mayor peso— al supuesto de que las «cantidades líquidas y exigibles» o «cantidades adeudadas o debidas» se traten de *cantidades sancionatorias* (multas), esto es, cantidades ya no producto de un acto determinativo sino de uno sancionador tributario. La razón es notable: como anteriormente fue expuesto, todo acto tributario sancionador debe constituirse en plena prueba de la culpabilidad —*más allá de toda duda razonable*— del presunto infractor de la normativa en cuestión. Dicho de

---

[2021] En esta línea, *vid*. Sentencia Nº 1939 de 28.11.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Sakura Motors C.A. v. Municipio San Cristóbal del Estado Táchira*; y sentencia de 11.3.2008, Tribunal Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA) v. Fisco Nacional*.

[2022] Cf. VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones… cit.*, p. 19; y VALDÉS COSTA, Ramón, «Principio…» *cit*., p. 14.

[2023] Cf. FERREIRO LAPATZA, José Juan, «Las Instituciones…» *cit*., p. 218; y FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Ensayos… cit.*, p. 137.

[2024] Artículo 274 del COT/2020: «El lapso para interponer el recurso será de veinticinco (25) días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acto que se impugna».

[2025] Artículo 288 del COT/2020: «El lapso para interponer el recurso será de veinticinco (25) días hábiles, contados a partir de la notificación del acto que se impugna o del vencimiento del lapso previsto para decidir el Recurso Jerárquico, en caso de denegación tácita de éste».

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

otra manera, el acto sancionador deberá adquirir plena firmeza, en garantía del derecho fundamental a la presunción de inocencia, ya sea por no haberse impugnado, o por haberse impugnado y ratificado judicialmente. Debe recordarse que la culpabilidad, en definitiva, procede de la plena firmeza del acto que la contiene, sea administrativo o judicial.

Como puede apreciarse en los dos supuestos anteriores, esto es, obligaciones tributarias y sanciones pecuniarias o multas, para que las mismas adquieran exigibilidad, necesariamente deben estar contenidas en actos administrativos *definitivamente firmes*, a otro decir, actos administrativos que se «presuman» legítimos, en los términos expuestos, teniendo que estar presentes los indicados cuatro elementos concurrentes: (i) *el indicio propio o endógeno material de validez*; (ii) *el indicio preexistente o anterior de validez*; (iii) *el indicio posterior o formal de eficacia condicionada y parcial*; y (iv) *el indicio impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena* del acto administrativo.

Así, y sólo así, ante la presencia de forma *concurrente* o *simultánea* de los elementos indicados, tendrá lugar el nacimiento de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo, haciéndolo exigible (ejecutivo), lo que permite afirmar de igual manera que la ausencia de alguno de los elementos expuestos truncaría el surgimiento de dicha «presunción» y, con ello, no se hará exigible, no adquirirá eficacia *ex ante* el acto tributario, bien sea determinativo o sancionador, sólo teniendo posibilidad de hacerse exigible si luego de impugnado es ratificado por el tribunal que conozca de la causa *ex post*, situación en la cual ya no se «presumiría» su legitimidad, sino que se *entendería* legítimo luego de pasar por el control judicial y dictarse una sentencia con autoridad de cosa juzgada.

2.2. La causación de intereses moratorios durante el cobro ejecutivo

A tenor del citado artículo 226 del COT/2020, en el procedimiento de cobro ejecutivo se incluirán los intereses moratorios que se generen durante su sustanciación, cuestión que, a partir de las premisas planteadas, no encuadraría racionalmente —por antinómico— con el encabezado de la misma norma (los *supuestos de procedencia y aplicación* del cobro ejecutivo): «cantidades líquidas y exigibles».

Si se parte de la pendencia del procedimiento determinativo de la *obligación principal*, que a su vez implica la falta de certeza sobre su nacimiento y cuantía, esto es, si la obligación tributaria *no es exigible* por estar contenida en un acto determinativo que pende de un procedimiento (administrativo o judicial) inconcluso, entonces mal podrían causarse *obligaciones accesorias*, como, en efecto, lo son los intereses moratorios[2026].

Pero hay más. Sin ánimos de profundizar demasiado para no alejarnos del tema de fondo, debe tenerse en cuenta la delimitación jurisprudencial del concepto de «exigibilidad» de las obligaciones tributarias y, con ello, el momento de causación de los intereses moratorios, a partir del fallo del caso MADOSA, en el que se estableció lo que sigue:

> «De manera que, como bien señala la recurrida, **los intereses moratorios se causan sobre <u>créditos ciertos, líquidos y exigibles</u>**, lo cual no ocurrió en el

[2026] Cf. ROMERO-MUCI, Humberto, *Lo **R**acional… cit.*, p. 57; y FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Los intereses… cit.*, p. 39.

caso de autos, por cuanto la Administración Tributaria procedió a calcular los Intereses Moratorios que pretendió cobrar a la contribuyente sobre **crédito ilíquido, no exigible para el momento en que calcula dichos intereses moratorios** y no se encontraba vencido el plazo para la cancelación de los impuestos y multas determinadas ya que estos créditos fueron liquidados conjuntamente con los Intereses Moratorios. Así se declara»[2027] (resaltado y subrayado agregados).

Teniendo en cuenta los momentos de reiteración jurisprudencial de este criterio, así como los vaivenes que han tenido lugar en esta materia, nos parece que la posición asumida por la Sala Constitucional en el caso CONATEL —siguiendo la doctrina del caso MADOSA de la Sala Político-Administrativa—, es conceptualmente sostenible, por las razones anteriormente expuestas, de manera resumida, sobre la teoría de la naturaleza declarativa con eficacia diferida del acto determinativo. En dicho fallo, la Sala señaló lo siguiente:

«Ahora bien, con ocasión de la aclaratoria solicitada ante la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia por el Gerente Jurídico del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria —SENIAT— respecto de la decisión dictada por la Corte en Pleno de la Corte Suprema de Justicia el 14 de diciembre de 1999, esta Sala Constitucional, al asumir por remisión de la Sala Plena, dictó su decisión Nº 816 del 26 de julio de 2000, en la cual ratificó el criterio expuesto en la decisión objeto de aclaratoria. En tal sentido, al igual que la decisión dictada por la Sala Plena el 14 de diciembre de 1999, esta Sala Constitucional estableció que **los intereses moratorios se generan desde la oportunidad en que la obligación se hace exigible, esto es, una vez que el respectivo reparo adquirió firmeza, bien por no haber sido impugnado o por haberse decidido y quedado definitivamente firmes las decisiones dictadas en virtud de los recursos interpuestos**»[2028] (resaltado y subrayado agregados).

[2027] Sentencia Nº 421 de 10.8.1993, Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Manufacturera de Aparatos Domésticos, S.A. (Madosa)*.

[2028] Sentencia Nº 1490 de 13.7.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Telcel, C.A., v. Comisión Nacional de Telecomunicaciones (CONATEL)*, reiterada, entre otros, en los fallos siguientes: sentencia Nº 01590 de 26.9.2007, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Inmobiliaria Caprichoso, C.A.*; sentencia Nº 00557 de 7.5.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Pfizer Venezuela, S.A.*; sentencia Nº 00915 de 6.8.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Publicidad Vepaco, C.A.*; sentencia Nº 01181 de 21.10.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *C.A. Electricidad de Valencia*; sentencia Nº 01218 de 8.10.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *2E Ingeniería, C.A.*; sentencia Nº 01467 de 19.11.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *AW Nazca S&S Advertising, C.A.*; sentencia Nº 01480 de 19.11.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Sucesión de María Eustaquia Niño de Barrientos*; sentencia Nº 01503 de 26.11.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Hidrolara, C.A.*; sentencia Nº 01548 de 3.12.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Transporte Rufino, S.A.*; y sentencia Nº 01539 de 3.12.2008, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Evi de Venezuela, S.A.* Y recientemente, se volvió a pronunciar la jurisprudencia en esta misma línea: «Tomando en consideración lo anterior, y atendiendo a los criterios jurisprudenciales pacíficos y reiterados antes mencionados, en el caso de autos, los intereses moratorios se causaron frente a la obligación tributaria determinada mediante un **acto administrativo firme** y por tanto, líquida y exigible dentro de un plazo legalmente establecido (…) por lo que resulta totalmente procedente el pago de los intereses moratorios a partir de la firmeza de la decisión del Tribunal

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Como se observa de los fallos citados, y en sintonía con lo que se viene planteando, la exigibilidad de la obligación tributaria *declarada* en un acto determinativo, estaría condicionada a la *exigibilidad* misma del acto. Sólo los actos firmes, bien por falta de impugnación, o por haber recaído sentencia definitivamente firme en la causa, serían exigibles, esto es, harían nacer a favor de la Administración tributaria el *derecho* de exigir su voluntad, y en cabeza de los contribuyentes la *obligación* de cumplir con la misma. A otras voces: la Administración tributaria sólo podría hacer valer su voluntad a través del procedimiento de cobro ejecutivo, una vez que dichas obligaciones sean *líquidas* (*in illiquidis non fit mora*) *y exigibles*, a tenor del artículo 226 del COT/2020 y en sintonía con la jurisprudencia citada[2029].

2.3. La suspensión de efectos del acto tributario objeto de cobro ejecutivo

Como fue anteriormente señalado, el artículo 228 del COT/2020 indica que cuando se suspendan los efectos del acto tributario impugnado, se paralizará el procedimiento de cobro ejecutivo. Se podría entender que dicha disposición, en principio, está en sintonía con la doctrina tradicional sobre la inmediata exigibilidad de los actos administrativos, posición que haría indispensable solicitar a la Administración tributaria (en caso de presentarse un recurso jerárquico) o al tribunal de la causa (en caso de tratarse de un recurso contencioso tributario) la medida cautelar de suspensión de efectos o la de amparo cautelar, para lograr —precisamente— detener la eficacia del acto una vez impugnado.

Ahora bien, conforme con la propuesta efectuada sobre la «presunción» de legitimidad del acto administrativo, se haría totalmente innecesaria cualquier medida cautelar para lograr tal fin, pues dicho acto no se pudiera entender exigible hasta que el mismo alcance definitiva firmeza, en los términos expuestos, y para ese momento, que estaría representado por el cuarto elemento de la «presunción» de legitimidad (indicio *parcial* e *impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena*), ya el acto no sería impugnable, no sería recurrible por haber alcanzado definitiva firmeza, o lo que es lo mismo, si se recurre el acto y, con ello, no tendría lugar dicho cuarto elemento sin el cual no podría nacer la presunción de legitimidad, entonces el acto no adquiriría eficacia y, por vía de consecuencia, al no ser exigible de ser impugnado, no haría faltar solicitar la suspensión de unos efectos que no tendrían lugar.

La posición sobre la firmeza definitiva del acto administrativo como condición necesaria de su exigibilidad, que venimos sosteniendo, se ha adoptado en algunos ordenamientos jurídicos, como son los casos de Colombia, Honduras y Costa Rica.

Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, mediante sentencia definitiva número 080/2011 de fecha 10 de agosto de 2011, por ser esa la oportunidad en la que el deudor se constituyó en mora, hasta la fecha efectiva del pago de la obligación tributaria» (resaltado del texto). Sentencia Nº 00153 de 18.4.2024, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Aluminio de Carabajo, S.A. (CGV Alucasa) v. Fisco Nacional.*

[2029] Nuestras consideraciones sobre la jurisprudencia referida, en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «La determinación de la obligación tributaria y su corrección monetaria, en la sentencia Nº 1490/2007 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 121, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2009, p. 105-152.

DE COMPOSTELA

Al respecto, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo[2030], en manifiesta evolución normativa, consagró expresamente en su artículo 64 la *firmeza* del acto administrativo como requisito *indispensable* para su ejecución, en los términos siguientes:

> «Artículo 64. Carácter ejecutivo y ejecutorio de los actos administrativos. Salvo norma expresa en contrario, los **actos que queden en firme** al concluir el procedimiento administrativo serán suficientes, por sí mismos, para que la administración pueda ejecutar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento. **La firmeza de tales actos es indispensable para la ejecución contra la voluntad de los interesados**» (resaltado y subrayado agregados).

Por su parte, y en similar forma, la Ley de Procedimiento Administrativo de Honduras[2031], establece en su artículo 31, que:

> «Artículo 31. Los actos de la Administración de carácter particular, adquieren **eficacia al ser firmes**» (resaltado y subrayado agregados).

En esta línea también se ubica el artículo 228 de la Ley General de la Administración Pública de Costa Rica, según el cual:

> «Artículo 228. «La Administración deberá dar **cumplimiento a los actos administrativos firmes**, a cuyo efecto serán aplicables las disposiciones del capítulo de ejecución de sentencias de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa» (resaltado y subrayado agregados).

Lo anterior permitiría proponer, entonces, la concepción de la *inimpugnabilidad* de los actos administrativos como condición *necesaria, previa e indispensable* para que éstos produzcan plenos efectos jurídicos y, con ello, se haga exigible la voluntad de la Administración[2032] al margen de la voluntad del particular, lo que simultáneamente demostraría

---

[2030] Sobre la primera versión bajo su denominación actual, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Los principios generales del procedimiento administrativo en la Ley 1437 de 2011 contentiva del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo de Colombia», en CANÓNICO SARABIA, Alejandro (Coord.), *Visión actual de los procedimientos administrativos*, Centro de Adiestramiento Jurídico "CAJO" - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2011, p. 13-48.

[2031] Diario Oficial La Gaceta Nº 25.391, 1 de diciembre de 1987.

[2032] Así también lo ha entendido la doctrina alemana, como es el caso de PIELOW, quien, hace décadas, expuso su pensar en los siguientes términos: «(…) hay que partir del hecho de que el acto administrativo en principio y una vez vencido el plazo para interponer un recurso administrativo o judicial, suele alcanzar automáticamente e independientemente de su legalidad la consistencia jurídico material. En otras palabras: Se trata de una decisión unilateral por parte de una autoridad administrativa que —una vez dada su inimpugnabilidad— trae las consecuencias o modificaciones jurídicas, para así decirlo, "en sí", como en el caso de los actos configurativos y declarativos de derecho, o que puede ser ejecutada —o sea: hecho "eficaz"— directamente, es decir: sin intervención judicial, por el propio poder ejecutivo como en el caso de los actos administrativos que postulan obligaciones para la actuación o no del ciudadano». Y más adelante concluye que: «Después de la inimpugnabilidad de la resolución sobre el recurso de alzada o la acción de anulación, el acto administrativo en principio ya no puede —salvo en los casos de su nulidad— ser acometido. Entonces está también justificado el ejecutarlo». PIELOW, Johann-Christian, «Suspensión de los efectos de los actos administrativos en vía administrativa y en la vía contencioso-administrativa», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph*

DE COMPOSTELA

—en contra de la doctrina tradicional— la innecesidad de la tutela cautelar para suspender los efectos de los actos administrativos. En una palabra: *mal pueden suspenderse unos efectos que, sencillamente, no habrían iniciado*, como sería —precisamente— el caso del artículo 228 del COT/2020 sobre el cobro ejecutivo.

2.4. Recapitulando los supuestos de aplicación, causación de intereses moratorios y suspensión de efectos del acto tributario, en el marco del cobro ejecutivo

Teniendo en cuenta lo expuesto sobre los supuestos de procedencia o aplicación del cobro ejecutivo («cantidades líquidas y exigibles», «cantidades adeudadas o debidas» y de «plazo legal o judicial» vencido para el cumplimiento voluntario), que, en definitiva, se identifican con obligaciones tributarias definitivamente determinadas de manera firme, así como a la culpabilidad del contribuyente firmemente demostrada *más allá de toda duda razonable*, se presenta de recibo considerar que tampoco pudieran causarse intereses moratorios durante el cobro ejecutivo, por un lado, ni resultaría necesario suspender los efectos del acto tributario objeto de cobro ejecutivo, habida cuenta no haber adquirido exigibilidad por su falta de firmeza definitiva, por el otro.

Lo planteado obliga, entonces, a analizar las consecuencias que pueden tener lugar en caso de que la Administración tributaria, allende de lo planteado, procediese a exigir el cumplimiento forzoso de su voluntad determinativa o sancionadora, con fundamento en el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo, lo cual nos trae de regreso a los daños que pueden sufrir los contribuyente por la —en nuestra opinión, mal entendida— «fuerza ejecutiva» de los actos tributarios.

V. La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente con ocasión a la aplicación del procedimiento administrativo de cobro ejecutivo

1. La responsabilidad de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente en la *ejecución anticipada de actos tributarios no firmes*

Teniendo en cuenta la íntima vinculación que subyace entre la exigibilidad (ejecutividad y ejecutoriedad) de los actos tributarios y su «presunción» de legitimidad, por ser ésta condición necesaria de aquélla, o lo que es igual, sin la segunda no puede tener lugar la primera, resulta entonces apreciable que los daños causados al contribuyente por razón de la ejecución de actos administrativos no definitivamente firmes, se identificarán con un supuesto de funcionamiento anormal o con falta de la Administración tributaria, siendo subjetivamente antijurídicos y, con ello, plenamente resarcibles.

De esta manera, y como se viene sosteniendo, los actos tributarios contentivos de cantidades *ilíquidas* e *inexigibles*, trátese de obligaciones tributarias o de sanciones impuestas por la comisión de ilícitos fiscales, no pueden considerarse ejecutivos (autotutela *declarativa*) ni, mucho menos, ejecutorios (autotutela *ejecutiva*), ante su falta de exigibilidad por ausencia del

Brewer-Carías, Ediciones Funeda, Caracas, 1997, p. 203 y 216, respectivamente. En esta línea, por la doctrina colombiana, *vid*. SANTOFIMIO, Jaime Orlando, *Acto... cit.*, p. 236-238.

cuarto elemento de la «presunción» de legitimidad (indicio *parcial* e *impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena*), lo que en paralelo supone la falta de firmeza del acto y, con ello, la pendencia del procedimiento determinativo o de la demostración de la culpabilidad del contribuyente *más allá de toda duda razonable*.

Por razón de lo anterior, la ejecución *anticipada* del acto tributario activaría, en sí misma, la responsabilidad patrimonial de la Administración por su contrariedad jurídica o incumplimiento del artículo 226 del COT/2020, siendo éste su título de imputación[2033], indistintamente de lo que eventualmente decida el tribunal ante el cual se sustancie la impugnación de dicho acto, sobre su conformidad (o no) a Derecho. Se trataría, entonces, de una ejecución ilegal —por anticipada— de la voluntad administrativa, que además de generar daños resarcibles por cobrar tributos (o sanciones) ilíquidos e inexigibles *antes de tiempo*, también lo haría por haberse calculado «de pleno Derecho» un recargo equivalente al 10 por 100 de las «cantidades adeudadas», supuestos éstos (multas y recargos) que se han tenido en cuenta por la jurisprudencia[2034] en relación con el daño material que supondría la pretendida ejecutividad inmediata (anticipada) de actos cuya legalidad se cuestionaba.

Y como si lo anterior no fuese suficiente, teniendo en cuenta todos los daños que se le causarían al contribuyente por el cobro anticipado de tributos o sanciones contenidas en actos administrativos no definitivamente firmes y, por ello, no amparados bajo el manto de la «presunción» de legitimidad que daría lugar a su exigibilidad, debe tenerse en cuenta que la Administración tributaria pudiera, en el curso de esta ilegal ejecución, embargar bienes y derechos del contribuyente hasta por el doble de las «cantidades adeudadas», así como dictar medidas de prohibición de enajenar y gravar, a la vez que de prohibición de movilización de cuentas bancarias, que se mantendrían hasta que se «extinga» la —hasta ese momento incierta y posiblemente inexistente— «deuda», como lo disciplina el artículo 230 del COT/2020. Así lo señala la norma en cuestión:

> «Artículo 230. **Los bienes y derechos embargados por la Administración Tributaria, no podrán exceder del doble de las cantidades adeudadas, incluyendo el recargo. El embargo procederá contra todos los bienes y derechos del deudor,** salvo aquellos que sean considerados inejecutables de conformidad con la Ley.// De no conocerse bienes o los mismos fueren insuficientes, **la Administración Tributaria dictará medida general de prohibición de enajenar y gravar, así como medida de prohibición de movilizar cuentas bancarias, las cuales se mantendrán vigentes hasta que se extinga la deuda o se identifiquen bienes suficientes**.// Las medidas serán notificadas a los registros, notarías e instituciones del sector bancario, directamente por la Administración Tributaria o a través de los organismos a cargo de su coordinación y control, a los fines que éstos impidan la enajenación o gravamen sobre bienes del deudor, o la movilización de sus cuentas bancarias.// El registrador o notario correspondiente, será responsable

[2033] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 227.

[2034] Al respecto, *vid*. Sentencia interlocutoria Nº 1951 de 8.2.2010, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, caso *Cinascar Automotriz de Venezuela, C.A. v. Aduana Principal de Puerto Cabello*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de los daños y perjuicios que se causen por el incumplimiento de la medida dictada por la Administración Tributaria» (resaltado y subrayado agregados).

Los daños que se materializarían por esta anticipada medida son evidentes. El embargo de bienes del contribuyente hasta por el doble del monto en determinación y evaluación de comisión (en el caso de sanciones), habla por sí solo de la gravedad de la lesión de la que sería víctima el sujeto pasivo. No sin razón y como lo explica FRAGA-PITTALUGA, cuando la Administración tributaria pretende «hacer efectivo un crédito que no es líquido y exigible porque existe un procedimiento o proceso, según el caso, para determinar su legalidad (…) no cabe duda entonces que el acto de la Administración Tributaria y el sucedáneo remate de los bienes embargados, se convertirán en la causa directa y eficiente de una lesión antijurídica que el sujeto afectado no tiene por qué tolerar y que, en consecuencia, hace nacer su derecho a ser *integralmente* indemnizado por la Administración Tributaria»[2035] (cursivas del texto).

Además, debe tenerse en cuenta que así como los daños materiales indemnizables producto de medidas de embargo, en los términos recién precisados, son notables, tanto más perjudicial para el contribuyente será la situación si la Administración tributaria no respeta los límites establecidos en el COT a esos fines (*e. g*., embargos excesivos, subvaloración del precio de bienes embargados, etc.), como lo ha precisado la jurisprudencia:

> «En tal sentido (…) es la ejecución en la práctica por la Administración Tributaria recurrida en caso de **incumplirse los límites establecidos por el legislador en las artículos 290 al 302 del Código Orgánico Tributario, lo que podría generar el peligro de daño**»[2036] (resaltado y subrayado agregados).

Por su parte, la prohibición de enajenar y gravar, así como de movilizar cuentas bancarias, además de poner al particular en un estado de completa *paralización* de sus actividades económicas, que se mantendrían hasta la «extinción de la deuda», se traducirían en manifiestos daños emergentes, así como un preclaro lucro cesante, cuantificable no sólo mientras duren esas medidas, sino también luego de su levantamiento por lo daños *ciertos* que siga experimentando el contribuyente con ocasión a las mismas.

También deberán tenerse en cuenta, en situaciones como la descrita, los daños no materiales o no patrimoniales que experimente el contribuyente por razón del embargo de sus bienes hasta por el doble de las cantidades ilíquidas en pendencia determinativa o sancionadora, así como las medidas de prohibición señaladas. Estas lesiones, como ya fuera estudiado (capítulo VIII), pueden identificarse con afectaciones psicológicas, inclusive permanentes, hasta muerte por suicidio. Estos daños necesariamente tendrían que ser compensados de manera *sustitutiva*, en los términos precisados (capítulo VIII).

A todos los perjuicios que se le pudieran generar al sujeto pasivo ante la activación del procedimiento administrativo de cobro ejecutivo por la Administración tributaria, deben

[2035] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 792.
[2036] Sentencia interlocutoria Nº 072 de 9.6.2017, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, caso *Omar José Zoghbi Herrera v. Fisco Nacional.*

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

sumársele los correspondientes a los gastos incurridos para intentar detener el mismo, que, en este sentido, conceptualmente deben recibir igual tratamiento de los sufragados por el contribuyente para lograr la suspensión de efectos del acto recurrido, en los términos antes tratados, en tanto detrimentos patrimoniales injustificados que simplemente el sujeto pasivo no está obligado a soportar, en definitiva, se trata de lesiones *antijurídicas*[2037].

No obstante, también se está consciente, indistintamente de la propuesta formulada en cuanto a la exigibilidad de los actos tributarios a partir de que se «presuman» legítimos, lo cual no ocurriría sino hasta alcanzar firmeza definitiva, de que, por mandato de otras normas del propio COT venezolano, paradójicamente se entenderían dichos actos con fuerza ejecutiva sin todavía ser definitivamente firmes, al punto de regularse el régimen de suspensión de efectos de los mismos, tanto de cara a la interposición del recurso jerárquico en sede administrativa, como directamente en el recurso contencioso tributario ante los tribunales.

Pues bien, aun en este supuesto, que nos parece conceptualmente revisable por las razones antes desarrolladas, lo cierto es que la ejecución de un acto tributario determinativo o sancionador que ha sido impugnado y que se encuentra a la espera de decisión en relación con la solicitud de suspensión de sus efectos, también se identificaría con una ejecución *anticipada* y, por ello, *ilegal*. Una cosa es que el contribuyente impugnante no solicite la suspensión de eficacia del acto recurrido y otra, muy distinta, es que habiéndola solicitado y estando a la espera de decisión, la Administración tributaria proceda a ejecutar su voluntad administrativa sin esperar la decisión correspondiente.

En un escenario como el planteado, se presentaría con palpable claridad la mala fe de la Administración —concretándose un caso de acto de ejecución inválido por *deslealtad*, en los términos propuestos por MEDINA ALCOZ[2038]—, pues en lugar de esperar el pronunciamiento judicial favorable (o no) por parte del tribunal en cuanto a la solicitud de otorgamiento de la medida cautelar de suspensión de efectos del acto, procediese a ejecutarlo, con todas las consecuencias que de ello se derivarían, algunas de las cuales sólo pudiesen indemnizarse de forma sustitutiva, cuestión que exige la mejor actuación posible por parte de la Administración tributaria en estos casos, en recepción del principio de buena administración.

Y peor todavía si, como también sería posible, la suspensión de efectos fuese planteada ante la propia Administración tributaria en el marco de un recurso jerárquico, con lo cual ella misma —y nadie más— sería la única llamada a otorgar o negar la solicitud, en atención a los extremos legales revisados (*fumus boni iuris* y *periculum in damni*), con lo cual la imputación de su *inactividad administrativa* (de no pronunciarse) o *demora* (de acordar la medida con retraso luego de ejecutado el acto) a su *anormal* funcionamiento, darían lugar a su responsabilidad patrimonial por los intolerables daños causados al contribuyente como consecuencia de la injustificada ejecución *anticipada* de su voluntad.

[2037] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 112; MATA SIERRA, María Teresa, «Responsabilidad patrimonial…» *cit*., p. 154; CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 82; CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La intervención… cit.*, p. 65; IGLESIAS CASAIS, José Manuel, *op. cit*., p. 110-113; ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, «Suspensión…» *cit*., p. 25-26; y PÉREZ POMBO, Emilio V., *op. cit*., p. 78-79.

[2038] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 341-407.

Todo lo anterior, como también fuera precisado, al margen de la sentencia que finalmente dicte el tribunal que conozca de la impugnación judicial del acto tributario determinativo y/o sancionador, precisamente por concretarse una ilegal ejecución anticipada de la voluntad de la Administración tributaria, en manifiestación de un funcionamiento anormal o con falta por contrariedad jurídica o de incumplimiento normativo.

2. La responsabilidad de la Administración tributaria por los daños causados al contribuyente en la ejecución de actos tributarios *nulos de pleno Derecho*

Ahora bien, si además el pronunciamiento del tribunal de la causa —o de la instancia administrativa jerárquica o de segundo grado— resultase favorable a la pretensión del recurrente y, por ello, se declarase la nulidad de pleno Derecho del acto tributario impugnado, tanto más incontestable resultará la antijuridicidad del actuar administrativo, teniendo en cuenta que, como también fuera precisado, la estimación del recurso (administrativo o judicial) del contribuyente no haría sino evidenciar el funcionamiento anormal en el que habría incurrido la Administración tributaria en la emisión y ejecución de su (ilegal) acto.

En este caso, la responsabilidad patrimonial de la Administración ya no sólo resultaría exigible por las lesiones generadas por razón de la ejecución anticipada de su voluntad, que se presentaría como un supuesto de funcionamiento anormal a modo de título inmediato de imputación, sino que ahora también cabría su rotulación bajo el funcionamiento anómalo que se evidenciaría por la estimación de la pretensión del contribuyente mediante la declaratoria de nulidad absoluta del acto tributario impugnado y que habría sido, además, ilegalmente ejecutado. En esta línea, se ha llegado a pronunciar la jurisprudencia venezolana:

> «**La ejecución del acto administrativo recurrido en el caso de una posible, futura y eventual sentencia definitiva favorable que declare la nulidad del mismo, implicaría como consecuencia del cierre indefinido una situación dañosa de imposible reparación que podría ocasionar a la recurrente un gravamen irreparable** (…)// En razón a las consideraciones anteriores, **es criterio de este juzgador que es evidente que la contribuyente está en riesgo de un daño irreparable ya que en virtud del cobro ejecutivo por parte de la administración tributaria se presenta la imposibilidad de explotar el ramo comercial de su actividad**, y puesto que de acuerdo al criterio del juez existen suficientes indicios del peligro de daño concurrente con la apariencia de buen derecho, es forzoso para este tribunal declarar la procedencia del amparo cautelar solicitado, en resguardo del principio de la legalidad y derecho a la defensa de la contribuyente motivo por el cual declara PROCEDENTE la acción de amparo cautelar constitucional interpuesta por el recurrente contra la resolución Nº SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2018/-0173 de fecha 17 de julio de 2018, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Así se decide»[2039] (resaltado y subrayado agregados).

Se estaría, así, e indistintamente de la *falta de exigibilidad* del acto por (i) no «presumirse» legítimo, (ii) de acuerdo con los argumentos desarrollados con base en la tesis sobre la naturaleza declarativa con eficacia diferida de la determinación, y (iii) por no encontrarse plenamente demostrada *más allá de toda duda razonable* la culpabilidad en el caso de actos sancionadores; ante una actuación administrativa que nunca ha debido ser, mucho menos ejecutarse y en igual medida tampoco solicitarse su suspensión, con los gastos que ello habrá aparejado, todo lo cual carecería de sentido y justificación alguna, porque al ser nula de pleno Derecho la voluntad administrativa es sólo un corolario necesario que todo lo que su pretendida «fuerza ejecutiva» ha generado nunca habría tenido que ocurrir —como bien lo explica en términos generales MATA SIERRA[2040] y antes fuera referido—, siendo entonces forzoso considerar que tuvo lugar un funcionamiento anómalo del servicio público tributario que daría lugar, sin más, a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria por *todos* los daños causados al contribuyente y que deben ser integralmente indemnizados.

Como antes decíamos, al declararse la nulidad absoluta del acto impugnado, lo que tendría como consecuencia que jurídicamente se entienda el mismo «inexistente», por los efectos *ex tunc* de tal declaratoria, entonces las consecuencias dañosas que se habrían materializado tendrían que revertirse, en este caso, a las generadas por razón de la ilegal ejecución del procedimiento de cobro ejecutivo (indebido apremio forzoso de tributos, intereses, sanciones, recargos, ejecución de embargos, etc.), a otro decir, deben ser tan «inexistentes» como el propio acto que las desencadenó, dando lugar, así, y a fines de restablecer el equilibro patrimonial del contribuyente, a su —nada fácil[2041]— indemnización integral mediante la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria que dictó el acto y ejecutó dicho procedimiento.

3. La responsabilidad de la Administración tributaria o del Estado juez tributario por los daños causados al contribuyente ante la *no suspensión de actos tributarios impugnados*

En el contexto del procedimiento de cobro ejecutivo no puede pasarse por alto otro supuesto, antes señalado, sobre una eventual *denegatoria*, *no pronunciamiento* o *pronunciamiento tardío*, sobre la solicitud de suspensión de efectos del acto recurrido que, bien sea en el procedimiento administrativo de recurso jerárquico o en el proceso judicial recursivo, es posteriormente declarado nulo. En este caso, nuevamente se evidenciaría la anomalía funcional de la Administración tributaria o del propio tribunal, por haber negado, por no haberse

[2039] Sentencia interlocutoria Nº 4590 de 13.8.2018, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, caso *Corporación Kury Sam, C.A., v. Fisco Nacional*; ratificada mediante sentencia Nº 00130 de 26.2.2025, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa.

[2040] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 107.

[2041] Basta tener en cuenta la reflexión y pregunta que formula FRAGA-PITTALUGA, para entender lo complejo de la reparación integral debida al contribuyente: «Imagínese por un momento que el acto de contenido tributario ejecutado forzosamente, a través de embargo y posterior remate de bienes, resulta anulado por el juez contencioso tributario ¿Cómo puede el juez brindar una verdadera tutela judicial efectiva si aunque el acto de determinación tributaria fue anulado, los bienes de quien no era deudor ya fueron rematados y la empresa cesó en sus actividades económicas y se declaró en quiebra o el contribuyente persona natural, fue puesto en situación ruinosa con los daños materiales y morales que ello implica?». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 696.

pronunciado o por haberlo hecho con retraso, sobre una medida cautelar que era en todo caso procedente —aunque paradójicamente *innecesaria*[2042]—, siendo ésta la causa directa de la responsabilidad patrimonial de la Administración o del Estado juez tributario por los daños causados por la ejecución del acto, cuyos conceptos se identificarán con ingresos tributarios indebidos.

Y como también fuera antes precisado, la indeminización por parte de la Administración tributaria igualmente comprendería las lesiones generadas ante la ejecución del acto declarado nulo, cuya suspensión de efectos no haya sido solicitada por el sujeto pasivo, habida cuenta la demostración del anómalo funcionamiento de la agencia fiscal, precisamente por el pronunciamiento estimatorio de la pretensión del contribuyente, bien sea en sede jerárquica administrativa, bien sea en sede judicial. De nuevo: se trata de un acto de liquidación o sanción que jamás ha debido ser, dando lugar a detrimentos patrimoniales antijurídicos, lo que de raíz excluye cualquier y toda «culpa de la víctima» por no haber solicitado una suspensión que, al igual que la ejecutividad del acto y su eventual caución, como habría quedado demostrado por su declaratoria de nulidad de pleno Derecho, *jamás tuvieron razón de ser*[2043].

Así las cosas, resulta forzoso concluir que todos los daños (materiales o inmateriales) que soporte el contribuyente sin tener la obligación de hacerlo, esto es, las lesiones que redunden injustificadas, en este caso por manifiesta antijuridicidad subjetiva (i) por haber ejecutado *anticipadamente*, mediante el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo, un acto tributario (determinativo o sancionador) *inexigible* por carecer de firmeza definitiva, consecuencia de no «presumirse» legítimo y, con ello, concretar una actuación ilegal o contraria al ordenamiento jurídico, de acuerdo con nuestra propuesta; o (ii) por haber ejecutado, nuevamente mediante el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo, un acto tributario (determinativo o sancionador), que es posteriormente *declarado nulo* de pleno Derecho por la propia Administración o por el tribunal que conozca de su impugnación, lo que evidenciaría la ilegalidad formalmente decidida de su actuación, de acuerdo con la posición tradicional de la doctrina; se identificarán con supuestos de funcionamiento anormal o con falta *imputables* a la Administración tributaria que los dictó y ejecutó (o no suspendió, incluyendo en este supuesto al Estado juez tributario), siendo, además, ciertos, económicamente evaluables y totalmente individualizados, lo cual permite apreciar la *relación de causalidad* o *nexo causal* que tiene lugar entre los mismos y el acto tributario ilegalmente ejecutado[2044].

[2042] Bien por aceptación de nuestra propuesta, por virtud de la inexigibilidad del acto tributario hasta que alcance definitiva firmeza, o por recepción de la doctrina tradicional, como se evidenciaría por la declaratoria de nulidad de pleno Derecho del acto impugnado.

[2043] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 107; CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La responsabilidad… cit.*, p. 82; y CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La intervención… cit.*, p. 65.

[2044] Aun cuando su análisis implicaría desviarse del tratamiento del cobro ejecutivo en materia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, y más bien supondría entrar en el campo de la *devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica* que más adelante se estudiará (capítulo XII), vale la pena recordar, como ya fuera mencionado (capítulo VII), que en caso de declararse la inconstitucionalidad de la ley que disciplina el tributo, en la cual se habría basado la Administración para dictar su acto de liquidación o sanción y, con base en el mismo, pretender su exigibilidad vía procedimiento de cobro ejecutivo, lo cierto es que precisamente por no gozar la aplicación administrativa del tributo del que se trate de norma de cobertura alguna —al haber sido declarada inconstitucional—, tampoco se podría considerar «título ejecutivo» un acto administrativo carente de base legal, que en todo caso contendría una obligación tributaria o una sanción sobrevenidamente *inexistente*, en los términos antes desarrollados (capítulo VII). En clave crítica, sobre la cuestión de los títulos ejecutivos de tributos

DE COMPOSTELA

VI. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en la ejecución de sus actos

De acuerdo con lo desarrollado, resultan apreciables los daños que puede experimentar el contribuyente por la «fuerza ejecutiva» de los actos tributarios, tanto con ocasión de los gastos (cauciones, informes, etc.) en que tenga que incurrir para suspender los efectos del acto impugnado, como por los daños que experimente ante la no suspensión de sus efectos —tanto por denegatoria expresa de la solicitud, por falta de (o retardo en el) pronunciamiento o, inclusive, de no solicitarse la medida— en caso de ser luego declarado nulo de pleno Derecho, en lo general, todo lo cual se torna inclusive más notable desde la perspectiva particular del procedimiento administrativo de cobro ejecutivo venezolano, en el cual, como fuera recién concluido, ya sea que en los términos propuestos se considere ejecutado *anticipadamente* por carecer de definitiva firmeza el acto como consecuencia de no poder «presumirse» legítimo ante la ausencia de su cuarto elemento (indicio *parcial* e *impropio o exógeno de eficacia inmediata y plena*), o por ser posteriormente declarado nulo el acto ejecutado mediante ese procedimiento, lo cierto es que en ambos casos se estaría ante un supuesto de funcionamiento anormal de la Administración tributaria (o del Estado juez tributario, en caso de no suspensión de sus efectos), que daría lugar a la indemnización de los daños causados (materiales o inmateriales) como consecuencia de la ilegal ejecución del mismo.

declarados inconstitucionales, *vid*. RUIZ ZAPATERO, Guillermo G., «¿Puede haber títulos ejecutivos de deudas tributarias inconstitucionales?», *Quincena Fiscal*, Nº 12/2009, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009, p. 87-90; y del mismo autor, con mayor amplitud, *vid*. RUIZ ZAPATERO, Guillermo G., «Los títulos ejecutivos de deudas tributarias inconstitucionales», *Quincena Fiscal*, Nº 13/2009, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009, p. 39-58. En relación con este tema, también *vid*. FALCÓN Y TELLA, Ramón, «La revisión de providencias de apremio dictadas en ejecución de tributos inconstitucionales: la STS 30 octubre 2009», *Quincena Fiscal*, Nº 5/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010, p. 7-10.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo XI. Responsabilidad patrimonial de la Administración por la devolución de ingresos indebidos en autodeterminaciones tributarias

Introducción

El aspecto en el que ahora se centrará nuestra atención, será el estudio de la responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos indebidos por *autodeterminaciones tributarias*, a otro decir, en los casos de liquidaciones preparadas por los propios sujetos pasivos, cuya frecuencia (semanal, mensual, trimestral, semestral, anual, etc.) permite apreciar, de por sí, su marcada relevancia actual en cualquier sistema tributario, lo que a su vez hace fácil entender la variada gama de posibles inconvenientes que pueden tener lugar en su realización, presentación y pago ante el ente correspondiente.

A estos fines, y con la idea de sentar las bases conceptuales necesarias para el desarrollo del capítulo, se empezará por presentar algunas consideraciones breves y generales sobre la determinación tributaria, específicamente su noción y modalidades subjetivas, para luego ofrecer nuestra caracterización sobre la naturaleza jurídica de la autodeterminación en tanto obligación y derecho del contribuyente. Luego se revisitarán algunas cuestiones —y agregarán otras— sobre la devolución de ingresos indebidos, en lo general, anteriormente abordada de manera introductoria (capítulo VII), para poder ocuparnos de ciertas particularidades de la devolución de ingresos indebidos en el supuesto específico de las autodeterminaciones tributarias y, con ello, el caso de la responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de estos ingresos tributarios sin causa con ocasión a dichas autoliquidaciones.

Todo lo anterior precisará el insumo teórico necesario para el abordaje de dos casos de estudio particularmente importantes en la actualidad venezolana, por los problemas que se vienen apreciando en la «autodeterminación» a cargo de los contribuyentes para declarar y pagar las contribuciones disciplinadas en la Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física[2045] (LODAFEF: la contribución del deporte) y en la la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (LOCTI) de 2022[2046] (LOCTI/2022: la contribución de ciencia), cuyas competencias tributarias están asignadas al Instituto Nacional del Deporte (IND), que tiene a cargo a la ejecución del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física (FONADEP)[2047] y al Fondo Nacional de Ciencia, Innovación y Tecnología (FONACIT), respectivamente —que se identifican con las Administraciones tributarias en estos temas—, lo que a vez ha repercutido en el diseño mismo de los elementos constitutivos (hecho imponible, base imponible, etc.) de esos tributos, a propósito de lo cual los contribuyentes han estado experimentado, como lo sostendremos, daños resarcibles en su patrimonio, que dan lugar por ello a la responsabilidad patrimonial de esos entes públicos encargados de su gestión tributaria (fiscalización, recaudación, etc.) y que se aprovechan injustamente de los enriquecimientos obtenidos.

[2045] Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 39.741, 23 de agosto de 2011.
[2046] Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 6.693 Extraordinario, 1 de abril de 2022.
[2047] Cf. CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía… cit.*, p. 546.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

I. La determinación tributaria

En seguida nos encargaremos, sin ánimo alguno de exhaustividad, sino más bien para sentar las bases mínimas necesarias para el desarrollo de los aspectos siguientes relativos a la devolución de ingresos indebidos —en el contexto específico de las autodeterminaciones tributarias y la activación de la responsabilidad patrimonial de la agencia tributaria que puede tener lugar—, de revisar en qué consiste ese acto o conjunto de actos encaminados a declarar la existencia y, en caso de que ésta tenga lugar, fijar la cuantía, de la obligación tributaria a cargo del contribuyente, esto es, la categoría de la *determinación tributaria*.

Luego de abordar muy brevemente su concepto de acuerdo con lo planteado en doctrina, se comentarán sus modalidades o tipologías por el sujeto (autodeterminación o por el sujeto pasivo, determinación mixta o por ambos sujetos, determinación oficiosa o por el sujeto activo, y la determinación judicial o por el órgano jurisdiccional), y por el objeto (sobre base cierta, sobre base presuntiva o estimativa y sobre base mixta), con lo cual se abonará el terreno para el tema que particularmente nos interesa: la devolución de ingresos indebidos con ocasión a la autodeterminación tributaria como causa desencadenante de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Veamos.

1. Noción de determinación tributaria

En doctrina, como es sabido, han sido considerables las nociones apuntadas y los conceptos delimitados sobre la determinación de la obligación tributaria. Según JARACH, «la determinación tributaria es un acto jurídico de la administración en el cual ésta manifiesta su pretensión, contra determinadas personas en carácter de contribuyentes o responsables, de obtener el pago de la obligación tributaria sustantiva»[2048].

Al respecto, GIULIANI FONROUGE considera que la determinación «consiste en el acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular, la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación»[2049]. Mientras que, para VILLEGAS «es el acto o conjunto de actos dirigidos a precisar en cada caso si existe una deuda tributaria (*an debeatur*), quién es el obligado a pagar el tributo al fisco (sujeto pasivo) y cuál es el importe de la deuda (*quantum debeatur*)»[2050].

No obstante lo anterior, algunos ordenamientos y, con ello, la doctrina que los analiza, tradicionalmente se refieren a la determinación —o al aspecto cuantificador de ésta— bajo otros rótulos, por ejemplo, como «procedimiento de liquidación», dentro de los cuales destaca el español en el ámbito de su gestión tributaria[2051] y el italiano en el contexto de su *accertamento*

[2048] JARACH, Dino, *Curso… cit.*, p. 402.
[2049] GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *op. cit.*, p. 481.
[2050] VILLEGAS, Héctor B., *Curso… cit.*, p. 395.
[2051] Al respecto, entre otros, *vid*. AMOROS, Narciso, *Derecho tributario (Explicaciones)*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1963, p. 250-252; SAINZ MORENO, Javier, *Elementos de Derecho Financiero*, tomo I, Editor Rafael Castellanos, Madrid, 1983, p. 549-556; SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones de Derecho financiero*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 10ª edición,

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

tributario[2052]; mientras que otros, como el costarricense[2053], emplean ambos términos de manera indistinta para designar la misma categoría.

Así tenemos que SAINZ DE BUJANDA, al referirse a esta figura, es de la opinión que la misma consisten en el «conjunto de actividades, reguladas por el ordenamiento jurídico (Derecho tributario formal), que tienen por objeto dar efectividad material a las normas reguladoras del tributo, determinando la cuantía de las deudas tributarias y procediendo a su cobro»[2054].

En similar sentido se encuentran MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO, TEJERIZO LÓPEZ y CASADO OLLERO, quienes definen el acto de liquidación «aquella manifestación unilateral —provisional o definitiva— de la Administración sobre el *an* y el *quantum* de una obligación tributaria, y mediante la cual la Administración ejerce su *pretensión de cobro*, indicando, en su caso, al obligado tributario los medios, el plazo y el órgano ante el que efectuar el ingreso. De acuerdo con ello, la noción del acto de liquidación se completa con el *contenido jurídico estructural* que encierra»[2055].

De su lado, CAZORLA PRIETO considera que la misma consiste en «un acto administrativo dictado por la Administración tributaria por el que se determina, con fijación precisa de su cuantía, una obligación tributaria previamente existente de un sujeto pasivo como fruto de la realización del correspondiente hecho imponible, así como también se determinan los demás elementos integrantes de la deuda tributaria que procedan»[2056].

Por su parte, en Venezuela VAN DER VELDE llegó a expresar que «debemos aplicar el vocablo *determinación* para identificar a esa operación mediante la cual se busca precisar la existencia, o inexistencia, de la obligación tributaria, en cada caso en particular, con todos los elementos referidos al sujeto activo, al sujeto pasivo, a la base imponible, al monto de la deuda

---

Madrid, 1993, p. 309 y s.; PÉREZ DE AYALA, José Luis y PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel, *Fundamentos de Derecho tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, 5ª edición, Madrid, sin año, p. 147; PÉREZ ARRAIZ, Javier, *op. cit.*, *in totum*; FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de Derecho financiero español*, vol. II, Marcial Pons, 23ª edición, Madrid, 2004, p. 148; TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel, «El procedimiento de gestión tributaria», en ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, Cesar, GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, RAMALLO MASSANET, Juan, LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto y YÁBAR STERLING, Ana (Coords.), *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, CEU Universidad San Pablo - Dykinson, Madrid, 2007, p. 421-433; MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso de Derecho financiero y tributario*, Editorial Tecnos, 21ª edición, Madrid, 2010, p. 310 y s.; y PÉREZ ROYO, Fernando, *op. cit.*, p. 255-257.

[2052] Con especial provecho, *vid*. MICHELI, Gian Antonio, «El procedimiento tributario de liquidación (primeras observaciones)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXIV, Nº 114, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1974, p. 1659-1675; y DI PIETRO, Adriano (Ed.), *L'accertamento tributario. Principi, metodi, fuzioni*, Giuffrè Editore, Milán, 1994, *in totum*.

[2053] Para un análisis de la cuestión en el ordenamiento costarricense, *vid*. JINESTA LOBO, Ernesto, «Naturaleza jurídica de la determinación de la obligación tributaria», *Ivstitia*, año Nº 5, Nº 58, octubre 1999, p. 1. Disponible en: http://www.ernestojinesta.com/ernesto%20jinesta/curriculum%20y%20art.%20rev/NATURALEZA%20JURIDICA%20DE%20LA%20DETERMINACION%20DE.PDF.

[2054] SAINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones... cit.* (10ª edición, 1993), p. 309.

[2055] MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José M., y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso… cit.* (21ª edición, 2014), p. 310.

[2056] CAZORLA PRIETO, Luis María, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Aranzadi Editorial, Elcano (Navarra), 2000, p. 417.

tributaria o liberación de ésta»[2057]. Y también fue VAN DER VELDE[2058] una de las voces de la doctrina venezolana que se encargó de precisar la diferencia —en no pocos casos dejada de lado— entre la determinación y la liquidación tributarias, siendo ésta la fase final de aquélla: la *cuantificación* de la obligación.

También tenemos la explicación de FRAGA-PITTALUGA, para quien: «La determinación tributaria es en definitiva una actividad destinada a constatar en un caso concreto, la ocurrencia del hecho imponible definido en la ley tributaria de que se trate, los elementos que integran la base imponible respectiva, la alícuota aplicable, el quantum de la obligación tributaria y sus accesorios, así como otros elementos que pueden afectar la existencia, la cuantía y la exigibilidad de dicha obligación»[2059].

Conjugando los conceptos anteriores, se puede afirmar que la determinación tributaria consiste en la realización de un acto o discurrir de un conjunto de actos, por parte de los sujetos de la relación jurídico-tributaria (sujeto pasivo, sujeto activo o ambos de manera conjunta), así como por el propio juez —como se apreciará enseguida—, dirigidos a *declarar o constituir* (dependiendo de la naturaleza que se le reconozca, como antes vimos) la existencia del débito-crédito fiscal a cargo de un sujeto individualizado por medio de la constatación particular del hecho imponible (aspecto *cualitativo*), y a *cifrar o liquidar* su dimensión económica (aspecto *cuantitativo*).

2. Modalidades subjetivas de determinación

A este respecto, el COT/2020 señala en su artículo 140, que la determinación tributaria podrá realizarse por los sujetos pasivo y activo, de manera autónoma o conjunta, en los términos siguientes:

> «Artículo 140. Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación o proporcionar la información necesaria para que la determinación sea efectuada por la Administración Tributaria, según lo dispuesto en las leyes y

[2057] VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse, *op. cit.*, p. 6.

[2058] «En efecto, en algunos casos se utiliza indistintamente la palabra "liquidación", tal como lo hizo nuestro legislador tributario al definir el concepto en los términos siguientes: (…) Aparece así, frente al lector, la expresión "liquidación" como sinónimo de "determinación", sin embargo técnicamente ello no es correcto, por cuanto si vamos a usar el término "liquidación" como sinónimo de "determinación" debemos distinguir entre la acepción de "liquidación" lato sensu y "liquidación" stricto sensu, es decir, la primera corresponde a identificar al acto o conjunto de actos que conducen a precisar la existencia de la obligación tributaria o su inexistencia y la segunda corresponde al aspecto final del procedimiento, identificada con la planilla o instrumento que contiene la cuenta o resultado cuantificado de aquella "operación". De tal manera que, en una clara y acertada utilización de conceptos, debemos aplicar el vocablo *determinación* para identificar a esa operación mediante la cual se busca precisar la existencia, o inexistencia, de la obligación tributaria, en cada caso en particular, con todos los elementos referidos al sujeto activo, al sujeto pasivo, a la base imponible, al monto de la deuda tributaria o liberación de ésta, etc.; en tanto debemos limitar el uso de la expresión *liquidación*, al acto último de la "determinación tributaria", como ya antes expresamos, a la cuantificación de la deuda tributaria, o su liberación, como resultado de aquel acto o proceso realizado» (comillas y cursivas del texto). *Ibid.*, p. 5-6.

[2059] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 132.

> demás normas de carácter tributario.// No obstante, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio, sobre base cierta o sobre base presuntiva, así como solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código, en cualesquiera de las siguientes situaciones: (…)».

Como se observa, la primera parte de la norma hace referencia a la —especialmente relevante a nuestros fines— *autodeterminación* o determinación por el sujeto pasivo («… deberán determinar y cumplir por sí mismos…»); la segunda parte regula la *determinación mixta* o por ambos sujetos («…o proporcionar la información necesaria para que la determinación sea efectuada por la Administración Tributaria…»); y, en tercer lugar, el segundo párrafo de la disposición en comentarios establece la *determinación oficiosa* o por el sujeto activo («…la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio…»).

A este respecto, se ha considerado que existe un *orden de prelación* en cuanto a la determinación por el sujeto, de acuerdo con lo plasmado en el referido artículo 140, debiendo realizarse de la siguiente manera u orden: (i) por el sujeto pasivo de la obligación tributaria; (ii) de forma mixta (sujetos pasivo y activo); y (iii) por el sujeto activo, esto es, la Administración tributaria[2060]. Sobre este aspecto, se volverá más adelante.

2.1. Autodeterminación

Es seguro afirmar que, la comúnmente denominada «autodeterminación»[2061] es la forma por excelencia, por antonomasia —de ahí su importancia—, a través de la cual se *declara* (o «constituye», dependiendo de la naturaleza que se le reconozca, en los términos anteriormente precisados) la *existencia* y *cuantía* de la obligación tributaria, modalidad ésta que realiza el propio sujeto pasivo, manifestando su conocimiento y voluntad de cumplimiento por medio de la declaración[2062] —y autoliquidación[2063]— de tributos. Su fundamento se ha ubicado en la incapacidad operativa que embarga a la Administración tributaria para realizar las determinaciones de cada contribuyente[2064].

[2060] Cf. VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse, *op. cit.*, p. 14; y SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *El procedimiento de fiscalización y determinación de la obligación tributaria. Actualizado a la jurisprudencia*, Fundación Estudios de Derecho Administración, 2ª edición, Caracas, 2012, p. 31-32.

[2061] No sin críticas, teniendo en cuenta que el término dejaría fuera de su alcance las *determinaciones de terceros*, esto es, las que deben realizar los agentes de retención o percepción por mandato de la ley. Así lo ha considerado ANDARA SUÁREZ, sugiriendo que, cuando se trate de la declaración y liquidación de obligaciones tributarias *propias* se les refiera como «autoliquidaciones», mientras que —apoyándose en las ideas de MORILLO MÉNDEZ, Antonio, «Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria: visión crítica del Título IV del R.D. 1065/2007», *Carta tributaria monografías*, Nº 9, Edición Fiscal Ciss, Valencia, 2008, p. 17—, en los supuestos de declaración y liquidación de obligaciones de *terceros*, se les identifique como «heteroliquidaciones». Cf. ANDARA SUÁREZ, Lenin, *La determinación tributaria por los sujetos pasivos*, Andara Editor, Mérida (Venezuela), 2025, p. 26. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/descarga/libro/1009069.pdf.

[2062] Cf. JARACH, Dino, *Finanzas públicas y Derecho tributario*, Editorial Cangallo, 1ª edición, 2ª reimpresión, Buenos Aires, 1993, p. 435. Sobre la declaración de impuestos, *vid*. SAMMARTINO, Salvatore, «La declaración de impuesto», en AMATUCCI, Andrea (Dir.), *Tratado de Derecho tributario*, tomo II, Temis, Bogotá, 2001, p. 311-348.

[2063] Al respecto, *vid*. FERNÁNDEZ PAVES, María José, *La autoliquidación tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons, Madrid, 1995, *in totum.*

[2064] Cf. SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *op. cit.*, p. 29.

Ejemplos de esta forma de determinación sobran en los ordenamientos tributarios, no siendo la excepción el venezolano, en el cual, entre otros, se encuentran los casos del impuesto sobre la renta (ISLR), impuesto al valor agregado (IVA), impuesto a las grandes transacciones financieras (IGTF), más de cuarenta contribuciones especiales y parafiscales, dentro de las cuales revisten especial interés a nuestros fines, las correspondientes a la contribución del deporte y a la contribución de ciencia, tecnología e innovación, de las cuales nos ocuparemos con detenimiento más adelante, a propósito de lo que viene ocurriendo en la práctica administrativa con sus modalidades *autodeterminativas*.

En todos esos tributos, el sujeto pasivo *debe* —y, como veremos, tiene el *derecho* a— *autodeterminar* el nacimiento (declaración de la existencia: aspecto cualitativo) y cifrado (liquidación del monto: aspecto cuantitativo) de la obligación tributaria, a través de su declaración. También regresaremos sobre esto luego, lo cual abordaremos con especial detenimiento.

2.2. Determinación mixta

En lo que corresponde a la *determinación mixta* —sobre la cual volveremos, a propósito del caso de estudio de la contribución del deporte, por razón de lo que viene haciendo el FONADEP—, como su denominación apunta la misma se realiza conjuntamente por los sujetos pasivo y activo de la obligación tributaria, en la cual el primero *suministra* la información necesaria y pertinente para declarar la existencia (o inexistencia) y cuantía de su eventual obligación al segundo, y éste procede a *determinar* la cuota tributaria.

Un ejemplo de esta modalidad determinativa mixta se presentaba en la Ordenanza de Impuesto Municipal a las Actividades Económicas del Municipio Chacao de 2017[2065], en cuyo artículo 45 se establecía que:

> «Artículo 45. Entre el 1º y el 31 de enero de cada año, el contribuyente deberá presentar *su* Declaración Definitiva de Ingresos ante la Administración Tributaria, a través de medios físicos o electrónicos, que contenga el monto de los ingresos brutos efectivamente obtenidos durante el ejercicio fiscal anterior.// Parágrafo Único: Presentada la Declaración Definitiva de Ingresos, la Administración Tributaria Municipal procederá a emitir el documento respectivo, en el cual determinará el monto del impuesto definitivo a pagar por el contribuyente, durante el ejercicio fiscal correspondiente».

Como se observa, el sujeto pasivo tenía la obligación de presentar ante la Administración tributaria su declaración jurada de ingresos, con la cual ésta procedería a determinar el impuesto a pagar, evidenciándose el carácter mixto que tenía esta modalidad determinativa[2066].

[2065] Publicada en Gaceta Municipal del Municipio Chacao Nº 8.641 Extraordinario, 30 de noviembre de 2017.

[2066] Actualmente estableciéndose una modalidad de *autodeterminación* en el Municipio Chacao para ese tributo, como se aprecia de los artículos 44 al 49 de la vigente Ordenanza, publicada en Gaceta Municipal del Municipio Chacao Nº 9.522 Extraordinario, 14 de noviembre de 2023.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2.3. Determinación oficiosa

La determinación oficiosa, como es sabido, es la realizada por la Administración tributaria. En efecto, este tipo de determinación «está previsto para aquéllos casos en que ésta, haciendo uso de la facultad que le concede la Ley, sustituye o complementa la determinación que debió realizar el contribuyente o responsable (autodeterminación) y que éste no hizo, o la hizo insuficientemente»[2067], lo cual se materializa a través de los *cauces formales* previstos en el COT, de ahí que, tanto fiscalización como verificación tributarias se identifiquen con modalidades de determinación oficiosa[2068] o, bajo la forma de clasificar los procedimientos administrativos por el *grado*, se trata de procedimientos de *primer grado* (o *constitutivos*) de la voluntad administrativa, por oposición a los de *segundo grado* (o *recursivos*), los cuales también gozan de *naturaleza determinativa*[2069].

A tenor del artículo 140 del COT/2020, la Administración podrá determinar de oficio la obligación tributaria, en los siguientes supuestos:

> «1. Cuando el contribuyente o responsable hubiere omitido presentar la declaración.// 2. Cuando la declaración ofreciera dudas relativas a su veracidad o exactitud.// 3. Cuando el contribuyente debidamente requerido conforme a la ley, no exhiba los libros y documentos pertinentes o no aporte los elementos necesarios para efectuar la determinación.// 4. Cuando la declaración no esté respaldada por los documentos, contabilidad u otros medios que permitan conocer los antecedentes, así como el monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del tributo.// 5. Cuando los libros, registros y demás documentos no reflejen el patrimonio real del contribuyente.// 6. Cuando así lo establezcan este Código o las leyes tributarias, las cuales deberán señalar expresamente las condiciones y requisitos para que proceda».

Este tipo de determinación oficiosa o por el sujeto activo de la obligación tributaria, se puede llevar a cabo, como es ampliamente conocido, a través de los métodos sobre *base cierta*,

---

[2067] SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *op. cit.*, p. 31.

[2068] Cf. RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro, *op. cit*., p. 558.

[2069] Si bien el procedimiento de recurso jerárquico no puede caracterizarse como un procedimiento de determinación oficioso, entre otras razones, porque además de no ser iniciado por la Administración tributaria, esa clasificación es sólo analíticamente viable para los procedimientos de *primer grado* o *constitutivos* de la voluntad administrativa, no es menos cierto que sí es un procedimiento *recursivo* o de *segundo grado determinativo*, en la medida que en el mismo también se declara la existencia y delimita la cuantía de la deuda, esto es, *se determina la obligación tributaria*. Así lo enseña, con rigor, RUAN SANTOS: «Este concepto (refiriéndose a la noción de determinación tributaria), cuyo núcleo está constituido por el objeto de las actuaciones —declarar la existencia y cuantía de la obligación tributaria— **refleja el enfoque global de la actividad determinativa y comprende, a la vez que vincula, todos los actos de gestión administrativa encaminados a ese objeto**, desde las declaraciones presentadas por los contribuyentes, pasando por todas las actuaciones administrativas de verificación, fiscalización, liquidación y **revisión hasta la decisión definitiva de la Administración**» (paréntesis y resaltados agregados). RUAN SANTOS, Gabriel, «La función de determinación en el nuevo Código Orgánico Tributario (fiscalización y determinación)», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002, p. 410.

mixta o *presuntiva*, siguiendo ese orden de prelación en recepción del principio constitucional de capacidad contributiva[2070].

2.4. Determinación judicial

Finalmente, la determinación de la obligación no es exclusiva de los sujetos activo y pasivo de la relación tributaria. Ésta también puede tener lugar en sede judicial, indistintamente de que el COT venezolano nada refiera expresamente en ese sentido. Su fundamento en el ordenamiento jurídico venezolano se ubica, más bien, en las facultades de los jueces de lo contencioso tributario —como especie de los contencioso administrativos—, las cuales no se limitan a la declaratoria de nulidad del acto impugnado y sometido al control judicial de legalidad, sino que van más allá, siendo verdaderas potestades de *plena jurisdicción*[2071]. Así lo ha sentado la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en los términos siguientes:

> «**De lo anterior se deriva que los órganos jurisdiccionales integrantes de la jurisdicción contencioso-tributaria, pueden llevar a cabo la determinación de obligaciones tributarias** así como de sus correspondientes sanciones; es decir, **proceder al cálculo de la deuda tributaria y sus accesorios, pues dicha determinación radica en la facultad de control que la Constitución y la Ley reconocen a la jurisdicción contencioso-administrativa —y a la especial contencioso-tributaria— sobre la actividad de la Administración, más aún cuando el objeto controvertido desde el punto de vista de ingresos del Estado, es la certeza en la determinación de la cuota tributaria en un asunto determinado**.// En efecto, el control por parte de los órganos jurisdiccionales integrantes de la jurisdicción contencioso-tributaria, no debe limitarse única y exclusivamente a precisar si la determinación efectuada por la Administración Tributaria fue ajustada a derecho o no, **sino que puede llevar a cabo la restitución de la situación jurídica infringida por la actividad**

[2070] Así lo explica FRAGA-PITTALUGA, en relación con el ordenamiento tributario venezolano: «Ahora bien, el artículo 119 del COT establece un orden de prelación en la determinación tributaria, colocando en primer lugar la determinación sobre base cierta, es decir, aquella que se hace con apoyo de los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores del tributo. Este derecho a la determinación sobre base cierta se conecta con la garantía constitucional de la Capacidad Contributiva y con uno de los principios fundamentales que informan el procedimiento administrativo, cual es el Principio de Certeza y que, según han establecido la doctrina y la jurisprudencia, obligan a los funcionarios fiscalizadores a agotar todos los recursos a su alcance para determinar con precisión, sobre datos ciertos y veraces, la renta imponible de los contribuyentes, teniendo siempre presente que su misión es la de fijar en sus justos límites la capacidad contributiva de aquéllos». FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente… cit*., p. 45-46. En similar sentido, *vid*. BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, «Hacia un estatuto del contribuyente durante la fiscalización», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Edit.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro Homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004, p. 144.

[2071] Artículo 259 de la Constitución: «La jurisdicción contencioso administrativa corresponde al Tribunal Supremo de Justicia y a los demás tribunales que determine la ley. Los órganos de la jurisdicción contencioso administrativa son competentes para anular los actos administrativos generales o individuales contrarios a derecho, incluso por desviación de poder; condenar al pago de sumas de dinero y a la reparación de daños y perjuicios originados en responsabilidad de la Administración; conocer de reclamos por la prestación de servicios públicos; y disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa».

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

administrativa, pues la determinación no es un acto constitutivo de un derecho, sino un acto declarativo de la existencia o inexistencia de una obligación tributaria; es decir, lo que se busca es la certeza de la cuota tributaria que debe exigirse, la cual no puede ser ajena al control del órgano jurisdiccional competente.// Sobre la base de lo anteriormente expuesto, **puede señalarse que la determinación de la obligación tributaria llevada a cabo por el órgano jurisdiccional, procede en aquellos casos en los cuales exista previamente un procedimiento de determinación realizado por la Administración o por el contribuyente y la cual fuere contraria a derecho. Asimismo, es necesario para que proceda la determinación por parte de los órganos jurisdiccionales que existan en autos elementos que permitan al juez precisar la exactitud de la obligación tributaria y sus accesorios**.// En consecuencia, la jurisdicción contencioso-tributaria puede no sólo declarar la conformidad a derecho o no de la determinación que se somete a su examen, sino que podrá, tomando en cuenta los elementos de autos, restituir la situación jurídica infringida, **llevando a cabo la determinación o los ajustes de la obligación tributaria y de sus accesorios, estableciendo con certeza la cuota tributaria que corresponde pagar a la contribuyente**, tal como ocurrió en el presente caso.// **Por ello, no encuentra esta Sala justificación alguna que impida a los órganos jurisdiccionales competentes, la facultad de llevar a cabo la determinación de la obligación tributaria y sus accesorios, más cuando la misma actúa en uso de sus facultades de control de la actividad administrativa, pues de esta manera se le brinda a las partes la efectividad de la tutela judicial solicitada**»[2072] (resaltado agregado).

Como se aprecia, y en los términos expuestos en la sentencia citada, cuando la determinación tributaria sea realizada por el órgano judicial, en el caso venezolano, por los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario o por el propio Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, entonces el acto determinativo tendrá *naturaleza jurisdiccional*[2073], pues el mismo es dictado por un tercero independiente de las partes (Administración y contribuyente) en el litigio contencioso tributario[2074].

II. La autodeterminación tributaria, en particular, como obligación y derecho del contribuyente

Ahora bien, habiendo repasado rápidamente en qué consiste la determinacion tributaria y sus modalidades por el sujeto, corresponde entonces detenernos por un momento en su caracterización como obligación y derecho del contribuyente, cuestión que reportará notable

[2072] Sentencia de 22.11.2006, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Editorial Diario Los Andes, C.A*.

[2073] Así lo ha sentado la doctrina argentina, la cual en su momento cuestionó y rechazó la teoría de JARACH, quien le reconoció naturaleza jurisdiccional al acto administrativo de determinación, argumentando la sustanciación de un contradictorio entre Administración y contribuyentes. Al respecto, *vid*. ZICCARDI, Horacio, «Derecho tributario administrativo o formal», en GARCÍA BELSUNCE, Horacio (Dir.), *Tratado de tributación*, tomo I-Derecho Tributario, vol. II, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2003, p. 226-228.

[2074] Cf. *Ibid*., p. 228.

utilidad más adelante, específicamente en nuestro análisis sobre los problemas que vienen generando las anómalas prácticas administrativas del IND-FONADEP y FONACIT en cuanto a la autodeterminación de los tributos que gestionan, a la vez que los daños resarcibles que, como consecuencias de las mismas, están injustificadamente experimentando los sujetos pasivos de ambas contribuciones.

En este sentido, la doctrina[2075] enseña que la autodeterminación a cargo de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria es —de eso no pareciera haber duda— un *deber* o una *obligación* legalmente impuesta, precisamente para que, mediante su manifestación de conocimiento y voluntad de cumplimiento[2076], declaren la existencia y autoliquiden la cuantía a pagar de los tributos, por razón de la comentada incapacidad operativa de la que adolece la Administración para llevar a cabo todas y cada una de las determinaciones del universo de contribuyentes, de ahí que se traslade o imponga tal *deber* al sujeto pasivo. Después de todo, quién mejor que el propio contribuyente para precisar de la mejor manera posible el nacimiento y cifrado cuantitativo de sus obligaciones tributarias.

Este deber se pone de manifiesto, en el ordenamiento tributario venezolano, en el artículo 140 del COT/2020, antes atendido, que regula —en la parte que ahora nos interesa— que: «Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, **deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación** (…)» (resaltado agregado). Pues bien, como con manifiesta y textual claridad se permite apreciar, el enunciado en cuestión disciplina en *clave deóntica* («deberán») la modalidad determinativa que recae sobre el sujeto pasivo, esto es, el *deber* de autodeterminar sus obligaciones tributarias.

También, desde otra perspectiva, FRAGA-PITTALUGA[2077] ha considerado que esta obligación de autodeterminar los tributos que recae sobre el sujeto pasivo, se encuentra regulada como un «deber formal», de acuerdo con lo establecido en el artículo 155, numeral 5 del COT/2020, conforme con el cual:

> «Artículo 155. Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial deberán: (…)// 5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobatnes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas».

Así lo explica el referido autor: «Por lo que respecta a la naturaleza jurídica de la autodeterminación tributaria, es importante advertir que en aquellos tributos que la contemplan, la misma, como es natural, no es electiva o facultativa para el contribuyente o el responsable tributario, sino que constituye un deber, concretamente un deber formal, tal como se desprende

[2075] En España, por todos, *vid*. FERNÁNDEZ PAVES, María José, *op. cit.*, *in totum*, con especial interés, el «Capítulo Primero: el deber de autoliquidar», p. 19-74. En Venezuela, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 132.
[2076] Cf. JARACH, Dino, *Finanzas… cit.*, p. 435.
[2077] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 132.

del artículo 155.5 del Código Orgánico Tributario. Esto significa que se trata de un mandato imperativo que recae sobre los contribuyentes y los responsables tributarios y cuyo propósito es que éstos coadyuven en una de las fases de la gestión de los tributos. Así, dado que la autodeterminación es un deber formal, la omisión de la misma constituye un ilícito tributario que apareja la sanción equivalente (*Vid*. Artículos 99.4, 103.1, 103.3, 103.6 y 103.7 del Código Orgánico Tributario) y asimismo, la falta de presentación de declaraciones o la presentación de una declaración que no coincida con la información contable del sujeto pasivo, constituyen un indicios de defraudación (*Vid*. Artículos 120.9 y 120.11 del Código Orgánico Tributario), lo que, evidentemente, reafirma su carácter imperativo»[2078].

Ahora bien, estando contestes con la caracterización de la autodeterminación como una obligación o deber que recae sobre el sujeto pasivo de la obligación tributaria, también es importante —con especial peso a nuestros fines— entender que ese deber se presenta, en simultáneo, como un *derecho* del contribuyente, en tanto *pretensión justificada*[2079] (capítulo V), por lo que viene a identificarse con un acto oponible a la Administración tributaria, mediante el cual se concreta una manifestación de conocimiento y voluntad de cumplimiento sobre la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

En este sentido, FRAGA-PITTALUGA ha sostenido que: «la declaración impositiva puede concebirse también como un *derecho* que permite al sujeto que la elabora comunicar a la Administración los hechos relevantes que delimitarán, en principio, la aplicación de la ley tributaria en su caso concreto. Por esa razón, cuando las leyes tributarias especiales escogen el sistema de la autoliquidación del tributo, *la presentación de las declaraciones correspondientes no puede ser coartada, dificultada o impedida por los funcionarios de los entes recaudadores o por los auxiliares de tesorería, tales como los bancos*. Deben ofrecerse todas las facilidades y apoyos necesarios para que este deber-derecho sea cumplido a plenitud»[2080] (cursivas del texto).

Y es que, en efecto, es así. El contribuyente tiene, además de la obligación de autodeterminar sus tributos cuando así lo disponga la ley, el *derecho* a hacerlo de acuerdo con los mandamientos legalmente establecidos que delimitan sus elementos constitutivos (hecho imponible, base imponible, etc.), cuya *calificación jurídica* (capítulo VII) de los hechos fiscalmente relevantes e *interpretación jurídica* de las leyes aplicables, darán lugar al acto determinativo por parte del sujeto pasivo. Como ya fuera atendido (capítulo X), resulta de máxima relevancia tener presente que, en definitiva, la determinación tributaria viene a concretar un acto jurídico de *calificación* e *interpretación*.

Lo anterior no quiere decir, y esto es importante dejarlo claro, que porque el acto interpretativo se presenta característicamente subjetivo (capítulo X), el mismo deba (mal) entenderse «arbitrario». Para nada. Más bien, y como es sabido, la interpretación de las leyes fiscales está confinada por los designios del principio reserva de ley tributaria, cuyos linderos no pueden ser rebasados por su intérprete, en tanto obliga a que los elementos constitutivos del tributo sean definidos de manera general y abstracta en la propia ley, no por sus aplicadores. Esto

[2078] *Idem*.
[2079] Cf. HOHFELD, Wesley Newcomb, *op. cit.*, p. 47-50; GUASTINI, Riccardo, *Distinguiendo… cit.*, p. 180-181; y ATIENZA, Manuel, *El sentido… cit.*, p. 52.
[2080] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 136.

es clave. Por ello, tanto Administración como contribuyente deben encontrar en la ley tributaria, los elementos que se requieren para desentrañar su sentido y darle su debida aplicación, todo lo cual pone de relieve, nuevamente, la concepción de la autodeterminación como un derecho del contribuyente.

Lo expuesto permite entender, entonces, que precisamente por tratarse de un derecho del sujeto pasivo de autodeterminar sus tributos, de acuerdo con su interpretación de las leyes que los disciplinan en recepción del principio de reserva de ley tributaria, que no pudiera la Administración, bajo el pretexto de «interpretar» de manera *distinta* el contenido normativo de la regulación legal del tributo del que se trate, imposibilitar *a priori* la determinación realizada por el contribuyente, esto es, *impedir* la presentación de declaraciones porque las mismas no se «ajusten» a las posiciones o criterios de la agencia tributaria. Ello supondría, sin lugar a dudas, una contrariedad jurídica de la actuación administrativa y, como más adelante veremos, potencialmente generadora de daños que no estaría obligado a soportar el sujeto pasivo.

Un supuesto distinto sería que la Administración, con base en sus propias calificaciones (y recalificaciones) e interpretaciones jurídicas, llegase, luego de la sustanciación de un procedimiento de fiscalización tributaria, a unos resultados y posiciones determinativas distintas de las autodeterminadas por el propio contribuyente, como de ordinario ocurre, situación que eventualmente sería decidida por el juez tributario, de someterse a su conocimiento una controversia por «posiciones determinativas encontradas». Después de todo, y como fuera atendido (capítulo X), ya no se discute en la actualidad la potencial existencia de múltiples soluciones jurídicamente válidas para un mismo caso, inclusive para supuestos virtualmente iguales. Pero que al margen de una investigación fiscal, de entrada se le *niegue* al sujeto pasivo la oportunidad y posibilidad, en definitiva, el *derecho* de autodeterminar sus tributos de acuerdo con sus calificaciones e interpretaciones jurídicas[2081], o peor aún, se le *coaccione* a declarar sus obligaciones tributarias de una u otra manera, porque *esa* es la forma en que la Administración lo considera «correcto», se traduciría, sin más, en una abierta violación del derecho del sujeto pasivo a —libremente— declarar y cuantificar sus tributos, nuevamente, a autodeterminar sus obligaciones tributarias.

En esta misma línea de pensamiento se encuentra CASTILLO CARVAJAL, para quien: «Esta labor de cuantificación constituye un proceso racional que implica interpretar la norma tributaria y tomar decisiones respecto de los aspectos temporales (nacimiento de la obligación), materiales (caudales que integran o no la base de cálculo) y espaciales (respecto del lugar o territorio donde se verifica el hecho imponible). Esta labor interpretativa puede llevar —como es natural suponer— a resultados que discrepen de los criterios de la Administración Tributaria, sin que estas diferencias de criterios resulten censurables en sí mismas. El contribuyente tiene la obligación de efectuar la determinación tributaria y tiene el derecho de interpretar la norma tributaria sin preconcepciones administrativas, ni imposiciones de orden sublegal. No le es dable a la Administración cercenar este derecho a la determinación libre y racional del contribuyente, sino que le corresponderá en su función fiscalizadora objetar la determinación que estime ilegal e

[2081] Artículo 5 del COT/2020: «Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo a su fin y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en las normas tributarias.// Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva».

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

imponer las sanciones del caso. Estas divergencias serán resueltas por un Juez en forma definitiva»[2082].

Como bien lo precisa CASTILLO CARVAJAL, no le está dado a la Administración «cercenar», o en palabras de FRAGA-PITTALUGA[2083], «coartar», el *derecho* que le asiste al contribuyente para, de manera *libre* y *racional*, determinar la existencia y, en caso de nacer, liquidar la cuantía de la obligación tributaria, sin encontrarse atado el sujeto pasivo por «preconcepciones administrativas». Esto es particularmente importante, porque al tratarse de posiciones determinativas, los criterios del ente fiscal pudieran (de manera revisable) no identificarse con los cánones legales sobre los elementos constitutivos del tributo o, más complejo aún, pudieran responder o alinearse a las exigencias de ley, al mismo tiempo que también lo hacen las calificaciones, interpretaciones y aplicaciones realizadas por el contribuyente, dando lugar a dos posiciones técnicamente válidas sobre un mismo tema, siendo necesario que la controversia sea definitivamente resuelta en la instancia judicial.

En suma, nos parece que la autodeterminación tributaria se identifica, por partida doble, tanto con una *obligación* como con un *derecho* del sujeto pasivo, debido a que si bien recae sobre éste el deber de declarar y cuantificar su obligación, en los tributos que así se delimite legalmente, también le asiste el derecho de llevar a cabo ese proceso racional de calificación jurídica de los hechos e interpretación del Derecho de manera libre, en atención a su desentrañamiento de los elementos constitutivos del tributo (hecho imponible [aspectos material u objetivo, personal o subjetivo, espacial o territorial, y temporal], base de cálculo, etc.), de acuerdo con el principio constitucional de reserva de ley.

III. La devolución de ingresos indebidos en las autodeterminaciones tributarias

Habiendo repasado algunas nociones básicas sobre la determinación tributaria, con especial interés en sus dimensiones de acuerdo con los sujetos que la realizan y, de especial peso a nuestros fines, la recién planteada doble caracterización de la autodeterminación como obligación y derecho del contribuyente, nos ocuparemos, enseguida, de traer unas precisiones conceptuales sobre la devolución de ingresos indebidos que allanarán el camino inmediatamente a seguir. Luego revisaremos algunos aspectos puntuales y de interés en cuanto a la devolución de ingresos indebidos en el caso específico de las autodeterminaciones tributarias, con apoyo en los desarrollos de la doctrina, para perfilar el tema de cara a la responsabilidad patrimonial de la Administración en ese particular contexto.

1. El pago de ingresos tributarios indebidos y su devolución. Algunas precisiones

El «pago indebido» de un tributo —explica GARCÍA NOVOA[2084]— es una especie o tipología de «ingreso indebido». Por ello, consiste en una indebida entrada material de dinero en las arcas públicas, como consecuencia del «pago de deudas tributarias». En este sentido, «la repetición de lo pagado indebidamente por concepto de tributos surgiría cuando una persona para

[2082] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, «El determinismo y la determinación tributaria», *Blog Derecho y Sociedad*, colgado el 24 de agosto de 2021. Disponible en: https://derysoc.com/el-determinismo-y-la-determinacion-tributaria/.
[2083] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 132.
[2084] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 92.

al Fisco nacional, estadal o municipal, una cantidad de dinero a título de tributos y por diversos motivos, concomitantes o posteriores al momento del pago, no resulta legalmente adeudada»[2085]. De lo anterior que, cuando el pago de la prestación tributaria no se identifica con lo debido, bien sea porque no se atenga al supuesto de hecho, porque no se cumplan los términos específicos o porque, simplemente, se haya determinado erróneamente, entonces se precisa un remedio jurídico para restablecer el equilibrio patrimonial perdido y se restituya, de esta manera, lo cobrado indebidamente[2086].

Y por tratarse, precisamente, de «deudas tributarias», habría que incluir dentro del ámbito conceptual de los posibles indebidos, no sólo a la obligación tributaria como tal, sino también a las retenciones, que representan una obligación distinta a la obligación tributaria que puede (o no) nacer en un futuro. La retención, sabido es, se practica con anterioridad a la verificación del aspecto objetivo del hecho imponible, de ahí que si éste tiene lugar, entonces la retención formará parte del objeto de la obligación; de lo contrario, si no se consuma tampoco nacerá la obligación tributaria y, por vía de consecuencia, la retención resultará indebida por falta de causa, siendo susceptible de repetición[2087].

También decíamos atrás (capítulo VII), en relación con el *objeto* de la obligación de devolución del indebido, que éste comprende (i) la *cuota tributaria*, (ii) los *intereses moratorios*, (iii) las *sanciones pecuniarias*, y (iv) los *recargos*, en los términos que luego será revisitado en mayor detalle (capítulo XII).

Ahora bien, teniendo en cuenta que la propiedad definitoria del pago indebido de deudas tributarias es, como en efecto, lo «indebido» del pago, debe precisarse un poco más la categoría. De entrada, puntualiza GARCÍA NOVOA[2088] que un pago indebido es un «pago no debido», o lo que es igual, que se pague algo que no se deba, lo que supondría el error del *solvens*. Habría, entonces, pago indebido de un tributo (i) cuando se satisface una deuda tributaria *inexistente* o, de existir, (ii) cuando su *cuantía es inferior* a la efectivamente pagada.

Lo anterior vendría a poner de relieve los dos elementos que —necesariamente— deben estar presentes para que *nazca el derecho* a obtener la devolución del pago indebido, a saber (i) que *exista* un ingreso indebido, por satisfacerse una deuda inexistente o de cuantía inferior a la pagada, y (ii) que se *reconozca* el ingreso indebido por la Administración o por sentencia judicial[2089]. Se trata, así lo plantea SERRANO ANTÓN[2090], de las dos condiciones que la doctrina[2091] ha identificado para la devolución de los ingresos indebidos: la *material*, que consiste en el derecho a la devolución como tal, y la *formal*, que tiene que ver con el procedimiento administrativo o judicial mediante el cual se reconoce el aspecto material, esto es, el derecho a la devolución, a través del cual se hace efectivo el mismo.

[2085] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 26.
[2086] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 91.
[2087] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 97.
[2088] Cf. *Ibid.*, p. 99.
[2089] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 94.
[2090] Cf. *Idem*.
[2091] Al respecto, *vid*. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones... cit.* (9ª edición, 1991), p. 372. En igual sentido, *vid*. CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones… cit.*, p. 80.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Estando entonces ante el pago de una obligación tributaria, que supone el cumplimiento de la ley —en tanto se trata de una obligación *ex lege*, como fuera señalado (capítulo X)—, dicha extinción no puede separarse del mandato legal, de lo contrario estaría en contradicción o desatención del ordenamiento jurídico. Satisfacer, entonces, lo disciplinado por la ley tributaria, supone que (i) se haya verificado el hecho imponible, y (ii) el pago refleje una perfecta equivalencia con el monto o cuantía de la obligación que debe cumplirse. En caso contrario se estará, como ya fuera advertido, en un supuesto de incumplimiento de la ley por tratarse de un pago incorrecto, no ajustado a los elementos legales, que en lugar de extinguir la obligación (inexistente) de la que se trate, por lo menos en cuanto al pago excedentario, más bien hará surgir para el Estado otra obligación: la de *devolver* o *reintegrar* la cantidad pagada por encima de lo debido[2092].

De lo anterior que, nos parece, luzca revisable que se efectúe un «pago» de más, porque mal se puede «pagar» lo *inexistente*. Basta pensar que el pago es el medio por antonomasia de extinción de las obligaciones; luego, extinguir lo que nunca ha existido se presenta, por decir lo menos, paradójico. A otro decir: sin entrar en mayores análisis terminológicos, el rótulo mismo de «pago de lo indebido» se presenta un poco engañoso y más bien pudiera, en esa línea, identificarse con una *contradictio in terminis*. En todo caso, quizás sería de recibo concebir que más bien se trata de una «entrega» o «transferencia» de dinero carente de causa, en lugar de un «pago» sobrante o no equivalente por excesivo.

En suma, volviendo al asunto de fondo, se podría sistematizar lo señalado en cuanto a los aspectos referidos sobre el pago de ingresos tributarios indebidos, de la manera que sigue: (i) el pago de ingresos tributarios indebidos tiene lugar como consecuencia del pago de «deudas tributarias», (ii) por tal razón deben incluirse, además de la obligación tributaria, las retenciones a cuenta de tributos, (iii) el objeto de la prestación comprende, a su vez, la cuota tributaria, los intereses moratorios, las sanciones pecuniarias y los recargos, (iv) al tratarse de un «pago no debido», habría error del *solvens*, (v) el mismo consistiría en pagar una obligación inexistente o pagar un monto superior a la cuantía legalmente debida; (vi) cuestión que desatendería el carácter *ex lege* de la obligación, (vii) cuyo cumplimiento exigiría que se hubiese verificado el hecho imponible o que el pago se encontrase en plena equivalencia con la cuantía de la obligación tributaria.

2. Particularidades de la devolución de ingresos indebidos en las autodeterminaciones tributarias

Ya decíamos (capítulo VII), siguiendo las enseñanzas de GARCÍA NOVOA[2093], que cuando se trata de pagos tributarios indebidos lo primero que debe hacerse es diferenciar entre los supuestos causados por las determinaciones oficiosas de la autoridad tributaria (el indebido producto de la liquidación tributaria administrativa) y los que tienen lugar por razón de las autodeterminaciones de los contribuyentes (el indebido consecuencia de la autoliquidación del propio sujeto pasivo).

[2092] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 100-101.
[2093] Cf. *Ibid.*, p. 105.

En los casos de indebidos producto de liquidaciones de la Administración tributaria, se precisaba que pudieran tener lugar por una incorrecta aplicación de la normativa, así como por vicios de forma en la concreción de la voluntad administrativa (capítulo VII). En uno u otro caso, la —mal entendida, en nuestra opinión— «fuerza ejecutiva» de los actos administrativos pudiera dar pie al pago del ingreso determinado de manera indebida[2094], con todas las consecuencias que ello aparejaría (capítulo X).

Por su parte, en los casos de autodeterminaciones de obligaciones tributarias, esos en que el obligado tributario debe presentar su declaración, así como cuantificar por sí mismo e ingresar el tributo[2095], gozaría de una particular relevancia el «error determinativo»[2096], o lo que es igual, el error incurrido en la determinación realizada por el sujeto pasivo, que daría lugar a declarar una obligación *inexistente* o a declarar una obligación existente pero por un *monto superior* al realmente debido. En ambos casos, fácilmente se notará, tendría lugar un *pago indebido*. La diferencia fundamental con el supuesto anterior, en el que se generaría el indebido producto de la liquidación de la Administración tributaria, es que ahora sería el propio contribuyente quien, al errar en su acción determinativa, cometería una infracción de la ley —en parajódico detrimento propio, dicho sea de paso—, situación que le generará, en definitiva, una erogación superior a la que estaba legalmente obligado[2097].

Ahora bien, como es sabido, los sistemas de autodeclaración-liquidación suponen que los contribuyentes apliquen las normas tributarias a efectos de determinar su obligación, cuestión que implica tanto una labor de calificación *fáctica* o apreciación de hechos, como de interpretación *jurídica* de la normativa aplicable. Se observa, así, que la forma más común de infracción del ordenamiento, cuando la misma supone un perjuicio para el sujeto pasivo, es por medio del error —ese *error determinativo* al que acabamos de referirnos—, verse éste sobre los elementos de hecho (*error de hecho*), verse éste sobre la interpretación y aplicación normativa (*error de Derecho*)[2098], siendo estos últimos clasificables, a su vez, en: (i) errores sobre la calificación jurídica de los hechos (*e. g.*, la duplicidad de pago), (ii) errores sobre la interpretación de las normas (*e. g.*, errores de tipo), y (iii) errores sobre el plazo[2099].

Y aunque no entraremos en las vicisitudes de la voluntad en el surgimiento del error, se presenta relevante mencionar que es posible considerar que la apreciación del ingreso indebido en alguna medida se *objetiviza*, habida cuenta de que una vez experimentado el ingreso de un tributo por una cuantía superior a la legalmente ordenada, entonces la calificación como indebido

---

2094 Cf. *Idem*.
2095 Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 231.
2096 «En este supuesto, el ingreso indebido o ilegal de las cantidades tributarias obedece a un error del sujeto pasivo al momento de declarar y pagar el importe tributario. Así, la obligación tributaria existe y es debida, sin embargo el sujeto pasivo paga una suma no debida, o en mayor cantidad a la debida en virtud de una errada determinación tributaria. Se trata, pues, de errores fácticos cometidos por el sujeto pasivo en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria, tales como, el pagar dos veces una misma deuda, la aplicación de alícuotas erradas (por ejemplo, errores en la identificación del tipo arancelario), indicación equivocada de la actividad gravada, omisión de incorporar elementos necesarios para la determinación tributaria (por ejemplo, omisión de imputar costos, gastos, aplicar rebajas o desgravámenes), o bien simples errores numéricos o de cálculo». CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 49-50.
2097 Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit*., p. 105.
2098 Cf. *Ibid*., p. 108.
2099 Cf. *Ibid*., p. 115-121.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

del mismo no será corolario de la corrección o equívoco del contribuyente pagador, sino de la ausencia de la debida equivalencia entre lo efectivamente ingresado y lo legalmente exigido[2100].

Finalmente, vale la pena recordar lo antes apuntado sobre el derecho del contribuyente a corregir sus autoliquidaciones (capítulo VII), ahora en el contexto del *error determinativo* y su posibilidad de corrección. En efecto, ya veíamos que con fundamento en el artículo 157 del COT/2020, los sujetos pasivos tienen el derecho de modificar sus declaraciones, salvo que la Administración tributaria les haya iniciado un procedimiento de fiscalización. Ahora bien, indistintamente de estar el ejercicio de este derecho *materialmente* condicionado a la habilitación del portal web, como fuera precisado, lo cierto es que si el contribuyente incurre en error y autoliquida un monto superior al debido, *jurídicamente* podría, con base en su *derecho constitucional de petición y oportuna respuesta*[2101], modificar su declaración y, en caso de haber enterado al Tesoro el importe superior al debido, solicitar su devolución en el marco del procedimiento de repetición de pago disciplinado en el COT —siempre que, en principio, no se haya consumado la prescripción[2102]—, junto con los intereses correspondientes[2103] (capítulo VII).

IV. La responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos indebidos por autodeterminaciones tributarias

Con razón afirma GARCÍA NOVOA[2104] que, para poder hablar de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en supuestos de pagos de ingresos tributarios indebidos por ausencia de causa, lo primero que debe constatarse, como lo venimos haciendo en los demás casos de estudio analizados, es la necesaria presencia concurrente o simultántea de los *presupuestos de activación* de la categoría en estudio (capítulo VIII), a saber: (i) el *daño resarcible*, (ii) la *imputación*, y (iii) la *relación o nexo de causalidad*.

En sus propias palabras, considera que «La generalización del principio de responsabilidad de la Administración ha tenido lugar sobre la base de exigir determinados requisitos para que ésta tenga lugar; entre ellos, que existe un daño antijurídico que el particular no está obligado a soportar, al margen, tanto de la ilicitud del hecho causante, como de la existencia de culpa por parte del funcionario. El único requisito para fundamentar la responsabilidad de la Administración será la producción de un daño efectivo, mensurable e individualizado, vinculado por una relación de causalidad a la acción administrativa. Para averiguar si la responsabilidad es aplicable en aquellos supuestos en que se ha producido un pago

[2100] Cf. *Ibid*., p. 109.
[2101] Artículo 51 de la Constitución venezolana: «Toda persona tiene el derecho de representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público o funcionaria pública sobre los asuntos que sean de la competencia de éstos, y a obtener oportuna y adecuada respuesta. Quienes violen este derecho serán sancionados conforme a la ley, pudiendo ser destituidos del cargo respectivo».
[2102] Artículo 64 del COT/2020: «Lo pagado para satisfacer tributos, accesorios y multas, cuya acción para exigir su cumplimiento esté prescrita, no puede ser materia de repetición, salvo que el pago se hubiere efectuado bajo reserva expresa del derecho a hacerlo valer».
[2103] «Ahora bien, la circunstancia de que el ingreso indebido obedezca a un error imputable al sujeto pasivo no enerva la causación de intereses moratorios (artículo 57 del Código Orgánico Tributario) por la demora en la restitución de las cantidades mal pagadas». CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 51.
[2104] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 54-55.

indebido debemos ver si se puede predicar del ingreso indebido los requisitos que la doctrina y la jurisprudencia han venido configurando como tipificadores de dicha responsabilidad»[2105].

Teniendo en cuenta lo anterior, y al admitir *prima facie* —como lo hace GARCÍA NOVOA[2106]— que sería viable que se experimente un *daño resarcible* en casos de pagos de lo indebido en materia tributaria, con lo cual estaría satisfecho el primero de los presupuestos de activación de la responsabilidad (la lesión indemnizable), debe pasarse, así también lo afirma, a evaluar el requisito de la *imputación* del mismo a la Administración tributaria, o lo que es igual, que el perjuicio «se produzca simultánemente o con posterioridad a una actuación administrativa, pero no antes»[2107], dando así entrada al problemático caso de las *autodeterminaciones tributarias*.

Como es sabido, las autodeterminaciones —en tanto actuaciones del contribuyente— no se identifican propiamente con actos administrativos[2108], «sino [con] una declaración y aplicación de normas jurídicas por el particular, seguida del correspondiente ingreso de la cuota calculada»[2109], como ya fuera precisado. En este sentido, y en los términos que lo señala FRAGA-PITTALUGA, si bien «La autodeterminación no es actividad administrativa según el significado que tiene este término en el Derecho Administrativo»[2110], no es menos cierto que «sí es una suerte de administración por colaboración, porque el sujeto pasivo asume una tarea que, en principio, corresponde sólo al ente exactor del tributo y que además concierne a la procura de ingresos públicos, lo que desde luego se relaciona con el interés general. Hay que tener en cuenta que la tarea de determinación, liquidación y recaudación del tributo la van a llevar a cabo los propios sujetos pasivos y sólo excepcionalmente lo hará la Administración Tributaria»[2111]. Por ello, GARCÍA NOVOA precisa que «La Administración es ajena a la labor de practicar la autoliquidación hasta el momento en que recibe la cantidad ingresada»[2112], por lo menos en la sana teoría, sobre lo cual volveremos más adelante.

[2105] *Ibid*., p. 54-55
[2106] Cf. *Ibid.*, p. 55.
[2107] *Idem*.
[2108] «Hay que partir de la base de que la autoliquidación no es un acto administrativo». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 232. En igual sentido, *vid*. GONZÁLEZ PÁEZ, Eduardo, «Carácter administrativo de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, p. 56-57; HERNÁNDEZ TORNOS, Santiago, «La revisión de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, p. 70; JIMÉNEZ DÍAZ, Andrés, «En torno a la rectificación de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984, p. 76-77; y CRUZ AMORÓS, Miguel, «La devolución de ingresos indebidos», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXXVII, Nº 187, Editorial de Derecho Financiero - Editorial de Derecho Reunidas, Madrid, 1987, p. 74-75. Por su parte, negando el carácter de «auténtica liquidación» de las autoliquidaciones tributarias, *vid*. ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, «Sobre la naturaleza jurídica de las autoliquidaciones tributarias», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 37, Civitas, Madrid, 1983, p. 95-105; y con un enfoque similar, *vid*. CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías, «La declaración tributaria», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XIII, Nº 52, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1963, p. 1033-1035. En general, sobre la naturaleza de las autoliquidaciones, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 384-388.
[2109] *Ibid*., p. 55-56.
[2110] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 134.
[2111] *Idem*.
[2112] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 56.

Para dilucidar la eventual viabilidad conceptual de que tengan lugar casos de responsabilidad patrimonial por autodeterminaciones tributarias, a propósito de su negada naturaleza administrativa[2113], cuestión que, de entrada, no haría posible la necesaria presencia del presupuesto de *imputación* para activar la responsabilidad de la Administración tributaria, esto es, que se pondría en entredicho la adjudicación de autoría a la agencia fiscal de la determinación y liquidación tributaria por haber sido realizada por el propio contribuyente, allende lo referido sobre su caracterización como una eventual *administración por colaboración*, «Hay que ver entonces —así lo destaca GARCÍA NOVOA— si en el momento de recibir el pago de la deuda autoliquidada la actividad del funcionario puede generar una actuación de responsabilidad imputable a la Administración»[2114].

En este sentido, el mismo GARCÍA NOVOA[2115] identifica dos situaciones en las que, por razón de la *recepción administrativa* del pago de la obligación autodeterminada (declarada y liquidada) por el contribuyente, pueden dar pie a casos de responsabilidad por satisfacerse —además del requisito del daño resarcible— el presupuesto de la imputación, específicamente: (i) cuando el órgano que recibe el pago es *incompetente* para ello por la materia; y (ii) cuando el funcionario recibe el pago de una deuda *declarada prescrita* mediante el procedimiento legalmente establecido a tal fin; generándose en ambos supuestos un manifiesto enriquecimiento sin causa, a la vez que haciéndose presente la relación de causalidad entre el daño sufrido por el contribuyente y la actuación administrativa desencadenante del mismo.

Por su parte, MATA SIERRA evalúa esta situación de la manera que sigue: «Dicho de otro modo, la única forma de justificar la procedencia de la indemnización *"ope legis"* por parte de la Administración tributaria de los perjuicios irrogados al administrado en estos casos, demanda la aceptación implícita de que la Administración equipara a sus propios actos las potenciales autoliquidaciones erróneas de los administrados, deduciéndose de ello la consiguiente responsabilidad»[2116].

Aunado a todo lo anterior, e indistintamente de que se considere —con mayor o menor peso— la eventual *naturaleza administrativa* (así sea mediata o indirecta) de las autodeterminaciones tributarias de los contribuyentes, por aquello de eventualmente identificarse con una labor de «administración por colaboración», siempre es importante tener en cuenta que, incluso bajo la posición de negar por completo tal carácter a las mismas, la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria no sólo se puede activar ante la presencia de un *acto administrativo* que cause un daño indemnizable, sino también *en ausencia de*, como sería en los supuestos ya analizados de *inactividad administrativa*, así como de *actuaciones materiales* de la Administración (capítulo VII).

Finalmente, y a modo de pase al punto que sigue, en el que nos adentraremos en el polémico caso de lo que viene ocurriendo en las autodeterminaciones de la contribución del

---

[2113] Duda que también se plantea MATA SIERRA, en los términos siguientes: «El primero de los problemas que nos interesa comentar, se plantea en torno a si las autoliquidaciones, al no tratarse de actos administrativos sino de actos que quedan en el ámbito de actuación del propio particular, pueden dar lugar a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria». MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 134-135.

[2114] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 56.

[2115] Cf. *Idem*.

[2116] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 136.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

deporte establecida en la LODAFEF, al igual que en el no menos controverido caso de las autodeterminaciones de los sujetos pasivos de la contribución de la LOCTI que abordaremos después, antes manifestamos nuestro total acuerdo con la afirmación de GARCÍA NOVOA[2117] en relación con la *ajeneidad* de la Administración tributaria frente a las autoliquidaciones hasta el momento de la recepción de las cantidades ingresadas, a la vez que señalamos que tal postura se presenta incuestionable desde una sana acción determinativa, en lo teórico. De esto no habría lugar a dudas.

Ahora, como en seguida veremos, en la práctica se pueden dar situaciones administrativas patológicas que, por tal razón, no encuadren en la clasificación referida de pagos indebidos en atención a los tributos administrativamente liquidados por el sujeto activo y a los autoliquidados por el sujeto pasivo, sino que más bien se encuentran distanciadas de lo disciplinado por el ordenamiento jurídico, en las que se vienen a concretar *intromisiones* y *coacciones* (materiales y formales) por parte de la autoridad fiscal en las autodeterminaciones que *deben* —y tienen *derecho* a— realizar los propios contribuyentes, contrariando el legalmente establecido procedimiento determinativo, paradójicamente forzando al sujeto pasivo a incurrir en «error» y, con ello, causándole daños resarcibles en su esfera patrimonial, como ocurre precisamente en los casos del IND/FONADEP y FONACIT, a continuación estudiados.

V. De autodeterminaciones (normativas) a «determinaciones mixtas» (administrativas)

Desde 2018, la página web del IND —en adelante, junto al FONADEP, la «Administración sectorial de deportes»— ha presentado fallas tecnológicas que impiden la declaración electrónica del «aporte» (*rectius*: contribución especial[2118]) previsto en el artículo 68 de la LODAFEF. Ante esto, la Administración modificó *de facto* el procedimiento de determinación tributaria a partir de 2021. Así, el sistema de autodeterminación por parte del sujeto pasivo (establecido en el Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF[2119]) ha sido desplazado por una suerte de «determinación mixta», un cambio carente de sustento legal que genera serios inconvenientes para los contribuyentes.

En este sentido, la Administración sectorial de deportes le requiere información (*v. g.*, la declaración de ISLR) al sujeto pasivo para que «conjuntamente» realicen la determinación de la obligación tributaria y preparen la declaración de esta contribución. Ese ente, en una franca extralimitación de sus atribuciones expresamente delimitadas por el ordenamiento jurídico, no sólo deja de lado las normas especiales de la materia, así como también las generales establecidas —y antes atendidas— en el COT/2020 en cuanto a la determinación de la obligación tributaria (*supuestos de aplicación* de las determinaciones mixtas, *orden de prelación* de las modalidades determinativas por el sujeto, etc.), con lo cual termina violando el *derecho* del contribuyente a la autodeterminación tributaria, así como la propia Constitución, al desarticular en no pocos aspectos formales y sustanciales el principio de capacidad económica de los contribuyentes.

[2117] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 56.

[2118] También se ha considerado que este tributo se acercaría, más bien, a un *impuesto*, debido a que su hecho imponible no supone un beneficio individualizado al contribuyente. Cf. CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía… cit.*, p. 549.

[2119] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 39.872, 28 de febrero de 2012.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Pero eso no es todo. En la pretendida «determinación mixta» a la que están siendo materialmente coaccionados los sujetos pasivos de la contribución establecida en la LODAFEF por parte del IND/FONADEP, este ente, además, está llevando a cabo una «determinación» totalmente divorciada de las normas de la materia, al desconocer la *hipótesis de incidencia* que disciplina el hecho imponible expresamente establecido por el artículo 68 de la LODAFEF, en desatención de los principios de reserva de ley tributaria y capacidad contributiva, en tanto límites constitucionales al ejercicio de la potestad y competencia tributarias, dando lugar a injustificados indebidos de ingresos tributarios y, con ello, activándose la categoría de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

Por razón de lo anterior, analizaremos esta anómala práctica administrativa que están experimentando los contribuyentes del tributo establecido en la LODAFEF, llevada a cabo por el FONADEP y de la cual se ha estado injustamente enriqueciéndose el IND, específicamente en cuanto a: (i) la *desnaturalización* de la determinación tributaria de la contribución del deporte, mediante la implementación de una pretendida «determinación mixta» de la obligación tributaria y la violación del *derecho* del contribuyente a la autodeterminación tributaria; y (ii) la *incoherencia estructural* de los hecho y base imponibles de la contribución del deporte, mediante la «determinación mixta» a la que el FONADEP está obligando a los sujetos pasivos y de la cual se está beneficiando el IND sin causa alguna, cuestión que supone un desconocimiento de los principios de reserva de ley tributaria y capacidad contributiva[2120]; con lo cual se presentará en claves *descriptiva* y *crítica* la problemática planteada, para evidenciar los daños resarcibles que se están causando a los contribuyentes de este tributo, los cuales reúnen las características necesarias para dar lugar a la responsabilidad patrimonial conjunta de los entes involucrados, teniendo en cuenta que, en igual medida, se dan cita los demás presupuestos de activación necesarios (imputación y nexo de causalidad) a estos fines, como también se planteará.

1. Las «determinaciones mixtas» materialmente impuestas en desplazamiento de las autodeterminaciones legalmente reguladas

La situación descrita, sobre las fallas tecnológicas del portal del IND, han imposibilitado la autodeterminación tributaria —y subsecuente autoliquidación— en línea, en desatención de lo disciplinado en el artículo 68 de la LODAFEF y en los artículos 49, 50, 51, 52, 56, 57 y 58 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. Huelga decirlo, que lo que viene ocurriendo no es *imputable* a los sujetos pasivos de la contribución del deporte, lo que ha generado una serie de violaciones *formales* y *materiales* al ordenamiento jurídico por parte del anómalo actuar del FONADEP, aparejando daños resarcibles a los contribuyentes, como luego se analizará.

Al respecto, «atendiendo» la situación descrita, la Administración sectorial del deporte habilitó una cuenta bancaria especial para el cumplimiento de esta obligación tributaria, invitando a «los contribuyentes a realizar la determinación del tributo (con los descuentos de los pagos de estimada no conciliados de ser el caso) y el pago correspondiente conforme a lo

[2120] Para nuestra primera aproximación a esta problemática, *vid*. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Distopía tecnológica y tributación. Sobre la nueva "práctica parafiscal" en Venezuela», en POMPA GARCÍA, Graciela (Coord.), *Innovación tecnológica, Derecho tributario y justicia fiscal*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal - Tirant Lo Blanch, Ciudad de México, 2021, p. 327-356.

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

indicado. Es decir deben rebajarse el monto del aporte de la declaración definitiva del año a cancelar menos el monto de la estimada de haber sido cancelada, sino canceló estimada debe pagar el monto completo a que corresponda la declaración» (sic), como les fue en su momento notificado mediante correo electrónico. De esta manera, los contribuyentes podían materialmente cumplir con el procedimiento de *autodeterminación* tributaria, esto es, por sí mismos determinar la obligación mediante la declaración de su existencia (o inexistencia) y, en caso de existencia, fijar su cuantía.

Empero, desde 2021 el IND/FONADEP modificó fácticamente el procedimiento de autodeterminación, dejando de lado lo establecido en el Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, pretendiendo *desnaturalizarlo* en una suerte de «determinación mixta», en el cual la Administración del deporte le requiere información (*v. g.* la declaración de ISLR) al sujeto pasivo para —«junto» con él— realizar la determinación de la obligación tributaria y preparar(le) la declaración, incurriendo en una notable extralimitando de sus atribuciones, facultades y competencias administrativas expresamente designadas por el ordenamiento jurídico venezolano, en desatención del principio de legalidad administrativa, establecido en los artículos 137 y 141 de la Constitución, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 137. **La Constitución y la ley definen las atribuciones de los órganos que ejercen el Poder Público**, a las cuales **deben sujetarse** las actividades que realicen» (resaltado agregado).
>
> «Artículo 141. La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y **responsabilidad** en el ejercicio de la función pública, **con sometimiento pleno a la ley y al derecho**» (resaltado agregado).

Resulta apreciable, entonces, que el IND/FONADEP no puede —no le está jurídicamente dado— «modificar» el procedimiento de *autodeterminación* tributaria establecido conjuntamente por la LODAFEF y su Reglamento Parcial Nº 1, de acuerdo con los cuales, es el propio *contribuyente* quien *determina*, a través de la página web del IND, la contribución. Así se establece expresamente en los artículos 68 de la LODAFEF, y en los artículos 49, 50, 51, 52, 56 y 57 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 68 de la LODAFEF. **Creación del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física**// Se crea el Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, el cual estará constituido por los aportes realizados por empresas u otras organizaciones públicas y privadas que realicen actividades económicas en el país con fines de lucro; por las donaciones y cualquier otro aporte extraordinario que haga la República, los estados, los municipios o cualquier entidad pública o privada y por los rendimientos que dichos fondos generen.// El fondo principalmente será utilizado para el financiamiento de planes, proyectos y programas de desarrollo y fomento de la actividad física y el deporte, así como para el patrocinio del deporte, la atención integral y seguridad social de los y las atletas.// El aporte a cargo de las empresas u otras

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

organizaciones indicadas en este artículo, será el uno por ciento (1%) sobre la utilidad neta o ganancia contable anual, cuando ésta supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T); **y se realizará de acuerdo con los parámetros que defina el Reglamento de la presente Ley** o en normas emanadas del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de deporte, actividad física y educación física. Este aporte no constituirá un desgravamen al Impuesto Sobre la Renta.// Se podrá destinar hasta el cincuenta por ciento (50%) del aporte aquí previsto para la ejecución de proyectos propios del contribuyente, propendiendo al desarrollo de actividades físicas y buenas prácticas, y para el patrocinio del deporte, con sujeción a los lineamientos que al respecto emita el Instituto Nacional de Deportes.// Los lineamientos indicados en el párrafo anterior deberán ser actualizados cada dos años y deberán promover sistemáticamente la inversión en actividades físicas y deportes en todas las disciplinas, así como en deportes ancestrales para la masificación deportiva a nivel nacional» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 49 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Obligación de Declarar**// Todo **sujeto pasivo** que se inscriba por primera vez en el Registro del Fondo Nacional del Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física **está obligado a declarar** los ejercicios económicos sucesivos, así su utilidad neta o ganancia contable sea menor a Veinte Mil Unidades Tributarias (20.000 UT) y no esté obligado a aportar» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 50 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Declaración En Línea y Plazo para Declarar**// La **declaración y autoliquidación** del aporte previsto en el **artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física**, **deberá realizarse** en línea mediante el portal o página web y de acuerdo a los manuales, instructivos y resoluciones que el Instituto Nacional del Deporte emita, dentro de los ciento veinte (120) días continuos al cierre del ejercicio contable del sujeto pasivo» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 51 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Pago Total**// **Los sujetos pasivos** del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, a través del Portal Fiscal del Instituto Nacional de Deportes y dentro del plazo establecido en el presente Reglamento, **podrán declarar y enterar al Instituto Nacional de Deportes, en efectivo, la totalidad de su obligación legal**» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 52 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Pago en Porciones**// Cuando los **sujetos pasivos** del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, decidan, de acuerdo al Artículo anterior, **realizar el aporte en su totalidad en efectivo, su**

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

liquidación podrá realizarse en tres (3) porciones, el primer pago al momento de declarar y las restantes dos (2) con un plazo de hasta veinticinco (25) días continuos entre cada pago» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 56 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Declaración Estimada**// **Los sujetos pasivos deberán realizar una declaración estimada** del Aporte para el Fondo Nacional del Deporte, la Actividad física y la Educación Física. Dicha declaración estimada será el Cero coma Veinticinco por ciento (0,25%) de la Utilidad Neta o Ganancia Contable del ejercicio económico del año inmediatamente anterior y **deberá ser realizada en línea mediante el portal o página web del Instituto Nacional de Deportes** según los manuales, instructivos y resoluciones que éste emita, se declarará a los ciento noventa (190) días del cierre contable de los sujetos pasivos y su liquidación podrá realizarse en tres (3) porciones, con un plazo de hasta treinta (30) días continuos entre cada pago» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 57 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Certificaciones de Pago**// El Instituto Nacional de Deportes emitirá una solvencia electrónica de pago, una vez el aporte al Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, **sea declarado y enterado por parte del sujeto pasivo**. Dicha solvencia electrónica será emitida de acuerdo a las providencias que al efecto emanen del Instituto Nacional de Deportes, que establecerán sus requisitos, forma de emisión y características» (negrillas con subrayado agregadas).

Como resulta fácilmente apreciable de las normas citadas, sólo le corresponde al contribuyente determinar por sí mismo su posible obligación tributaria en relación con la contribución del deporte, cuestión que si bien está disciplinada —de entrada— en clave *deóntica* («**Obligación** de Declarar»; «Todo sujeto pasivo (…) está **obligado** a declarar…»; «… **deberá** realizarse…»; «Los sujetos pasivos **deberán** realizar una declaración…»), al mismo tiempo también es perfilado como un *derecho* que le asiste al sujeto pasivo («… **podrán**[2121] declarar y enterar…»), como fuera antes desarrollado de manera más amplia, a propósito de la caracterización de la autodeterminación tributaria como obligación y *derecho* del contribuyente.

En tal sentido, mal puede la Administración sectorial del deporte —sin violar la LODAFEF y su Reglamento Parcial Nº 1, así como, por vía de consecuencia, los artículos 137 y 141 de la Constitución— administrativamente «modificar», mediante su actuar material, la *modalidad subjetiva* de realización del procedimiento de determinación tributaria expresamente disciplinada por las normas indicadas, a otras voces, afectar el *derecho* del contribuyente a la autodeterminación tributaria, que de suyo comprende, como también fuera precisado, el *derecho*

[2121] «El término "permiso", por otro lado, puede significar dos cosas muy diferentes: permisos expresos o en sentido fuerte, es decir, autorizaciones explícitas, pero también permisos tácitos, consistentes en la mera ausencia de prohibiciones». BARBERIS, Mauro, *op. cit.*, p. 21. También, sobre la concepción de «derecho como permisión directa», *vid*. NINO, Carlos Santiago, *Ética... cit.*, p. 26-27; y de «derecho como equivalente a autorización», *vid*. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 201.

DE COMPOSTELA

a interpretar las normas tributarias[2122]. Después de todo, y en los términos sostenidos (capítulo X), si bien es cierto que la obligación tributaria *nace* por imperio de la ley y ésta delimita —por imperio del estándar de reserva de ley tributaria— los elementos esenciales del tributo (hecho imponible, base imponible, etc.), tiene lugar, de esto no hay duda, un acto de interpretación jurídica, que comprende un acto voluntario y subjetivo por parte de su intérprete, operación racional que no puede ser constreñida, coartada o limitada por la Administración tributaria, sino sólo disciplinada por la ley tributaria.

Y es que la determinación tributaria, como fuera abordado, debe ser realizada por los distintos sujetos de la relación jurídico-tributaria, como bien lo establece el citado artículo 140 del COT/2020, en atención al *orden de prelación* comentado por la doctrina, de la manera siguiente: (i) *en primer lugar, por el sujeto pasivo de la obligación tributaria*; (ii) en segundo lugar, de forma mixta (sujetos pasivo y activo); y (iii) en tercer lugar, por el sujeto activo[2123].

En este sentido, se observa que los citados artículos del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, en desarrollo del artículo 68 de la LODAFEF, establecen en detalle la modalidad de determinación tributaria (por el sujeto) que debe tener lugar a fines de declarar la existencia o inexistencia (*an debeatur*) y, en caso de existencia, fijar la cuantía (*quantum debeatur*) de la obligación tributaria en materia de la contribución que nos ocupa. En efecto, los enunciados referidos hacen *expresa* mención a la modalidad de *determinación por parte del sujeto pasivo* o a la *autodeterminación*, estableciendo —exclusivamente— en cabeza del contribuyente la obligación de *declarar* y *liquidar* de su obligación tributaria en materia de la contribución delimitada en la LODAFEF.

Volviendo al *orden de prelación* de las modalidades determinativas por el sujeto, debemos hacernos nuevamente de las consideraciones de la doctrina, en esta oportunidad en la explicación de SÁNCHEZ GONZÁLEZ, quien con todo tino precisa esta importante cuestión en los términos siguientes: «En consecuencia, puede afirmarse que el Código Orgánico Tributario establece un orden de prelación en las distintas formas de llevarse a cabo el proceso de determinación tributaria, a saber:// 1.- **En primer término, los contribuyentes deberán determinar y cumplir por sí mismos la obligación tributaria** (Artículo 130 COT).// 2.- **De no estar prevista o consagrada en la Ley especial respectiva la autodeterminación**, se le impone al sujeto pasivo la obligación de proporcionar la información necesaria, a través por ejemplo de la declaración del hecho imponible, para que la determinación sea efectuada por la Administración tributaria; y// 3.- Por último, en el orden previsto, la Administración tributaria podrá proceder a la determinación oficiosa, bien sobre base cierta o sobre base presunta, solo en lo supuestos previstos en el artículo 130 del COT»[2124] (resaltado agregado).

Lo explicado por la doctrina se desprende del discurso normativo del hoy vigente artículo 140 del COT/2020, con lo cual se evidencia que, sólo en caso de no estar prevista en la *ley especial* de la materia (en este caso, la LODAFEF y su Reglamento Parcial Nº 1) la modalidad autodeterminativa, es que el sujeto pasivo estaría obligado a suministrar a la Administración tributaria de que se trate (en este caso, el IND/FONADEP) la información necesaria para que

[2122] Cf. CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, «El determinismo…» *cit*., *in totum*.
[2123] Cf. VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse, *op. cit.*, p. 14; y SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *op. cit.*, p. 31-32.
[2124] SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *op. cit.*, p. 35.

ésta realice la determinación con base en esa información, esto es, se lleve a cabo la *determinación mixta* de la obligación tributaria.

La razón de ser del señalado *orden de prelación* tiene que ver con el principio (y *derecho*[2125]) constitucional de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, conforme con el cual éstos deben tributar sobre su real y efectiva capacidad económica, en los términos que lo regula el artículo 316 de la Constitución venezolana, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 316. El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos».

Ello es, por demás, fácilmente entendible: nadie mejor que el contribuyente para *conocer* y, con ello, *determinar* la existencia (o inexistencia) de *sus* obligaciones tributarias, y en caso de que éstas hayan nacido por verificación del hecho imponible, proceder a cuantificarlas. Es por ello, en franca recepción del principio (y derecho) de capacidad contributiva, que el COT establece el indicado *orden de prelación*, para que sea el propio sujeto pasivo quien, en primer lugar, esté llamado a determinar sus obligaciones tributarias, y sólo en segundo lugar y de así establecerlo expresamente la ley especial de la materia, proceder a una determinación mixta *de no estar establecida la autodeterminación*.

Por lo tanto, los supuestos enseguida listados deben darse *concurrentemente* para que siquiera se pueda considerar que la obligación tributaria deba determinarse de manera mixta, a saber: (i) no estar establecido en la ley especial de la materia la modalidad de autodeterminación tributaria o determinación por el propio sujeto pasivo; y (ii) que además de esa ausencia, la ley especial de la materia discipline la determinación mixta como la modalidad por el sujeto que regirá en la determinación del tributo de que se trate.

En los términos que se ha precisado, y de acuerdo con los enunciados referidos de la LODAFEF y su Reglamento Parcial Nº 1: (i) sí está expresamente establecido en la ley especial de la materia y en su reglamento, que la modalidad de determinación de esta contribución es la autodeterminación o determinación por el sujeto pasivo; y (ii) no está establecido —expresa ni tácitamente— en la ley especial de la materia ni en su reglamento, que la modalidad de determinación de esta contribución sea la (suerte de) «determinación mixta» que está anómalamente ejecutando la Administración sectorial del deporte para la determinación de las eventuales obligaciones tributarias de los contribuyentes, como se evidencia de las solicitudes de información (*v. g.* declaraciones de ISLR) que ese ente ha estado realizando.

[2125] Derecho Nº 14 de la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*: «Derecho a la igualdad tributaria y a la tributación de acuerdo con la capacidad contributiva individual. En función de ello, el contribuyente tiene derecho a ser gravado por actos, hechos o circunstancias que sean indicativos de riqueza real, efectiva y actual (exclusión de los tributos que gravan capacidad económica ficticia) y a que la cuantificación tenga en cuenta la capacidad singular manifestada por cada contribuyente». Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

En virtud de lo anterior, se presenta notable la contrariedad jurídica en la que ha estado incurriendo el IND/FONADEP mediante su anómala y coaccionada «determinación mixta»[2126], en la cual se pretende que los sujetos pasivos le suministren la información para que ese ente proceda a materialmente determinar la existencia (o inexistencia) y, de existir, fijar la cuantía, de la obligación tributaria, modalidad ésta de determinación *no establecida en norma alguna contenida en la LODAFEF ni en su Reglamento Parcial Nº 1*. Por vía de consecuencia, lo descrito se traduce en una palpable violación del *orden de prelación* de las modalidades de determinación tributaria por el sujeto, con lo cual se está conculcando el citado artículo 140 del COT/2020, así como el superior principio (y derecho) constitucional a la capacidad contributiva de los contribuyentes.

Pero es que, además, la Administración sectorial del deporte también ha estado incurriendo en la más patente violación del derecho al debido procedimiento administrativo de los contribuyentes previsto en el artículo 49 de la Constitución venezolana, por *ausencia total y absoluta* del procedimiento legalmente establecido en el artículo 68 de la LODAFEF, y en los artículos 49, 50, 51, 52, 56y 57 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, lo que de suyo supone un manifiesto quebrantamiento del principio de legalidad administrativa y de buena administración, establecidos en los artículos 137 y 141 de la Constitución, por dejar de lado el procedimiento legalmente establecido de determinación tributaria por el sujeto pasivo o de autodeterminación.

En definitiva, la suerte de «determinación mixta» que se encuentra materialmente realizando la Administración sectorial del deporte de la obligación tributaria del contribuyente, se presenta como una abierta y notable transgresión del COT y de la Constitución, en lo general, y del *derecho* a la autodeterminación tributaria (libertad determinativa), en lo particular, lo cual, como en seguida se apreciará, genera importantes consecuencias en la configuración misma de ese tributo y en su liquidación, por encima de lo legamente establecido y, con ello, dando lugar a ingresos tributarios indebidos a favor del IND.

2. La situación de los elementos esenciales del tributo en estas «determinaciones mixtas»

Además de lo recién precisado, lo cierto es que tales «determinaciones mixtas» se encuentran totalmente al margen de la *hipótesis de incidencia* disciplinada en el hecho imponible de este tributo, en los términos que lo establece el artículo 68 de la LODAFEF. En efecto, de conformidad con el citado enunciado:

> «Artículo 68 LODAFEF. **Creación del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física//** Se crea el Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, el cual estará constituido por los aportes realizados por empresas u otras organizaciones públicas y privadas que **realicen actividades**

[2126] Derecho Nº 8 de la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*: «Derecho a la legalidad de las actuaciones de la Administración tributaria, lo que incluye el derecho a que la Administración no disponga de las posiciones jurídicas de los obligados tributarios sin respeto a la ley». Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

> **económicas en el país con fines de lucro**; por las donaciones y cualquier otro aporte extraordinario que haga la República, los estados, los municipios o cualquier entidad pública o privada y por los rendimientos que dichos fondos generen (…)» (negrillas con subrayado agregadas).

La *hipótesis de incidencia* establecida como hecho imponible de esta contribución, como se entiende del tenor del enunciado recién citado, se identifica con la *realización de actividades económicas en el país con fines de lucro*, por parte de empresas u organizaciones públicas y privadas, cuestión que permite apreciar que se está ante un tributo que grava una *actividad*, no propiamente un resultado o producto. A este importante aspecto nos dedicaremos a continuación.

2.1. Tipologías y coherencia estructural del tributo

Enseguida se abordarán, brevemente, unas conocidas *tipologías del tributo*, particularmente las enfocadas en las *actividades* del contribuyente, así como las centradas en el *resultado* o *producto* obtenido por el sujeto pasivo. Como se apreciará, esto goza de especial relevancia en el contexto de la contribución especial del deporte, de cara al análisis de su hipótesis de incidencia. Y, a renglón seguido, tanta más utilidad reportarán las precisiones deslizadas, para poner de relieve la necesaria *coherencia en la estructura* del tributo, por razón de la íntima relación que tiene lugar entre la hipótesis de incidencia y su medición económica.

Dentro de la doctrina que explica la diferencia entre los tributos que disciplinan en el aspecto material u objetivo de sus hechos imponibles la *realización de actividades económicas* y los que hacen lo propio con base en los *resultados* o *productos* obtenidos indistintamente de la actividad ejecutada, a propósito del desarrollo que ha tenido lugar en cuanto al ISLR, se encuentran BLUMENSTEIN y JARACH. En palabras de BLUMENSTEIN: «Es decisiva (…) la consideración de que el impuesto a los réditos no grava la actividad lucrativa en sí, sino su efecto económico, es decir, el rédito y la capacidad contributiva así manifestada»[2127]. Por su parte, enseña JARACH que: «el impuesto a los réditos no grava la actitud profesional o las relaciones jurídicas que se le refieren, sino su resultado económico»[2128].

Con lo anterior fácil es ver que, así como algunos tributos delimitan sus hechos imponibles con base en la *realización de actividades económicas*, otros lo hacen con fundamento en los *resultados* obtenidos por el contribuyente, al margen de la actividad económica de éste, cuyo ejemplo paradigmático es, precisamente, el ISLR. Y es que, además, en el tema que nos interesa de las contribuciones, es importante señalar que en el sistema tributario venezolano las mismas se identifican con los primeros, esto es, con los *tributos de actividad*, precisamente porque en los términos que lo ha explicado CARMONA, su *hecho imponible* «se concreta en la ejecución de una actividad económica o social definida por el legislador»[2129].

[2127] BLUMENSTEIN, Ernst, «Die Auslegung der Steuergesetze in der schweizerischen Rechtsprechung», *ASA. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht*, vol. 8, No. 7, ASA Stiftung, Bern, 1939, p. 236 («La interpretación de las leyes tributarias en la jurispruencia suiza», *ASA. Archivos de Derecho Tributario Suizo*, vol. 8, No. 7, Fundación ASA, Berna, 1939, p. 236). Disponible en: https://asa.weblaw.ch/asaissues/8/7/225-245.html.

[2128] JARACH, Dino, *El hecho… cit.*, p. 137.

[2129] CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *La tributación en Venezuela en el contexto de la responsabilidad social del sector empresarial*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Cuadernos 2, Caracas, 2011, p. 73.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

Partiendo de la explicación de la doctrina y del propio contenido del artículo 68 de la LODAFEF es evidente que, en el caso de la contribución del deporte, nos encontramos ante un indiscutible *tributo de actividad*. En efecto: su hecho imponible se centra en la *realización de actividades económicas en el país con fines de lucro*.

Ahora bien, la razón de la máxima importancia que tiene —en el análisis que nos ocupa— entender la configuración, diseño o hipótesis de incidencia del hecho imponible de la contribución establecida en la LODAFEF, es porque, como también es ampliamente conocido, la base imponible —de éste y cualquier tributo— se identifica con la *expresión cuantitativa de su hecho imponible*, de ahí la necesaria *coherencia estructural* antes introducida.

Tenemos, entonces, que estos dos elementos esenciales o constitutivos del tributo están íntimamente *vinculados*, son virtualmente inseparables, en la medida que el primero (el hecho imponible) delimita *cualitativamente* la hipótesis que será gravada por la ley fiscal; mientras que el segundo (la base imponible) disciplina *cuantitativamente* dicha hipótesis. Como se indicaba, la base imponible se identifica con el *cifrado o dimensión cuantitativa* del hecho imponible.

Así lo enseña FERREIRO LAPATZA al abordar la noción de la base imponible, a propósito de su vinculación con el hecho imponible, en los términos siguientes: «Haciendo abstracción ahora de los casos concretos, podemos definir la base imponible como la dimensión o magnitud de un elemento del presupuesto objetivo del hecho imponible que se juzga como determinante de la capacidad contributiva relativa»[2130], cuestión que expresa BARROS CARVALHO de otra manera también accesible, identificando «la hipótesis tributaria como *calificadora normativa de lo fáctico*»[2131], mientras que «la base de cálculo es la *cuantificadora normativa de lo fáctico*»[2132].

Por ello, con total tino explica PÉREZ ROYO que «La base imponible constituye la expresión cifrada del hecho imponible. Se trata de una magnitud definida en la Ley y que expresa la medición del hecho imponible o, más exactamente, de su elemento material, el criterio para mensurar cada hecho imponible real o concreto. En este sentido, puesto que, como sabemos, el hecho imponible debe representar una determinada manifestación de capacidad económica, puede decirse que, a través de la base y de su cálculo en cada caso concreto, se aprecia la presencia o graduación de dicha capacidad económica en cada hecho imponible real»[2133]. En clave sintética: «la base imponible constituye la *medida del hecho imponible* o de alguno de sus elementos»[2134].

[2130] FERREIRO LAPATZA, José Juan, «Cuantificación de la deuda tributaria», *Revista de Direito Tributário*, Nº 49, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1989, p. 8. Posteriormente, en: FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso… cit.* (25ª edición, 2006), p. 415. Del mismo autor y en ese sentido, *vid*. FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Derecho financiero español*, Marcial Pons, Madrid, 1992, p. 491. En esta línea, CALVO ORTEGA puntualiza que: «La base imponible es la cuantificación individual de la capacidad económica. El hecho imponible concreta una capacidad económica general y abstracta y la base imponible la individualiza y la cuantifica para los contribuyentes en particular, más concretamente, la base imponible en la magnitud determinada de capacidad económica que se somete a gravamen». CALVO ORTEGA, Rafael, *op. cit.*, p. 209.

[2131] BARROS CARVALHO, Paulo de, *op. cit.*, p. 204.

[2132] *Idem*.

[2133] PÉREZ ROYO, Fernando, *op. cit.*, p. 200-201.

[2134] MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José M., y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso… cit.* (25ª edición, 2014), p. 245. En igual sentido, dentro de los más recientes, *vid*. MERINO JARA, Isaac (Dir.), *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Editorial Tecnos, 5ª edición, Madrid, 2015, p. 365-366;

Y en esta misma línea se pronuncian MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO y POVEDA BLANCO, quienes poniendo el acento en la *congruencia* que debe mantenerse entre hecho y base, a la vez que destacando su relevancia en el contexto de la *estructura* misma del sistema tributario, enseñan que «la base imponible expresa la capacidad económica concreta demostrada al verificarse el presupuesto de hecho del tributo. Para ello es necesario que la base guarde congruencia con el hecho, definiéndose por la ley de manera que sea efectivamente medición de éste, y no expresión de otra magnitud diferente que alteraría la estructura y el diseño del sistema tributario, al imponerse la prestación sobre conceptos distintos a los seleccionados como hechos imponibles»[2135].

Por su parte, JARACH en algún momento llegó a considerar, inclusive, que la base imponible formaba parte del hecho imponible, a efectos de su valoración cuantitativa. De esta manera lo planteó: «La base imponible representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto.// La adecuación del monto del impuesto a la magnitud de los hechos económicos que constituyen los presupuestos legales de las obligaciones tributarias, implica —necesariamente— una medición de los hechos imponibles, es decir la aplicación de una unidad

---

COLLADO YURRITA, Miguel Ángel (Dir.), *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Atelier, Barcelona, 2009, p. 280; MOCHÓN LÓPEZ, Luis, «Apuntes acerca de la naturaleza jurídica de base imponible, con especial referencia a la estimación indirecta», *Revista de Información Fiscal*, Nº 52, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2002, p. 56-66; y MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, «La cuantificación de la deuda tributaria en el marco de la estructura del tributo», *Revista de Información Fiscal*, Nº 38, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2000, p. 11-13. Por su parte, pronunciándose en esta línea desde ya tiempo considerable, *vid*. AMOROS, Narciso, *op. cit.*, p. 403-408; ARAÚJO FALCÃO, Amílcar de, *El hecho generador de la obligación tributaria*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1964, p. 111-112; DICHIARA, Sara María, «Criterios de definición de la base imponible en la Argentina», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXI, Nº 94, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1971, p. 921-923; SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho. Estudios de Derecho financiero*, tomo IV, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1973, p. 198-205; ATALIBA, Geraldo, «Hipótesis de incidencia tributaria (hecho imponible)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXIII, Nº 104, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1973, p. 357-360; MICHELI, Gian Antonio, *Curso de Derecho tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975, p. 226-227; PÉREZ DE AYALA, José Luis y GONZÁLEZ, Eusebio, *Curso de Derecho tributario*, tomo I, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975, p. 314-316; RAMALLO MASSANET, Juan, «Hecho imponible y cuantificación de la prestación tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 20, Civitas, Madrid, 1978, p. 614-644; SAINZ MORENO, Javier, *op. cit.*, p. 511-512; y GÉNOVA GALVÁN, Alberto, «El concepto de base imponible», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 43, Civitas, Madrid, 1984, p. 350-355. En similar sentido, con ciertos matices, *vid*. LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, «Algunas reflexiones sobre la noción de base», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVIII, Nº 137, Editorial de Derecho Financiero - Editorial de Derecho Reunidas, Madrid, 1978, p. 1199-1218; y SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, «Análisis jurídico del hecho imponible», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XV, Nº 60, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1965, p. 769-918. Más bien sosteniendo que el hecho y la base imponible (o «parámetro», en su conceptualización del mismo) «deben ser claramente diferenciados», aunque admitiendo que «con mucha frecuencia se hallan estrechamente unidos, porque la magnitud que constituye el parámetro es al mismo tiempo el objeto material de la acción en que consiste el hecho generador», *vid*. VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando, «Elementos cuantitativos de la obligación tributaria», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XV, Nº 60, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1965, p. 928. En Venezuela, por todos, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 129.

[2135] MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo y POVEDA BLANCO, Francisco, *op. cit.*, p. 167.

de medida que permita transformar esos hechos en cantidades, a las que se aplicarán las alícuotas correspondientes»[2136].

Es verdad, como lo ha precisado RAMALLO MASSANET[2137], que es posible entender la función de la base imponible desde, si se quiere, una *doble perspectiva*: la comentada medición del hecho imponible, que se referiría *al pasado*, y la concreción de la cuantía de la deuda, luego de la aplicación de la alícuota, con proyección *al futuro*, ésta última, por cierto, comprendida en lo recién traído de JARACH. Y también lo sería, por vía de consecuencia, que aludir sólo al primer enfoque (hacia el pasado) supondría —en los términos que lo advierte GARCÍA NOVOA— una «definición fragmentaria de la misma»[2138], precisamente por no tener en cuenta su función «prospectiva». Más alla de que en la dimensión a futuro de RAMALLO MASSANET se dan cita dos elementos constitutivos del tributo (base y alícuota), lo que se justifica por describir su función (no su concepto), lo que ahora interesa es apenas recalcar esa necesaria vinculación —o «congruencia», en las referidas palabras de MARTÍN QUERALT, LOZANO SERRANO y POVEDA BLANCO[2139]— que une al hecho con la base o, mejor aún, a la base con el hecho, al traducirse el primero en el cifrado del segundo. De nuevo: a la *coherencia estructural* del tributo.

Sobre esta íntima relación o conexión existente entre los hecho y base imponibles, se presenta de importancia echar mano, a nuestros fines, del pronunciamiento judicial venezolano líder en este tema, dictado por la (otrora) Corte Suprema de Justicia. Nos referimos al voto salvado de la sentencia de 14 de diciembre de 1983, en el cual enseñó lo siguiente:

> «La base imponible es la medición o cuantificación del hecho generador del impuesto o hecho imponible; esto es, que no puede haber divorcio entre uno y otro, ni en lo material, ni en lo temporal (…)// Que no hay posibilidad de escindir, ni conceptualmente ni a efectos prácticos, las nociones de hecho generador y de base imponible lo reconoce, además, una sentencia de la Sala

[2136] JARACH, Dino, *Finanzas… cit.*, p. 388. Más ampliamente, el maestro italo-argentino llegó a considerar lo que sigue: «La relación jurídica tributaria, en cuanto nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad fáctica el hecho o los hechos definidos abstractamente por la ley como supuestos de la obligación.// Este presupuesto de hecho se compone, a su vez, de diferentes elementos: en primer término, los hechos objetivos contenidos en la definición legal del presupuesto; en segundo término, la determinación subjetiva del sujeto o de los sujetos que resulten obligados al pago del gravamen y el momento de vinculación del presupuesto de hecho con el sujeto activo de la imposición; en tercer término, la base de medición, llamada también base imponible, esto es, la adopción de parámetros que sirvan para valorar cuantitativamente los hechos cuya verificación origina la obligación; en cuarto término, la delimitación en el espacio y en el tiempo de esos hechos; en quinto término la cantidad expresada en una suma finita o bien en un porcentaje o alícuota aplicable a la base imponible, que representa o arroja como resultado el *quantum* de la obligación tributaria». JARACH, Dino, *Curso… cit.*, p. 174-175. También planteó la confusión que, en ciertos casos, puede tener lugar entre ambas categorías, como bien lo precisó: «Por las razones que he indicado anteriormente, es característica del impuesto esta adherencia entre la base de medición y el propio aspecto objetivo del hecho imponible; adherencia que, en ciertos casos, puede aparecer como confusión de los dos conceptos». *Ibid.*, p. 229.

[2137] Cf. RAMALLO MASSANET, Juan, *op. cit*., p. 617.

[2138] GARCÍA NOVOA, César, «Capítulo IV. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», en CALVO ORTEGA, Rafael (Dir.), *Comentarios a la Ley General Tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2009, p. 237.

[2139] Cf. MARTÍN QUERALT, Juan, LOZANO SERRANO, Carmelo y POVEDA BLANCO, Francisco, *op. cit.*, p. 167.

DE COMPOSTELA

> Político Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, del 18 de noviembre de 1965»[2140].

Y es que, en efecto, así es. No es posible en lo *conceptual*, ni viable en lo *práctico*, escindir las categorías del hecho imponible y la base imponible. Esto no tendría sentido. Una acción administrativa de ese tenor tendría como consecuencia una incorrecta cuantificación de la base imponible y, por vía de consecuencia, una irreal consulta a la capacidad contributiva del contribuyente.

Por ello, es sólo lógico afirmar que lo que no esté dentro del ámbito de incidencia del hecho imponible, esto es, lo que no integre la hipótesis que la norma tipifica como hecho imponible, al calificar técnicamente como un *supuesto de no sujeción*, evidentemente no podrá ser tomado en cuenta como base imponible, no podrá cifrarse desde una dimensión cuantitativa. Pensar lo contrario supondría un notable desconocimiento de la coherencia estructural del tributo, de la íntima relación entre el hecho y la base imponible de cualquier tributo, se traduciría, sin más, en pretender cuantificar lo que cualitativamente no está gravado y, con ello, en una injustificada —ilegal e inconstitucional— extralimitación en la determinación tributaria de cara a precisar la base imponible como representación cuantitativa del hecho imponible.

Un divorcio como el planteado entre el hecho imponible y la base imponible se vería encontrado con los artículos 115, 133 y 317 de la Constitución venezolana, y con los artículos 3 y 2, parágrafo 2º del COT/2020, en los cuales se disciplina el elemental principio (y *derecho*[2141]) de reserva de ley (y legalidad) tributaria, conforme con el cual sólo la ley puede delimitar los elementos esenciales o constitutivos del tributo, a saber: hecho imponible, base imponible, alícuota —con la excepción normada en el artículo 3, parágrafo 2º[2142] del COT/2020— y sujetos. De acuerdo con los artículos indicados de la Constitución y del COT:

> «Artículo 115 de la Constitución. Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones

---

[2140] Voto salvado por el Magistrado Luis FARÍAS MATA, sentencia de 14.12.1983, Corte Suprema de Justicia, en Pleno, caso *Becoblohm Puerto Cabello C.A.; J. Boccardo y Cía.; Boulton & Co., C.A.; Corporación Rincón, S.A.; N. D. Dao, C.A.; Eduardo Romer, C.A.; F. Stanzione & Co., C.A.; Taurel y Cía. Sucrs., C.A. en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra Ordenanza del Concejo Municipal del Distrito Puerto Cabello del Estado Carabobo.* En igual sentido, entre otras sentencias más recientes, *vid*.: (i) sentencia de 4.2.2004, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional, caso *Garzón Hipermercado en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, Servicio e Índole Similar del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira*; y (ii) sentencia de 13.10.2004, Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, caso *Distribuidora Polar Centro Occidental, S.A. (DIPOCOSA) v. Alcaldía del Municipio Iribarren del Estado Lara.*

[2141] Derecho Nº 1 de la *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*: «Derecho a que toda prestación patrimonial pública, sea o no tributaria (y siempre que sea coactiva de hecho o de derecho), se establezca por ley». Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

[2142] Artículo 3, Parágrafo 2º del COT/2020: «En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, la ley creadora del tributo correspondiente, podrá autorizar al Ejecutivo Nacional para que proceda a modificar la alícuota del impuesto, en los límites que ella establezca».

que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 133 de la Constitución. Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones **que establezca la ley**» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 317 de la Constitución. No podrá cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones **que no estén establecidos en la ley**, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 3 COT/2020. **Sólo a las leyes** corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código las siguientes materias:// 1. Crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible; fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.// 2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.// 3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.// 4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 2, parágrafo 2º, COT/2020. **A los efectos de este Código se entenderán por leyes** los actos **sancionados** por las autoridades nacionales, estadales y municipales actuando como **cuerpos legisladores**» (negrillas con subrayado agregadas).

Pues bien, como la doctrina lo ha desarrollado con total solvencia, un elemento integrante del estándar constitucional de reserva de ley tributaria o legalidad tributaria, es el denominado principio de *tipicidad tributaria*, que, como explica GARCÍA NOVOA: «tiene sus orígenes en la vinculación del nacimiento del tributo a la realización de un determinado presupuesto de hecho»[2143].

Partiendo de lo anterior, y teniendo en cuenta que el principio de tipicidad tributaria viene a disciplinar el *hecho imponible* del tributo, una pretendida *cuantificación* del mismo a través de una *base imponible* que no se ajuste a lo *cualitativamente* definido como hecho imponible supondría, además del aludido divorcio entre el hecho imponible y la base imponible, una preclara violación del principio de tipicidad del tributo y, con éste, del estándar de reserva de ley tributaria.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

[2143] GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 114.

2.2. Coherencia estructural de la contribución del deporte y su tratamiento en estas «determinaciones mixtas»

Teniendo en cuenta lo desarrollado sobre la importancia de precisar la diferencia entre los tributos de *actividad* y los de *producto* o *resultado*, así como sobre la definición del hecho imponible en la ley de que se trate, y la necesaria coherencia estructural entre las categorías del hecho imponible y la base imponible, enseguida analizaremos desde esta perspectiva las pretendidas —ilegales e inconstitucionales— «determinaciones mixtas» que lleva a cabo la Administración sectorial del deporte.

En primer lugar, no cabe la menor duda de que la contribución establecida en la LODAFEF, y desarrollada en Reglamento Parcial Nº 1, es un *tributo de actividad* (no de resultado o producto). Esto se aprecia del discurso normativo del artículo 68 de la LODAFEF, conforme con el cual el aspecto material de su hecho imponible consiste, a tenor literal, en que se «realicen actividades económicas en el país con fines de lucro».

En segundo lugar, el *aspecto espacial* de dicho hecho imponible se circunscribe o limita a la realización de dichas actividades económicas *en el país*, con lo cual se observa que, por argumento *a contrario*, no integra la dimensión espacial del hecho imponible de la contribución establecida en el artículo 68 de la LODAFEF, las actividades económicas realizadas *fuera* del país. Nuevamente, a tenor literal el enunciado indica que el aspecto espacial del hecho imponible se centra en que se: «realicen actividades económicas *en el país* con fines de lucro», en los términos que expresamente lo desarrolla el Reglamento Parcial Nº 1, en su artículo 47, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 47. **Sujetos Pasivos**// A los fines del artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad física y Educación Física, la obligación de cumplir con el aporte al Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, corresponde a los siguientes sujetos pasivos que **realicen actividades económicas en el territorio nacional** y cuya Utilidad Neta o Ganancia Contable de acuerdo a este Reglamento, es superior a Veinte Mil Unidades Tributarias (20.000 UT):// 1.- Sociedades Mercantiles públicas y privadas.// 2.- Sociedades Civiles, públicas o privadas con fines de lucro.// 3.- Cualquier otra persona jurídica que **dentro del territorio de la República realice actividades con fines de lucro**» (negrillas con subrayado agregadas).

En tercer lugar, dicha actividad económica, realizada en el país, debe además tener *fines lucrativos*, o como expresamente lo indica el artículo 68 de la LODAFEF, el *aspecto material* del hecho imponible de este tributo comprende que se «realicen *actividades económicas* en el país *con fines de lucro*».

De las fisonomías destacadas del *hecho imponible* de la contribución establecida en la LODAFEF, se evidencia que los aspectos *material* y *espacial* que integran la definición legal de la hipótesis de incidencia del hecho imponible en cuestión, son: (i) que se realicen *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*. Por argumento *a contrario*, si no se realizan (i) *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*; pues entonces tales actividades no estarán comprendidas dentro de los *aspectos material y espacial* del hecho

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

imponible de la contribución del deporte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 68 de la LODAFEF y, por ello, tampoco formarán parte (no pueden hacerlo) de la *base imponible* de la misma. Una vez más: en atención a la *coherencia estructural* del tributo, lo que no es hecho imponible en lo *cualitativo*, mal puede ser base imponible en lo *cuantitativo*.

Lo anterior permite apreciar, entonces, que todo lo que no encuadre dentro de la definición legal *tipificada* de los aspectos material y espacial del hecho imponible establecido en el artículo 68 de la LODAFEF, califica, sin más, como un *supuesto de no sujeción* y, con ello, será de total y absoluta *irrelevancia fiscal* a fines de la contribución del deporte.

Ahora, es a partir de lo expuesto sobre el hecho imponible, en lo general, y sobre el hecho imponible disciplinado en la LODAFEF para la contribución que regula, en lo particular, que necesariamente debe interpretarse el mismo artículo 68 de la ley, así como los artículos 47, 48 y 49 del Reglamento Parcial Nº 1, en cuanto a la definición de la *base imponible* de este tributo. De acuerdo con estos artículos:

> «Artículo 68 LODAFEF. **Creación del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física//** (…) El aporte a cargo de las empresas u otras organizaciones indicadas en este artículo, será el uno por ciento (1%) sobre la **utilidad neta o ganancia contable anual**, cuando ésta supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T.) (…)» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 47 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Sujetos Pasivos**// A los fines del artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad física y Educación Física, la obligación de cumplir con el aporte al Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, corresponde a los siguientes sujetos pasivos que realicen actividades económicas en el territorio nacional y cuya **Utilidad Neta o Ganancia Contable** de acuerdo a este Reglamento, es superior a Veinte Mil Unidades Tributarias (20.000 U.T.):// (…)» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 48 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Aporte y Base Imponible**// De conformidad a lo establecido en el artículo 68 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad física y Educación Física, el aporte al Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, es el Uno por ciento (1%) de la **Utilidad Neta o Ganancia Contable** de acuerdo a este Reglamento, de los sujetos pasivos, cuando dicha Utilidad Neta o Ganancia Contable es superior a Veinte Mil Unidades Tributarias (20.000 U.T.)» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 49 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Obligación de Declarar**// Todo sujeto pasivo que se inscriba por primera vez en el Registro del Fondo Nacional del Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física está obligado a declarar los ejercicios económicos sucesivos, así su **utilidad neta o ganancia contable** sea menor a Veinte Mil

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> Unidades Tributarias (20.000 U.T.) y no esté obligado a aportar» (negrillas con subrayado agregadas).

Pues bien, como expresamente lo indican todos los artículos anteriores, tanto el citado de la LODAFEF, como los establecidos en su Reglamento Parcial Nº 1, la *base imponible* de este tributo se identifica con la *utilidad neta o ganancia contable*, siempre y cuando la misma sea *superior a Veinte Mil Unidades Tributarias (20.000 U.T.).*

Dejando de lado el monto mínimo a partir de la cual se verifica el hecho imponible (cuando la utilidad neta o ganancia contable sea superior a 20.000 U.T.), y enfocándonos en la definición de la base de cálculo de los citados artículos (*utilidad neta o ganancia contable*), resulta apreciable que tal «utilidad neta o ganancia contable» sólo podrá referirse, de conformidad con la definición de los aspectos material y espacial del hecho imponible, a la *utilidad neta o ganancia contable* que el contribuyente produzca por la realización de sus: (i) *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*. O como se ha expuesto, sólo podrá expresarse *cuantitativamente* como base imponible (*utilidad neta o ganancia contable*), lo que en efecto califique *cualitativamente* como hecho imponible (*actividades económicas*; *en el país*; y *con fines de lucro*).

Con lo anterior se evidencia, en sentido práctico, la diferencia fundamental entre los tributos de actividad y los tributos de resultado o producto. En los primeros, sólo podrá cuantificarse como base imponible lo que se produzca de la *actividad gravada* como hecho imponible. Mientras que, en los segundos, podrá cuantificarse como base imponible lo que simplemente se identifique con el *resultado* o *producto* obtenido por el contribuyente, indistintamente de la actividad que éste realice, precisamente porque no es la actividad lo que se grava, sino el resultado en sí mismo.

Esto deja ver por qué las bases imponibles de los tributos de resultado o producto, como el ISLR, siempre serán *más amplias* —en lo que a su elemento de *ingresos* se refiere— que las bases imponibles de los tributos de actividad, como por ejemplo la establecida, en Venezuela, en la LOPPM para el impuesto municipal a las actividades económicas (IMAE), así como la que estamos analizando: *la contribución del deporte.*

Se evidencia, así, que mal puede integrar la *base imponible* de la contribución especial de la LODAFEF, en lo *cuantitativo*, lo que simplemente no forma parte de la definición de su *hecho imponible* en lo *cualitativo*. Esto sería, en los términos desarrollados, un palpable error conceptual, al dejarse de lado la necesaria coherencia estructural del tributo, con graves consecuencias materiales en la realidad, por demás en abierta violación de los indicados principios de reserva de ley tributaria, tipicidad tributaria y, por vía de consecuencia, del principio de capacidad contributiva del contribuyente.

Es por lo anterior, que las pretendidas «determinaciones mixtas» que materialmente realiza la Administración sectorial del deporte se encuentran al margen del Derecho, precisamente porque la base imponible de los contribuyentes de este tributo se encuentra disciplinada por la utilidad neta contable reportada en materia de ingresos y gastos *territoriales*, por ser ése —y no otro— el *aspecto espacial* del hecho imponible de esta contribución: las

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

actividades económicas realizadas *en el país*. No es posible que los ingresos y gastos contables *extraterrioriales* de los contribuyentes integren la *base imponible* de este tributo, debido a que las actividades económicas realizadas *fuera del país* que los producen *no forman parte del aspecto espacial de su hecho imponible* y, con ello, se presentan como evidentes *supuestos de no sujeción*.

Pues bien, lo cierto es que el IND/FONADEP, al realizar las —ilegales e inconstitucionales— «determinaciones mixtas», con base en las declaraciones definitivas de ISLR de los contribuyentes, artificiosa, indebida, ilegal e inconstitucionalmente puede *incrementar* la base imponible de la contribución, al agregar a la utilidad neta *territorial*, el monto correspondiente a la utilidad neta *extraterritorial*, que carece de incidencia fiscal por ser el producto de un *hecho no gravado*, de un *supuesto de no sujeción*, como lo es la realización de actividades económicas *fuera del país*, lo que tendría como consecuencia cuantitativa la inclusión de ganancias contables extraterritoriales, obviándose el *aspecto espacial* de la hipótesis de incidencia del hecho imponible de este tributo, así como la inescindible relación entre el hecho imponible y la base imponible del mismo.

Aunado a todo lo expuesto, la contrariedad jurídica de la anomalía determinativa en el funcionamiento administrativo del IND/FONADEP se presenta aun más evidente, al tenerse en cuenta que la utilidad neta extraterritorial de los contribuyentes puede obedecer al *reconocimiento contable* de diferencias cambiarias positivas o gananciosas, las cuales se encuentran totalmente *fuera* de la hipótesis de incidencia del hecho imponible de la contribución del deporte, debido a que, en los términos desarrollados, el aspecto material del hecho imponible de este tributo se identifica con la realización de: (i) *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*; lo que permite entender que las diferencias cambiarias no forman parte del mismo, *en la medida que no se generan como consecuencia de la realización de actividad económica alguna del contribuyente*, que es el hecho imponible de esta contribución, o lo que es igual, no encuentran su *causa* en el desarrollo de la actividad gravada, sino que más bien las mismas tienen lugar por razón de las devaluaciones o apreciaciones de la *moneda funcional*[2144] frente a la *moneda extranjera*[2145].

En similares términos lo ha expuesto la doctrina venezolana, en relación con el IMAE, lo cual es perfectamente trasladable a la contribución del deporte por ambos tratarse, como ya fue precisado, de *tributos de actividad*. Así lo explica, con rigor, ROMERO-MUCI: «los ingresos por diferencial cambiario e intereses por tenencia no son considerados gravables con el impuesto municipal por no tener causa en el giro del negocio del contribuyente, según jurisprudencia pacífica de los tribunales tributarios[2146] y regulación expresa ex artículo 214 (3)[2147] de la LOPPM»[2148].

[2144] «*Moneda funcional* es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad» (cursivas del texto). Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 21, sobre «Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera», párrafo 8 (definiciones).

[2145] «*Moneda extranjera (o divisa)* es cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad» (cursivas del texto). NIC 21, párrafo 8 (definiciones).

[2146] Sentencia de 30.3.1998, Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Forwest de Venezuela, C.A. Motorvenca v. Dirección de Hacienda del Municipio Lagunillas del Estado Zulia.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Se observa, entonces, que tales diferencias cambiarias *no tienen causa* alguna en la *actividad económica* de los contribuyentes, por lo que no forman parte (no pueden hacerlo) del aspecto material del hecho imponible de la contribución establecida en la LODAFEF y, por vía de consecuencia, tampoco integran (no pueden hacerlo) la base imponible de este tributo, en la medida que, como ha sido expuesto, lo que no se identifica en lo cualitativo con el hecho imponible de los tributos, no puede formar parte de la base imponible de los mismos (coherencia estructural).

En una palabra: mal puede integrar la base imponible de la contribución del deporte en lo *cuantitativo* (*v. g.* ingresos extraterritoriales y ganancias cambiarias), lo que simplemente no forma parte de su hecho imponible en lo *cualitativo*: (i) *actividades económicas* (que excluyen el *resultado* de las diferencias cambiarias); (ii) *en el país* (que excluye los ingresos generados *fuera del país*: ingresos *extraterritoriales*); y (iii) *con fines de lucro.*

También debe precisarse, como será evidente, que la situación se presentará desfavorable para el contribuyente en el caso de reportarse *ingresos* extraterritoriales y *ganancias* cambiarias, dando lugar a pagos indebidos, mientras que en caso de tenerse en cuenta resultados *perdidosos* en estos conceptos, más bien se vería —incorrectamente— beneficiado por un pago inferior al debido. En uno u otro caso, la «determinación mixta» a la que son coaccionados los contribuyentes por la Administración sectorial del deporte, daría lugar a situaciones contrarias al ordenamiento jurídico, y en el caso específico de pagos superiores a lo debido, a escenarios de devolución y responsabilidad patrimonial por los daños generados al sujeto pasivo.

En definitiva, la *incoherencia estructural* de los hecho y base imponibles de la contribución del deporte, mediante la «determinación mixta» a que el FONADEP materialmente coacciona a los contribuyentes, se presenta categórica, lo que a su vez supone una palpable desatención de los principios de reserva de ley[2149] y capacidad contributiva, pudiendo generar daños a los sujetos pasivos por razón de los pagos indebidos que se concretan en injusto beneficio del IND, abriendo la puerta no sólo a las correspondientes devoluciones o reintegros de los montos excedentarios, sino también a la activación de la responsabilidad patrimonial de esos entes administrativos por los daños resarcibles causados, como en seguida será propuesto.

[2147] Artículo 214, numeral 3 de la LOPPM: «No forman parte de la base imponible: (…)// 3. Los ajustes meramente contables en el valor de los activos, que sean resultado de la aplicación de las normas de ajuste por inflación prevista sen la Ley de Impuesto sobre la Renta o por aplicación de principios contables generalmente aceptados, siempre que no se hayan realizado o materializado como ganancia en el correspondiente ejercicio».

[2148] ROMERO-MUCI, Humberto, «La *disfunción* del bolívar y la *dolarización de facto* de la economía. <Aspectos legales y fiscales>», en BADELL MADRID, Rafael, URDANETA FONTIVEROS, Enrique, YANNUZZI RODRÍGUEZ, Salvador (Coords.), *Libro homenaje al Doctor Luis Cova Arria. Conmemorativo del 25 aniversario de la especialización en Derecho de la Navegación y Comercio Exterior del Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universdad Central de Venezuela*, tomo III, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2020, p. 1670-1671.

[2149] «Por consiguiente, en el Estado constitucional, según los principios que hemos examinado anteriormente, también este elemento está sujeto al principio de legalidad, siendo inconstitucional la delegación en el Poder Ejecutivo o, peor aún, en los organismos administrativos para definir la base de medición del impuesto». JARACH, Dino, *Curso… cit.*, p. 230.

USC
DE COMPOSTELA

VI. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «determinaciones mixtas» materialmente impuestas a los contribuyentes

Habiendo abordado con detenimiento la desnaturalización generada en la determinación tributaria de la contribución establecida en la LODAFEF, por razón de la «determinación mixta» que le es ilegal y materialmente impuesta por la Administración sectorial del deporte a los contribuyentes, al margen de su *derecho* a autodeterminar y liquidar ese tributo, por un lado, así como luego de adentrarnos en la incoherencia estructural de los elementos esenciales de la contribución como consecuencia de dicho cambio (*de hecho*, no de Derecho) del procedimiento determinativo, contrariando el ordenamiento tributario por cifrarse como base imponible elementos ajenos al hecho imponible del tributo, por el otro, se hacen más que notorios los daños que se pueden generar a los sujetos pasivos por los ingresos tributarios indebidos que tengan lugar, cuya *antijuridicidad subjetiva* viene a concretarse por el *anómalo funcionamiento* administrativo del ente parafiscal.

En los términos examinados, el artículo 68 de la LODAFEF y los artículos 49, 50, 51, 52, 56, 57 y 58 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, expresamente disciplinan la autodeterminación como modalidad subjetiva para declarar la existencia y cuantía de la obligación tributaria de la contribución del deporte, no pudiendo el FONADEP «modificar», bajo el pretexto de las «fallas técnicas» del portal del IND, la forma por el sujeto en que se debe proceder a determinar dicho tributo. Esto es ilegal e inconstitucional. En todo caso lo procedente sería, más bien, reparar las fallas del portal web o, simplemente, habilitar uno nuevo, en lugar de imponerle a los sujetos pasivos una modalidad determinativa no regulada en la ley de la materia, por demás en abierta contrariedad no sólo de la LODAFEF y del COT/2020, sino de la propia Constitución, como pudo apreciarse.

Debe recordarse que los problemas del portal del IND se empezaron a experimentar en 2018, cuyo *sostenido* mal funcionamiento, huelga decirlo, resulta totalmente *imputable* a ese ente administrativo y, por ello, los daños que se han ocasionado a los contribuyentes como consecuencia directa de sus fallas, también lo son. Cosa distinta sería entender que cuando las fallas comenzaron, se habría podido estar ante un *caso fortuito* (dada su *interioridad* y *previsibilidad*[2150]) y cuidado si, para algunos, en una situación de *fuerza mayor* (que no luce viable, por su característica *exterioridad* con la organización del ente público, así como por su *imprevisibilidad* e *irresistibilidad*[2151]). Sin embargo, luego de haber transcurrido más de un lustro, tal causa extraña no imputable de fuerza mayor (capítulo VIII) habría desaparecido, reemplazándose la misma por el funcionamiento *anormal* del IND en cualquiera de sus dimensiones: (i) *funcionamiento deficiente* (por las fallas técnicas); (ii) *no funcionamiento* (por no atenderse o repararse las fallas, o habilitarse un nuevo portal web); o (iii) *funcionamiento tardío* (por no repararse las fallas, o habilitarse un nuevo portal, a tiempo).

Pero como si lo anterior no fuese suficiente, la anómala coacción de la Administración sectorial del deporte sobre los sujetos pasivos para que éstos le remitan la declaración de ISLR y, con base en la misma, proceder a determinar(les) la cuota tributaria de la contribución

[2150] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 392.
[2151] Cf. VEDEL, Georges, *Derecho… cit.*, p. 320.

establecida en la LODAFEF, empeoró tanto más la situación, dando lugar a potenciales nuevos daños resarcibles en cabeza de los contribuyentes. Analicemos, entonces, estas dos causas activadoras de la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de deportes.

1. Responsabilidad de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las fallas técnicas de su portal web

Por un lado se tienen, como recién señalamos, los daños causados por las fallas técnicas del portal web del IND y, por el otro, los que se generen a los sujetos pasivos por el anormal funcionamiento del FONADEP, en lo que al cambio de la modalidad determinativa por el sujeto se refiere. En cuanto a los primeros (los directamente ocasionados por las fallas del portal del IND), las imposibilidades y retrasos que en su momento experimentaron los sujetos pasivos para presentar sus declaraciones de esta contribución, por ser totalmente imputables a las faltas del servicio de gestión fiscal del IND (*hecho del príncipe*), jurídicamente no pueden dar lugar a la causación de intereses moratorios ni a la imposición de sanciones a los contribuyentes. Por ello, de habérsele calculado los primeros e impuestas las segundas a los sujetos pasivos que no pudieron presentar sus declaraciones (en lo absoluto o a tiempo) por los problemas del portal web del IND, y en caso de haber sido efectivamente pagados por los contribuyentes tales conceptos, los mismos se identificarán con ingresos tributarios indebidos por ausencia de causa y, en esa medida, sujetos a devolución.

Como fuera atendido (capítulo VIII), la devolución o reintegro de tales conceptos generará, por la *falta de disponibilidad* de ese dinero del lado del contribuyente, un daño que no están obligados a soportar los sujetos pasivos (lesión antijurídica) y que debe reparar el IND, en principio, mediante el pago de intereses moratorios, de conformidad con el artículo 67 del COT/2020, teniendo en cuenta que ese cuerpo normativo no disciplina, como también ha sido comentado (capítulos VII y VIII), intereses correspectivos a estos fines. Sin embargo, el momento a partir del cual deben computarse los intereses debe ser el correspondiente a la fecha en que se *ingresó el indebido* (capítulo VIII), de lo contrario no se indemnizaría integralmente el daño causado, menos aún en economías inflacionarias.

Además, y en el supuesto de que los intereses no fuesen suficientes para restituir el desequilibrio patrimonial ocasionado, entonces los contribuyentes tendrían, también por razón del principio de integralidad de la reparación, el *derecho* a obtener la indemnización pendiente con base en el artículo 335 del COT/2020, por tratarse de daños imputables al mal funcionamiento de ese ente administrativo, así como los jueces estarían en la obligación de acordarlos para lograr el restablecimiento de la situación jurídica subjetiva lesionada por obra de la actividad administrativa, de acuerdo con el artículo 259 de la Constitución.

2. Responsabilidad de la Administración sectorial de deportes en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «determinaciones mixtas» impuestas a los contribuyentes

Ahora, en cuanto a los daños causados por el anormal funcionamiento del IND/FONADEP a los sujetos pasivos, esto es, los relativos a la ilegal e inconstitucional modificación material de la determinación de acuerdo con el sujeto, son varios los elementos a tener en cuenta. Como se advertía antes de entrar en esta anómala práctica administrativa, en

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

temas de ingresos tributarios indebidos lo óptimo es primero distinguir entre los casos de pagos indebidos producto de las determinaciones oficiosas de la Administración tributaria y los supuestos de indebidos generados por las autodeterminaciones de los propios sujetos pasivos[2152], teniendo especial relevancia, en este segundo escenario, el «error determinativo», ese error en el que habría incurrido el contribuyente al momento de declarar una obligación *inexistente* o, sin llegar a ese extremo, declarar una obligación tributaria que sí ha nacido, pero cuyo monto es *inferior* al efectivamente determinado y pagado.

En este sentido, adelantábamos que el caso de la Administración sectorial del deporte no encuadraba, por sus particularidades, en ninguna de las clasificaciones anteriores: ni se trata de una determinación oficiosa del ente fiscal —por lo menos no formalmente hablando—, ni tampoco de un «error» incurrido por el sujeto pasivo en su autodeterminación tributaria. Más bien, por virtud de la suerte de «determinación mixta» a la que son materialmente constreñidos los contribuyentes, se les estaría en todo caso *administrativamente coaccionando*[2153] a declarar de una manera encontrada con el ordenamiento jurídico, por ubicarse tal pretensión y acción de la Administración al margen de la LODAFEF, del COT y de la Constitución.

Resulta apreciable, entonces, que la contrariedad jurídica de la imposición a los contribuyentes por parte del IND/FONADEP de determinar de manera «mixta» la obligación de la contribución disciplinada en la LODAFEF, sobre la base de los conceptos que el ente parafiscal considera que deben integrar su base imponible (al margen de su hecho imponible), además de violar el artículo 68 de esa ley y los artículos 49, 50, 51, 52, 56, 57 y 58 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, a la vez que los artículos 137 y 141 de la Constitución (principios de legalidad administrativa y buena administración), deja totalmente de lado el *derecho* que asiste al contribuyente a *autodeterminar* ese tributo y, con ello, también se desatiende el artículo 140 del COT/2020 (orden de prelación de la determinación de acuerdo con el sujeto) y el artículo 316 constitucional (principio de capacidad contributiva), evidenciándose con contundencia el funcionamiento *anormal* o *con falta* en el que incurre la Administración sectorial del deporte, al *desnaturalizar* el procedimiento determinativo de este tributo, activándose, así, su responsabilidad patrimonial por los daños que como consecuencia de su actuación material experimenten los sujetos pasivos.

Ahora bien, en cuanto a las lesiones resarcibles que se generen en el patrimonio de los contribuyentes por razón del funcionamiento *anormal* del IND, el cual se identificaría con su título de imputación[2154], las mismas consistirían en el «pago no debido»[2155] producto de la

---

[2152] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105.

[2153] Coacción administrativa que ha sido atinadamente puesta de relieve por CASTILLO CARVAJAL, como manifestación de funcionamiento anormal de la Administración tributaria, mediante la cual se induciría a error al sujeto pasivo, quien efectuaría un ingreso indebido y, con ello, se activaría la responsabilidad patrimonial del ente por los daños causados. Así lo explica: «Así, el pago indebido tendría su causa en una actuación contraria a Derecho de la Administración que induce al error al contribuyente o responsable. En este caso, no cabe duda de que estamos ante un supuesto de falta de servicio o funcionamiento anormal de la Administración que originaría la responsabilidad administrativa.// (…) el funcionamiento anormal de la Administración Tributaria como fundamento de la repetición procede solo en caso de liquidaciones emitidas por la administración y no en caso de pagos efectuados sin coacción por parte del particular (…)». CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 257-258 y 259.

[2154] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 227.

[2155] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 99.

incoherencia estructural de los elementos esenciales de la contribución del deporte como consecuencia de la «determinación mixta» en cuestión. Como vimos, esas «determinaciones» se presentan claramente divorciadas de la *hipótesis de incidencia* del hecho imponible de este tributo, de la manera que se encuentra diseñado en la LODAFEF.

Del análisis normativo efectuado, se pudo constatar que la contribución del deporte es un *tributo de actividad*. De esto no hay duda. Su hecho imponible consiste, a tenor literal de lo disciplinado en el artículo 68 de la LODAFEF, en que se «realicen **actividades económicas** en el **país** con **fines de lucro**», de ahí que si no se realizan (i) *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*; entonces tales actividades no encuadrarían o no se subsumirían en los aspectos *material y espacial* del hecho imponible de esta contribución y, por vía de consecuencia, no integrarían la *base imponible* de la misma. Como fuera antes precisado con apoyo en la doctrina: lo que no forma parte del hecho imponible en lo *cualitativo*, mal puede cifrarse como base imponible en lo *cuantitativo*.

Por lo anterior, al tener en cuenta la definición de la *base imponible* de este tributo que trae el artículos 68 de la LODAFEF y es desarrollada por los artículos 47, 48 y 49 del Reglamento Parcial Nº 1, la cual se identifica con la «utilidad neta o ganancia contable», la misma debe necesariamente referirse, en sintonía con los aspectos material y espacial del hecho imponible, a la *utilidad neta o ganancia contable* que el sujeto pasivo obtenga por la realización de sus: (i) *actividades económicas*; (ii) *en el país*; y (iii) *con fines de lucro*, quedando lógicamente fuera de esa hipótesis de incidencia el *reconocimiento contable de diferencias cambiarias*, por no subsumirse en el aspecto material del mismo, por no producirse como consecuencia de la realización de actividad económica alguna del sujeto pasivo, así como el cifrado de los ingresos y gastos contables *extraterrioriales* de los contribuyentes, por cuanto las actividades económicas realizadas *fuera del país* simplemente *no forman parte* del aspecto espacial de su hecho imponible; ambos conceptos incluidos por la Administración sectorial del deporte al realizar las —ilegales e inconstitucionales— «determinaciones mixtas», con irracional fundamento en las declaraciones definitivas de ISLR de los contribuyentes.

Meridiana consecuencia de la *incoherencia estructural* de los hecho y base imponibles de la contribución del deporte se vendría a concretar en el ilegal e inconstitucional *incremento* de su cifrado, de tenerse en cuenta conceptos *gananciosos* (ingresos y diferencias en cambio positivas) totalmente ajenos a la misma, que no tienen incidencia o relevancia fiscal alguna en la cuantificación de la cuota tributaria en tanto notables *supuestos de no sujeción*, dando lugar a pagos indebidos por razón de las «determinaciones mixtas» a las que son coaccionados los contribuyentes por el IND/FONADEP, en concreción de un preclaro funcionamiento *anormal* o *con falta* en su gestión de este tributo y, por ello, activándose su responsabilidad patrimonial por los daños causados a los sujetos pasivos.

Con lo expuesto, y no habiendo duda alguna sobre los pagos indebidos a los que son coaccionados los contribuyentes mediante las «determinaciones mixtas», además de estar los mismos sujetos a repetición, como lo establecen los artículos 205 al 210 del COT/2020, el IND tendría que reparar estos daños *antijurídicos* (por no estar obligados a soportarlos por ser producto de un funcionamiento anómalo), *ciertos* (desde el momento mismo de realización del pago indebido), *económicamente evaluables* (por la falta de disposición del dinero) e

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

individualizados (en los contribuyentes que los experimenten) causados a los sujetos pasivos como consecuencia de su actuación material, lo cual daría lugar, de entrada, al pago de intereses por la pérdida temporal del disfrute de la cantidad de dinero de que se trate[2156], de acuerdo con el artículo 67 del COT/2020 y teniendo en cuenta las precisiones efectuadas sobre su momento de causación desde la fecha del enteramiento del ingreso indebido (capítulo VIII).

Debe nuevamente recordarse que, en caso de no ser suficiente la indemnización mediante el pago de intereses moratorios, el contribuyente siempre tendrá el *derecho* de obtener la compensación necesaria que restablezca el desequilibrio patrimonial generado, por debida aplicación del principio de integralidad de la reparación, con fundamento en el artículo 335 del COT/2020, y los jueces de lo contencioso tributario la *obligación* de acordarla para lograr la «(…) la reparación de daños y perjuicio originados en responsabilidad de la Administración; (…) y disponer lo necesario para el restablecimiento de las situaciones jurídicas subjetivas lesionadas por la actividad administrativa», por mandato del artículo 259 de la Constitución.

Teniendo lugar los *daños resarcibles* referidos y la *imputación* de las anómalas «determinaciones mixtas» a la Administración sectorial del deporte, también se hace presente el *nexo causal* o la *relación de causalidad* entre dichas «determinaciones mixtas» del ente (*actuación material* del IND/FONADEP) y los daños causados a los sujetos pasivos de la contribución del deporte (*pérdida temporal* del uso de su dinero), destacando la ausencia de causas extrañas no imputables que impidiesen la vinculación fáctica entre estos presupuestos de activación.

Aunado a lo anterior, luce de recibo precisar que, en este supuesto de responsabilidad patrimonial, no sólo se activaría la reparación de los daños causados al contribuyente en cabeza de la Administración sectorial del deporte, por razón de su funcionamiento anormal en relación con la «determinación mixta» que materialmente le impone a los contribuyentes, sino también en contra del propio IND, habida cuenta de que es éste el ente administrativo que, en definitiva, *recibe* los pagos de los ingresos tributarios indebidos. Así lo establece el artículo 51 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF:

> «Artículo 51 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Pago Total**// Los sujetos pasivos del Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física, a través del Portal Fiscal del Instituto Nacional de Deportes y dentro del plazo establecido en el presente Reglamento, podrán declarar y **enterar al Instituto Nacional de Deportes,** en efectivo, la totalidad de su obligación legal» (negrillas con subrayado agregadas).

Tal disposición es ratificada por el artículo 58 del mismo Reglamento, de acuerdo con el cual:

> «Artículo 58 Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF. **Pago en Exceso**// El **Instituto Nacional de Deportes reconocerá** para la declaración y liquidación del Aporte establecido en el Artículo 68 de la Ley Orgánica del Deporte, la

[2156] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 57-58.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> Actividad Física y la Educación Física, **el <u>pago</u> que se haya realizado en <u>exceso</u>**, el ejercicio del año inmediatamente anterior» (negrillas con subrayado agregadas).

Pues bien, indistintamente de la injustificada *redundancia normativa*[2157] que supuso establecer en el Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF la figura, como ahí se le rotula, de «pago en exceso», a otro decir, los *pagos indebidos* que tengan lugar con ocasión a este tributo, precisamente por encontrarse disciplinado a *rango legal*, *más ampliamente* (artículos 205 al 210 del COT/2020) y *anterior* en el *jerárquicamente superior* COT (desde su versión de 1982: artículos 166 al 173), que es el cuerpo normativo encaminado, entre otras cosas, a ocuparse de *sistematizar* y *articular*[2158] todo lo relativo a «la naturaleza, características y modalidades de la obligación tributaria»[2159], lo cierto es que la misma viene a reiterar que es el IND el ente parafiscal que, en efecto, *recibe* los pagos de la cuota tributaria de la contribución del deporte.

Lo anterior se traduce en que, si bien son los funcionarios del FONADEP los que, por su actuación material, generan el pago de lo indebido de los contribuyentes al irracionalmente fundamentar su coaccionada «determinación mixta» en la declaración de ISLR, no es menos cierto que es el IND el ente que se aprovecha y experimenta un *enriquecimiento injusto o sin causa* por los conceptos excedentarios (indebidos) que reciba, como lo serían el *reconocimiento contable de ganancias cambiarias* y el resultado positivo del cifrado de los ingresos y gastos contables *extraterrioriales* de los contribuyentes.

En suma, la Administración sectorial del deporte es patrimonialmente responsable por los daños resarcibles que experimenten los contribuyentes, como consecuencia de la coacción que experimentan en cuanto a la *incoherencia estructural* de los elementos esenciales de la contribución del deporte en la «determinación mixta» que materialmente les es *impuesta*; tanto por su *funcionamiento anormal o con falta*, como por virtud de los *enriquecimientos injustos o sin causa* que perciba (*reconocimiento contable de ganancias cambiarias* y el resultado contable

---

[2157] Que aunque se presenten, en general, «inofensivas», pues en principio no hacen otra cosa que repetir algo que ya encuentra regulación en el ordenamiento jurídico, debe tenerse en cuenta que se corre el riesgo de disciplinar con *errores* o de manera ligeramente *diferente* (dando lugar, por ello, a una eventual antinomia), como en este caso, la categoría de la que se trate. El artículo 58 del Reglamento Parcial Nº 1 de la LODAFEF, en los términos que se permite apreciar, incurre en una importante falla al referir que el IND *«reconocerá (...) el pago que se haya realizado en exceso, **el ejericicio del año inmediatamente anterior**»*, como si acaso los pagos indebidos no fuesen, como en efecto *lo son*, reclamables mientras que no se encuentre prescrito el crédito fiscal. De esta manera lo regula —expresamente— el artículo 205 del COT/2020: «Los contribuyentes o los responsables podrán solicitar la restitución de lo pagado indebidamente por tributos, intereses, sanciones y recargos, **siempre que no estén prescritos**» (resaltado agregado). Teniendo en cuenta la regulación del COT sobre la devolución o reintegro de lo indebido mientras que el crédito no esté prescrito, este error del Reglamento, que da lugar a una antimonia normativa entre el mismo y el COT/2020, se resuelve fácilmente con el criterio de jerarquía (*lex superior derogat inferiori*), favoreciéndose, así, la aplicación normativa del COT por encima del Reglamento. Sobre los problemas, como el identificado, de las redundancias normativas, *vid*. NINO, Carlos Santiago, *Introducción... cit.*, p. 279-280.

[2158] Cf. GARCÍA NOVOA, César, «La codificación del Derecho tributario en Latinoamérica. 30 años de codificación del Derecho tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (Coord.), *30 años de la codificación del Derecho Tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo IV, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012, p. 14, siguiendo a TOMÁS Y VALIENTE, Francisco, *Manual de historia del Derecho español*, Tecnos, Madrid, 1981, p. 465.

[2159] OCTAVIO, José Andrés, *Comentarios analíticos al Código Orgánico Tributario*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 17, Caracas, 1998, p. 27.

DE COMPOSTELA

positivo *extraterriorial* de los sujetos pasivos), los cuales deben ser indemnizados vía intereses moratorios, así como mediante el pago que resulte necesario para restablecer el desequilibrio patrimonial ocasionado.

VII. De autodeterminaciones (normativas) a «autodeterminaciones» (administrativas)

El FONACIT —o la Administración sectorial de ciencia—, a través de su «Providencia Nº 015-047, mediante la cual se corrige por error material la Providencia Administrativa Nº 015-029, de fecha 15 de abril de 2021, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 42.128, de fecha 17 de mayo de 2021»[2160], dictó la «Normativa mediante la cual se establece el procedimiento correspondiente a la declaración, autoliquidación y pago de los aportes para la ciencia, tecnología e innovación y la obtención del certificado electrónico de solvencia del aporte» (Providencia Nº 015-047/2021).

En esta providencia, como veremos, se ignoraron por completo los elementos constitutivos o esenciales de la contribución disciplinada en la LOCTI/2014[2161] y desarrollados en el «Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación Referido a los Aportes, el Financiamiento y su Resultado, y la Ética en la Investigación, Tecnología e Innovación»[2162] (Reglamento Parcial LOCTI), al pretender dejar de lado su hecho imponible, a la vez que desdibujar su base imponible con la —inconstitucional e ilegal— incorporación de conceptos relativos a diferencias cambiarias, intereses, dividendos, etc., obligando al contribuyente a registrarse en el «Sistema para la Declaración del Aporte en Ciencia, Tecnología e Innovación» (SIDCAI) y a «autodeterminar» el tributo como lo manda dicho portal web —de lo contrario el portal no la acepta—, de manera radicalmente divorciada a la legalmente establecida, para así poder obtener el certificado electrónico de solvencia del mismo.

Y como si lo anterior no fuese suficiente, la pretensión administrativa del FONACIT que se vio originalmente materializada en la Providencia Nº 015-047/2021 y en el SIDCAI fue, por un lado, *adoptada* en la reforma de la LOCTI/2022, con la incorporación de los conceptos relativos a diferencias cambiarias, intereses, dividendos, etc., en su base imponible, en total divorcio de su hecho imponible, agravando aún más la *incoherencia estructural* de los elementos constitutivos de esta contribución y, por el otro, *ratificada* en la «Providencia Administrativa Nº 015-004-2024, mediante la cual se dicta la Normativa que establece el procedimiento correspondiente a la liquidación, autoliquidación, pago y declaración mensual de los aportes para la Ciencia, Tecnología, Innovación y sus aplicaciones»[2163] (Providencia Nº 015-004/2024).

Por ello, en seguida nos ocuparemos de examinar con detenimiento la situación generada por la Administración sectorial de ciencia mediante la Providencia Nº 015-047/2021 y la Providencia 015-004/2024, junto con el portal SIDCAI, por razón de los daños resarcibles que le está generado a los contribuyentes de esta contribución por su anormal funcionamiento, particularmente atendiendo: (i) el *falseamiento* de la determinación tributaria de la contribución

[2160] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 42.131, 20 de mayo de 2021, parcialmente derogada —de manera tácita— por la reforma de la LOCTI/2022.
[2161] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.151 Extraordinario, 18 de noviembre de 2014.
[2162] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 39.795, 8 de noviembre de 2011.
[2163] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 42.813, 5 de febrero de 2024.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

de ciencia, tecnología e innovación, la «autodeterminación» de la obligación tributaria a la que es virtualmente coaccionado el sujeto pasivo por el FONACIT y la violación de su *derecho* a autodeterminar ese tributo; y (ii) la *incoherencia estructural* de los elementos esenciales de la contribución en la «autodeterminación» del contribuyente que pretende la Administración sectorial de ciencia mediante coacción por la cual se ha estado injustamente enriqueciéndose; poniéndose de relieve, así, las lesiones resarcibles que están experimentando los sujetos pasivos que dan lugar a la responsabilidad patrimonial de ese ente, en tanto en cuanto los mismos le resultan imputables y se encuentran presente la relación de causalidad necesaria, en los términos que se desarrollará. Veamos.

1. Las «autodeterminaciones» tecnológicamente impuestas en desplazamiento de las autodeterminaciones legalmente reguladas

Como fuera recién indicado, con el dictado de la Providencia Nº 015-047/2021, el FONACIT ignoró de manera absoluta los elementos constitutivos o esenciales de la contribución que establecía la LOCTI/2014 en sus artículos 23, 25, 26 y 30, en la medida que pretendió «crear» *nuevos ámbitos* de incidencia fiscal, tanto en lo relativo al hecho imponible, como en el cifrado de su base imponible, con la inclusión de conceptos como diferencias cambiarias y dividendos, indistintamente de que los mismos no se identifican —ni antes, ni ahora— con la realización de una *actividad económica en el país* (aspectos material y espacial del hecho imponible) y, por vía de consecuencia, no pueden entenderse bajo concepto alguno como la cuantificación de las actividades económicas gravadas (base imponible), aspecto éste que será atendido en detalle más adelante.

Aunado a lo expuesto, los contribuyentes han estado *virtualmente* coaccionados a «autodeterminar» este tributo al margen de lo disciplinado en la LOCTI/2014, para poder obtener el certificado electrónico de solvencia por la Administración sectorial de ciencia. A otro decir, al verse el contribuyente obligado a registrarse en el portal web SIDCAI y a «autodeterminar» la contribución conforme los lineamientos indicados en la Providencia Nº 015-047/2021 —de lo contrario el portal no la tramitaba—, los cuales se encuentran parametrizados en dicho sistema, empezó a tener lugar una suerte de *falseamiento* de la determinación tributaria por parte del sujeto pasivo, porque no le es posible declarar la existencia (o inexistencia) de la obligación tributaria y, en caso de existencia, fijar su cuantía, de acuerdo con *su interpretación y aplicación* de los artículos 23 y siguientes de la LOCTI/2014, en lo que a los hecho y base imponibles del tributo se refiere, sino que por razón del sometimiento tecnológico que ha estado experimentando el contribuyente por el portal del FONACIT, entonces *formal* y *falsamente* se encuentra «autodeterminando» el tributo, cuando que *material* y *realmente* no tiene lugar *autodeterminación* alguna, sino un notable caso de *coacción administrativa tecnológica* en el que está siendo totalmente violado —nuevamente— el antes desarrollado *derecho* del contribuyente a la autodeterminación tributaria.

Resulta apreciable, entonces, que lo que viene ejecutando fácticamente la Administración sectorial del deporte, lo empezó a llevar a cabo el FONACIT con base en una —inconstitucional e ilegal— providencia administrativa, a otro decir, el ente de ciencia, tecnología e innovación es quien ha estado *realmente* determinándole el tributo al contribuyente mediante el SIDCAI, por lo que resulta fácil entender que tales determinaciones no se están realizando con base en la

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

interpretación y aplicación que debe hacer el sujeto pasivo de la LOCTI (libertad determinativa) y, con ello, nuevamente se le viola su *derecho a la autodeterminación*, de ahí que caractericemos la situación en cuestión bajo la rúbrica de *falseamiento* de la determinación tributaria del contribuyente en materia de la contribución en cuestión.

Así, luce notable que la Administración sectorial de ciencia estuvo actuando totalmente al margen de la LOCTI/2014, en desatención del ya referido principio de legalidad administrativa, precisamente porque no le estaba jurídicamente dado o permitido bajo concepto alguno limitar, constreñir o coartar la *autodeterminación* del contribuyente, quien debe realizarla con base en su interpretación de la ley de la materia —y del conjunto de materiales jurídicos aplicables, a saber: Constitución, COT, etc.—, o lo que es igual, en atención y respeto del principio de reserva de ley y de los demás estándares de la tributación. Tiene que ser el propio contribuyente quien *autodetermine*, esto es, *declare la existencia* (o inexistencia) de la contribución y, en caso de existir, *fije su cuantía*, como lo establecían los artículos 23, 25, 26 y 30 de la LOCTI/2014 y además está expresamente indicado en el artículo 6 de su Reglamento Parcial, en los términos siguientes:

> «Artículo 6 Reglamento Parcial LOCTI. **Pago y Declaración del Aporte**// **Los aportantes deberán realizar el pago del aporte y declaración** durante el segundo trimestre posterior al cierre del ejercicio económico en el cual fueron generados los ingresos brutos que constituyen la base de cálculo para el cumplimiento de la obligación prevista en el Título III de la Ley» (negrillas con subrayado agregadas).

Esta norma expresamente disciplina que son los aportantes (*v. g*., los contribuyentes) quienes deben efectuar la declaración y pago del tributo, esto es, que le corresponde al sujeto pasivo realizar la *determinación tributaria* de la contingente obligación en materia de la contribución de ciencia. De esta manera, toda y cualquier coacción por parte de la Administración sectorial de ciencia, con base en su Providencia Nº 015-047/2021 y el SIDCAI, para que «interpretase» y «aplicase» la legislación de la materia durante sus períodos de aplicación (2021 a febrero 2024), no significó otra cosa que paradójicamente llevar al obligado tributario a quebrantar la LOCTI/2014, por un lado, y a dejar de lado su *derecho* a la autodeterminación tributaria, por el otro, que en los términos anteriormente precisados comprende el *derecho* a interpretar las normas tributarias, el cual, a su vez, se ve delimitado por el principio de reserva de ley tributaria.

Como antes fuera precisado, la interpretación de las leyes fiscales está confinada por el principio de reserva de ley tributaria, cuyos contornos no pueden (no deben) ser excedidos por su intérprete, en tanto los elementos constitutivos del tributo son disciplinados de forma general y abstracta en la propia ley, *no por sus aplicadores*. Por ello, tanto Administración como contribuyente deben identificar en la ley misma que establece el tributo —no en antijurídicas providencias administrativas— los elementos del mismo. Obviamente, eso no es lo que ha estado ocurriendo en el caso que nos ocupa. Lejos de lo indicado, la Administración sectorial de ciencia ha pretendido *imponerle* al contribuyente *su* anómalo entendimiento —o deseo de reforma, como más adelante veremos— sobre el alcance de los hecho y base imponibles definidos en la LOCTI, lo cual además concretó (y *reiteró*, como también veremos, como si ya lo anterior no fuese

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

suficiente), en normas sublegales de carácter administrativo, en redoblada vulneración del estándar de reserva de ley. De otra manera: el FONACIT pretende que el contribuyente haga lo que este ente administrativo considera, no lo que manda la ley.

Además, y como fuera puntualizado en relación con el artículo 140 del COT/2020, éste delimita las tipologías o modalidades de determinación tributaria de acuerdo con el sujeto en el orden de prelación indicado (autodeterminación, determinación mixta y determinación oficiosa), estableciendo que, en el caso de la autodeterminación: «Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, **deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación**», todo lo cual deberán hacer «según lo dispuesto en las **leyes**».

Al tenerse en cuenta tal disposición, lo cierto es que por razón del dictado de la Providencia Nº 015-047/2021 y la implementación del SIDCAI —así como de la posterior Providencia 015-004/2024, en los términos que veremos—, se permite apreciar que (i) ni se le permite al sujeto pasivo determinar «por sí mismo» la obligación tributaria, esto es, conforme sus interpretaciones y aplicaciones de la ley de la materia, a la vez que (ii) tampoco se le da la oportunidad, ni mucho menos, de hacerlo «según lo dispuesto en las leyes» aplicables, esto es, la LOCTI.

Con base en la normativa revisada, tanto del COT como del Reglamento LOCTI, resulta notable que la modalidad determinativa subjetiva disciplinada en esta contribución es, como en efecto, la correspondiente a la autodeterminación, lo que supone que debe declarer la existencia (o inexistencia) de la obligación y, en caso de existencia, fijar su cuantía, de acuerdo con su interpretación y aplicación de los elementos constitutivos del tributo, lo que a su vez supone que lleve a cabo esa labor intelectual «según lo dispuesto en las leyes», en este caso lo que establecía la LOCTI/2014 (hasta el contradictorio dictado de la LOCTI/2022), todo lo cual concretaría la debida y constitucional aplicación de los apuntados principios de reserva de ley tributaria y seguridad jurídica. Ello no significa, claro está, que la Administración sectorial de ciencia estuviese imposibilitada para llevar a cabo su propia determinación, sólo que deberá hacerlo mediante la apertura y sustanciación del procedimiento de fiscalización tributaria, en cumplimiento del indicado *orden de prelación* de las modalidades determinativas por el sujeto establecido en el indicado artículo 140 del COT/2020.

Lo precisado evidencia, así, que el FONACIT ha estado sistemáticamente vulnerando el *derecho* de los contribuyentes a determinar «por sí mismos» su obligación tributaria, de acuerdo con los mandatos normativos disciplinados en la legislación, traduciéndose en un notable *falseamiento* del procedimiento de «autodeterminación tributaria» que ha concretado desde la emisión de la Providencia Nº 015-047/2021 y la implementación del SIDCAI, en desatención del procedimiento de determinación tributaria disciplinado en el COT y, con ello, de los señalados estándares de legalidad y seguridad jurídica. Como consecuencia de lo anterior, el ente de ciencia también ha estado actuando al margen del debido procedimiento administrativo de los contribuyentes previsto en el artículo 49 de la Constitución, por *ausencia total y absoluta* del procedimiento establecido en el artículo 6 del Reglamento Parcial LOCTI, en ruptura del principio de legalidad administrativa, *ex* artículos 137 y 141 de la Constitución, por desatender el procedimiento establecido de determinación tributaria por el sujeto pasivo.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Todo lo precisado se presenta, sin más, como una patente transgresión del COT/2020 y de la Constitución, en lo general, y del *derecho* a la autodeterminación tributaria, en lo particular, teniendo la situación descrita relevantes consecuencias en la propia configuración y excedentaria liquidación del tributo, lo cual ha dado lugar al pago indebido de ingresos tributarios en injusto beneficio de la Administración sectorial de ciencia, como en seguida se analizará.

2. La situación de los elementos esenciales del tributo en estas «autodeterminaciones»

Sumado a lo recién atendido, las falsas «determinaciones por el sujeto pasivo» se llevaron a cabo por la Administración sectorial de ciencia al margen de los elementos constitutivos del tributo (hecho y base imponibles) que establecía la LOCTI/2014 en su «Título III - De los aportes para la ciencia, la tecnología y la innovación», específicamente en sus artículos 23, 25, 26 y 30. De acuerdo con esos enunciados:

> «Artículo 23 LOCTI/2014. **De los aportes**// Los aportes para la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones provendrán de personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**. Estarán destinados a financiar las actividades de la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones, necesarios para el avance social, económico y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional, en concordancia con el Plan Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación establecido por la autoridad nacional con competencia en materia de ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones.// Todos los aportes deberán ser consignados ante el órgano financiero de los fondos destinados a ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 25 LOCTI/2014. **De quiénes aportan**// A los efectos del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entiende como aportantes para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, aquellas personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional** y hayan obtenido ingresos brutos anuales superiores a cien mil Unidades Tributarias (100.000 U.T.) en el ejercicio fiscal inmediato anterior, que se señalan a continuación:// 1. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.// 2. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho.// 3. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones, cooperativas y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los numerales anteriores.// 4. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 26 LOCTI/2014. **Proporción de los aportes**// Las personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, aportarán

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

anualmente un porcentaje de sus ingresos brutos efectivamente devengados en el ejercicio económico inmediatamente anterior, por cualquier **actividad que realicen**, de la siguiente manera:// 1. Dos por ciento (2%) cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley para el Control de los Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, y todas aquellas vinculadas con la industria y el comercio de alcohol etílico, especies alcohólicas y tabaco.// 2. Uno por ciento (1%) en el caso de empresas de capital privado cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.// 3. Cero coma cinco por ciento (0,5%) en el caso de empresas de capital público cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.// 4. Cero coma cinco por ciento (0,5%) cuando se trate de cualquier otra **actividad económica**.// **Parágrafo primero**. A los efectos del Presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier **actividad que realicen**, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa, sin admitir costos ni deducciones de ningún tipo.// **Parágrafo segundo:** Cuando el aportante desarrolle de forma concurrente varias actividades de las establecidas anteriormente, se calculará su aporte aplicando el porcentaje que corresponda a la actividad que genere mayores ingresos brutos.// **Parágrafo tercero:** A las personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, que presten servicios de telecomunicaciones y aporten al Fondo de Investigación y Desarrollo de las Telecomunicaciones (FIDETEL), de conformidad con lo establecido en el artículo 152 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, les será reconocido dicho aporte para los efectos de lo establecido en el presente Título» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 30 LOCTI/2014. **Suministro de información de los aportantes**// Las personas, jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República Bolivariana de Venezuela que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, deberán suministrar, a requerimiento del Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), los documentos sobre transacciones, emolumentos, ingresos y demás medios que comprueben el cumplimiento efectivo del aporte, de conformidad con lo establecido en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley y su Reglamento» (negrillas con subrayado agregadas).

En los términos que se permite apreciar de las normas citadas, el hecho imponible de la contribución de ciencia en la LOCTI/2014 (y de la LOCTI/2022, más adelante atendida) se identifica con la *realización de actividades económicas en el territorio nacional* por parte de los

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

sujetos y entidades indicadas, lo que deja ver —como en el caso de la contribución del deporte— que nuevamente estamos ante un tributo que propiamente grava una *actividad*, no un resultado o producto. En esa línea, brevemente revisitaremos lo antes precisado sobre esas tipologías de tributo y la necesaria coherencia estructural que debe imperar en su diseño y determinación.

2.1. Una vez más con las tipologías y coherencia estructural del tributo

En los términos antes abordados, con fundamento en los desarrollados de la doctrina[2164], en las tipologías del tributo algunos identifican sus hechos imponibles con la *realización de actividades económicas* —por oposición a los que lo hacen sobre la base de los *resultados* o *productos* obtenidos por el contribuyente—, como es precisamente el caso de la contribución disciplinada en la LOCTI/2014, en los términos que se permite apreciar de sus citados artículos 23, 25, 26 y 30, así como de los artículos 28, 30, 31 y 35 de la vigente LOCTI/2022, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 28 LOCTI/2022. **Aportes**// Los aportes para la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones provendrán de personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**. Estarán destinados a financiar las actividades de la ciencia, la tecnología, la innovación y sus aplicaciones, necesarios para el avance social, económico y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional, en concordancia con el Plan Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación establecido por la autoridad nacional con competencia en materia de ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones.// Todos los aportes deberán ser consignados ante el órgano financiero de los fondos destinados a ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones» (negrillas con subrayado agregadas).
>
> «Artículo 30 LOCTI/2022. **De quiénes aportan**// A los efectos de esta Ley, se entiende como aportantes para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, aquellas personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional** y hayan obtenido ingresos brutos anuales superiores a ciento cuenta mil (150.000) veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor establecido por el Banco Central de Venezuela en el ejercicio fiscal inmediato anterior, que se señalan a continuación:// 1. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.// 2. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas.// 3. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones, cooperativas y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los numerales anteriores.// 4. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional» (negrillas con subrayado agregadas).

[2164] Cf. BLUMENSTEIN, Ernst, *op. cit*., p. 236; y JARACH, Dino, *El hecho… cit.*, p. 137.

«Artículo 31 LOCTI/2022. **Proporción de los aportes**// Las personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, aportarán mensualmente un porcentaje de los ingresos brutos en el ejercicio económico mensual inmediatamente anterior, de la siguiente manera:// 1. Dos por ciento (2%) cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley para el Control de los Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, y todas aquellas vinculadas con la producción, el comercio y expendio de alcohol etílico, especies alcohólicas y tabaco.// 2. Uno por ciento (1%) en el caso de empresas de capital privado cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos, la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos y el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica que reserva al Estado las actividades de Exploración y Explotación del Oro y demás materiales estratégicos.// 3. Cero coma cinco por ciento (0,5%) en el caso de empresas de capital público cuando la **actividad económica** sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos, la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos y el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica que reserva al Estado las actividades de Exploración y Explotación del Oro y demás materiales estratégicos.// 4. Cero coma cinco por ciento (0,5%) de los ingresos brutos efectivamente percibidos en el caso de empresas dedicadas a cualquier otra **actividad económica** no prevista en los numerales anteriores.// A los efectos de esta Ley, se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier **actividad que realicen**, incluso los ingresos por diferencial cambiario, los ingresos obtenidos por intereses, dividendos, por colocación de bonos sea cual fuere su denominación e ingresos operativos, entre otros, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa, sin admitir costos ni deducciones de ningún tipo.// Cuando el aportante desarrolle de forma concurrente varias actividades de las establecidas anteriormente, calculará su aporte aplicando el porcentaje que corresponda a la actividad que genere mayores ingresos brutos.// A las personas jurídicas, entidades privadas o públicas domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional** y presten servicios de telecomunicaciones, y aporten al Fondo de Investigación y Desarrollo de las Telecomunicaciones (FIDETEL), de conformidad con lo previsto en el artículo 152 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, les será reconocido dicho aporte para los efectos previstos en el presente título» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 35 LOCTI/2022. **Suministro de información de los aportantes**// Las personas, jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República Bolivariana de Venezuela que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, deberán suministrar, a requerimiento del Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), los documentos sobre transacciones, emolumentos, ingresos y demás medios que comprueben

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

el cumplimiento efectivo del aporte, de conformidad con lo establecido en esta Ley y su Reglamento» (negrillas con subrayado agregadas).

Tenemos, así, que la LOCTI/2014 disciplinaba, en los mismos términos que lo sigue haciendo la LOCTI/2022 —y ésta es la clave—, un indiscutible *tributo de actividad*, cuyo hecho imponible versa sobre la *realización de actividades económicas en el territorio nacional.*

Y de la misma manera que también fuera abordado, amén de ampliamente conocido y desarrollado por la doctrina antes referida, la clave de entender la delimitación de la hipótesis de incidencia contemplada en el hecho imponible de cualquier tributo, en general, y de la contribución de la LOCTI que nos ocupa, en particular, es que a través de ésta igualmente se perfila su base imponible, que viene a traducirse en la expresión cuantitativa o cuantificada del hecho imponible. En otras palabras, al precisar el hecho imponible de la contribución de ciencia, tecnología e innovación, estaremos haciendo lo propio en relación con su base de cálculo, con lo cual se pone de relieve la íntima vinculación entre estos dos elementos constitutivos o esenciales del tributo. Nuevamente: la base de cálculo viene a representar el *cifrado o dimensión cuantitativa* de la hipótesis de incidencia.

De lo anterior que se entienda, con toda razón, que no es de recibo separar o divorciar en lo conceptual —ni en lo práctico— el hecho imponible y la base imponible, indeseable situación que además se traduciría en una incorrecta, por irreal, consulta a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, quien a la postre tributaría sobre una base de cálculo no identificada con la hipótesis de incidencia del tributo, así como en una injustificada desatención del estándar de reserva de ley.

Por razón de lo puntualizado —y esto resulta de meridiana importancia—, no puede sino entenderse que lo que se ubique *fuera* del ámbito de incidencia del hecho imponible, a otras voces, lo que no se subsuma en el supuesto de hecho del enunciado tipificado como hecho generador, forzosamente deberá ser ignorado en la cuantificación de la base imponible, habida cuenta de identificarse con un manifiesto supuesto de no sujeción fiscal. Pensar lo contrario, equivaldría desconocer la dinámica del hecho y la base imponible, su indiscutible e indisoluble vinculación, lo que explica por qué lo que *cualitativamente* no integra la hipótesis de incidencia, tampoco puede *cuantitativamente* cifrarse en la base imponible, en tanto representa la *magnitud*, *medición* o *medida* del hecho imponible, como ya fuera planteado anteriormente y a lo cual enseguida nos abocaremos en relación con lo que, por un lado, disciplinaba la LOCTI/2014 y lo que, por el otro, pretendía el FONACIT con su Providencia Nº 015-047/2021.

2.2. Coherencia estructural de la contribución de ciencia en la Ley de 2014 y su tratamiento en esas «autodeterminaciones»

Habiendo revisitado brevemente las tipologías de los tributos de *actividad* y de *resultado* (o *producto*), así como la necesaria coherencia estructural que debe tener lugar entre la hipótesis de incidencia del hecho imponible y la base imponible, corresponde ahora adentrarnos en la ilegal e inconstitucional desvirtuación de lo indicado que pretendió la Providencia Nº 015-047/2021 del FONACIT, al obviar por completo lo establecido en la LOCTI/2014 sobre los elementos constitutivos o esenciales de su contribución y «crear» unos nuevos, en violación de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

los principios de reserva de ley tributaria y capacidad contributiva, entre otros, para lo cual seguiremos el enfoque desarrollado atrás, con relación a lo explicado sobre los elementos de la contribución del deporte.

En primer lugar, tampoco hay duda alguna de que la contribución disciplinada en la LOCTI es, como en efecto, un *tributo de actividad* (no de resultado o producto). Esto se presenta evidente del contenido normativo de los artículos 23, 25, 26 y 30 de la LOCTI/2014 y de los actuales artículos 28, 30, 31 y 35 de la nueva LOCTI/2022, de acuerdo con los cuales el aspecto material u objetivo de su *hecho imponible* consiste en que se «realicen **actividades económicas** en el territorio nacional».

Y, en segundo lugar, el *aspecto espacial* o *territorial* de este hecho imponible se identifica con la realización de dichas actividades económicas *en el territorio nacional*, con lo cual se permite apreciar que, por argumento *a contrario*, no forman parte de la dimensión espacial del hecho imponible de la contribución establecida en la LOCTI las actividades económicas ejecutadas o realizadas *fuera* del territorio nacional. En efecto, de manera literal se señala que el aspecto espacial del hecho generador se centra en que se: «realicen actividades económicas **en el territorio nacional**», como expresamente se indicaba en los artículos 23, 25, 26 y 30 de la LOCTI/2014 y se señala en los nuevos artículos 28, 30, 31 y 35 de la LOCTI/2022.

De la estructura o composición señalada del *hecho imponible* de la contribución disciplinada en la LOCTI, se observa que sus aspectos *material* u *objetivo* y *espacial* o *territorial* son: (i) que se realicen *actividades económicas*; (ii) *en el territorio nacional*. Nuevamente, y a riesgo de ser repetitivos, si no se realizan (i) *actividades económicas*, (ii) *en el territorio nacional*, se presenta forzoso concluir que tales actividades no estarán incluidas dentro de los *aspectos material* y *espacial* del hecho imponible de la contribución de ciencia, conforme lo delimitado en la LOCTI, razón por la cual tampoco integrarán (simplemente no pueden hacerlo) la *base imponible* de la misma. Otra vez: lo que no es hecho imponible en lo *cualitativo*, no puede ser base imponible en lo *cuantitativo* (coherencia estructural del tributo).

En sintonía con lo señalado, debe entenderse que lo que no forme parte de la definición legal *tipificada* de los aspectos objetivo y territorial del hecho generador disciplinado en los citados artículos de la LOCTI, califica y se identifica como un *supuesto de no sujeción tributaria*, de ahí que redunden en manifestaciones totalmente irrelevantes en lo fiscal de cara a la delimitación cualitativa y cuantitativa de la contribución de ciencia, tecnología e innovación, por razón del estándar de reserva legal.

Con lo anterior se observa, así, que resulta forzoso tener en cuenta lo señalado en los dispositivos normativos de la LOCTI, ya no sólo para la precisión cualitativa del hecho imponible, sino también para perfilar el cifrado cuantitativo de la *base imponible* de la contribución, con especial atención en lo indicado por el artículo 26 de su versión de 2014 y por el (derogado) artículo 2.4 de su Reglamento Parcial —a fines de contrastarlos con la Providencia Nº 015-047/2021—, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 26 LOCTI/2014. **Proporción de los aportes**// Las personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que **realicen actividades económicas en el territorio nacional**, aportarán

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

anualmente un porcentaje de sus **ingresos brutos efectivamente devengados en el ejercicio económico inmediatamente anterior, por cualquier actividad que realicen**, de la siguiente manera:// 1. Dos por ciento (2%) cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley para el Control de los Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, y todas aquellas vinculadas con la industria y el comercio de alcohol etílico, especies alcohólicas y tabaco.// 2. Uno por ciento (1%) en el caso de empresas de capital privado cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.// 3. Cero coma cinco por ciento (0,5%) en el caso de empresas de capital público cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera, su procesamiento y distribución.// 4. Cero coma cinco por ciento (0,5%) cuando se trate de cualquier otra actividad económica.// **Parágrafo primero**. A los efectos del Presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, **se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier actividad que realicen, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa**, sin admitir costos ni deducciones de ningún tipo (…)» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 2 Reglamento Parcial LOCTI. **Definiciones**// A los efectos de la aplicación del presente Reglamento, se entiende por: (…)// 4. **Ingreso bruto: Se refiere a los beneficios económicos que obtienen los aportantes por cualquier actividad que realicen**, sin tomar en consideración los costos o deducciones en que haya incurrido para obtener dichos ingresos. A tal efecto se excluirán de la base de cálculo del aporte las exenciones o exoneraciones previstas en otras leyes para la determinación del mismo» (derogado por la LOCTI/2022; y negrillas con subrayado agregadas).

Como expresamente lo establecían los artículos 26 de la LOCTI/2014 y 2.4 del Reglamento Parcial LOCTI, la *base de cálculo* de la contribución de ciencia, tecnología e innovación se identificaba con los *ingresos brutos anuales efectivamente devengados* (*rectius*: *percibidos*[2165]) *por cualquier actividad económica que realizaren los contribuyentes en el*

[2165] Si bien el encabezado del artículo 26 de la LOCTI/2014 se refería a los *«ingresos brutos efectivamente devengados»*, el mismo enunciado, en su parágrafo primero, definía lo que *«A los efectos del Presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se entenderá por Ingresos Brutos»*, identificando como tales a *«los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier actividad que realicen, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa»*. Pues bien, por razón (i) del señalamiento que traía el encabezado de la norma sobre que dichos ingresos brutos sean *«efectivamente devengados»*, en tanto en cuanto un ingreso, o está técnicamente *devengado* (exigible), o simplemente *no lo está*, sin que quepa estarlo *«efectivamente»*; como (ii) de la verbalización que hacía el parágrafo primero del «devengado» en lo gramatical, con lo que lo equiparaba a los ingresos que *«obtengan o perciban los aportantes»*; y finalmente (iii) de la inclusión de la *condición* de que tales ingresos calificarían así *«siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa»* (aquí la clave); se evidencia que pragmáticamente la norma no hacía referencia al «devengo» como *exigibilidad* —al son técnico de la LISLR—, sino a que tales ingresos brutos serían fiscalmente incididos

territorio nacional, siempre y cuando los mismos hubiesen sido *superiores a cien mil unidades tributarias (100.000 UT)*, como lo indicaba el artículo 25 de la LOCTI/2014.

Nuevamente dejando de lado el monto mínimo a partir del cual se verificaba el hecho imponible (ingresos brutos superiores a 100.000 UT), tal como también lo hicimos en la explicación de este elemento de la contribución de la LODAFEF, y únicamente centrando nuestra atención en la definición de la base imponible que traen los artículos citados, se observa que la misma se refiere, como a tenor literal lo señalan los enunciados y en sintonía con los aspectos material y espacial del hecho imponible, a los *ingresos brutos efectivamente percibidos* que el contribuyente produzca por la realización de sus: (i) *actividades económicas*; (ii) *en el territorio nacional*. O en los términos que lo hemos dejado ver, única y exclusivamente podrá cifrarse *cuantitativamente* como base imponible (*ingresos brutos efectivamente percibidos*), lo que en lo legal califique *cualitativamente* como hecho imponible (*actividades económicas*; *en el territorio nacional*).

Por razón de lo anterior, mal puede formar parte de la *base imponible* de la contribución de la LOCTI, desde un punto de vista *cuantitativo*, lo que simplemente no integra la definición de su *hecho imponible* desde una perspectiva *cualitativa*. Pensar lo contrario, como ha sido suficientemente expuesto, aparte de ubicarse en las antípodas de los planteamientos anteriores y de los desarrollos de la doctrina, tendría severas consecuencias prácticas en el cifrado contributivo para los contribuyentes, en franca desatención, por demás, de los estándares de reserva de ley tributaria, tipicidad tributaria y capacidad económica.

Es precisamente por lo señalado, que las pretendidas y *falsas* «autodeterminaciones» que la Administración sectorial de ciencia estuvo exigiendo a los contribuyentes con base en su

---

cuando fuesen *efectivamente percibidos*, de lo contrario subsistiría la potencial *obligación de restitución* que fue expresamente proscrita por el mismo enunciado. Pensar lo contrario, esto es, que se trataba de *«ingresos (técnicamente) devengados»*, sin que en paralelo existiese posibilidad alguna de *restitución* de los mismos, se presentaría como una manifiesta contradicción. A otro decir, una (o *la*) propiedad esencial o rasgo característico de los ingresos *«efectivamente percibidos»*, es —precisamente— que los mismos se *mantengan* en el patrimonio del contribuyente, como lo exigía el citado parágrafo primero del artículo 26 de la LOCTI/2014, en relación con la definición legal de la base imponible de este tributo. De esta manera se pone de relieve, entonces, que sólo los ingresos *«efectivamente percibidos»*, por oposición a los (técnicamente) devengados, eran —y siguen siendo— los únicos que, por haber sido pagados y, además, *mantenidos* en el patrimonio del contribuyente (sin obligación de ser *restituidos por cualquier causa*), pueden caracterizarse, en efecto, como integrantes del concepto de *ingresos brutos* a fines de la contribución de ciencia, tecnología e innovación en su delimitación técnica de la base de cálculo. Nuestra posición, además, fue (curiosamente) adoptada en la reforma de la LOCTI/2022, cuando en la misma (i) se *elimina* la mención a los *«ingresos brutos efectivamente devengados»* que traía el encabezado del entonces artículo 26 de la LOCTI/2014 (hoy artículo 31); (ii) se *incluye* la referencia expresa a los *«ingresos brutos efectivamente percibidos»* en el numeral 4 del nuevo artículo 31 de la LOCTI/2022, como siempre ha debido señalarlo, y todo lo anterior (iii) indistintamente de *mantenerse* la inconsistente y marginal mención, dentro de la definición de *ingresos brutos*, a que los mismos se *«devenguen por los aportantes»*. En definitiva, se trata de un caso más de mala técnica legislativa (en esta oportunidad, de la LOCTI/2014) en lo que a la *racionalidad lingüística* de los enunciados se refiere, como en los tiempos más recientes se ha hecho tan frecuente en cualquier cantidad de ejemplos de normas tributarias venezolanas (*e. g.*, «desgravamen» en lugar de *deducción*; «aporte» en lugar de *contribución*; «cancelación» en lugar de *pago*; etc., por sólo mencionar algunos). Sobre la *racionalidad lingüística* en la técnica legislativa, *vid*. ATIENZA, Manuel, *Contribución a una teoría de la legislación*, Editorial Civitas, 1ª edición, Madrid, 1997, p. 28-29; y sobre la *precisión* en el lenguaje jurídico, *vid*. ZAPATERO GÓMEZ, Virgilio, *The Art of Legislating*, Springer - Studies on the Theory and Practice of Legislation, vol. 6, Cham, 2019, p. 152-154.

Providencia Nº 015-047/2021 (y en el SIDCAI) son ilegales e inconstitucionales, dado que dicho *acto administrativo normativo* o de «efectos generales» es absolutamente violatorio de la LOCTI/2014 y su Reglamento, así como del COT/2020 y la Constitución.

En esta línea, desde el artículo 1 de la Providencia Nº 015-047/2021 se aprecia su notable desatención del principio constitucional de reserva de ley, al haber pretendido «informar los componentes para el cálculo del aporte», a tenor literal indicando que:

> «Artículo 1 Providencia Nº 015-047/2021. El objeto de la presente Providencia es **informar los componentes para el cálculo del aporte** a la ciencia, tecnología e innovación y el procedimiento que debe cumplirse para la obtención del certificado electrónico de solvencia del aporte» (negrillas con subrayado agregadas).

Como se observa, tanto del citado artículo como de los siguientes de la providencia que enseguida se atenderán, cuando en el enunciado se hace referencia a los «componentes» de la contribución, estaba haciendo alusión a —nada más y nada menos que— los elementos constitutivos o esenciales del tributo, los cuales, como es sabido, sólo pueden disciplinarse por ley, precisamente en constitucional recepción del estándar de reserva de ley tributaria, que encuentra su regulación en el sistema tributario venezolano, en los términos ya precisados, en los citados artículos 115, 133 y 317 de la *norma normarum*, por demás detenidamente desarrollado en el también señalado artículo 3 del COT/2020, entre otros enunciados legales que lo positivizan en el ordenamiento jurídico venezolano.

En palabras llanas: no le estaba dado a la Providencia Nº 015-047/2021 del FONACIT, en tanto *acto administrativo normativo*, «crear» o «modificar» los elementos constitutivos de la contribución legalmente establecida en la LOCTI/2014, como expresamente lo señala, por ejemplo, el artículo 10[2166] de la LOPA, por lo menos no sin incurrir en la más patente *usurpación de funciones legislativas*.

Y es precisamente por fuerza de lo señalado, que lo indicado en el entonces artículo 3 de la providencia administrativa de 2021 también se encontraba afectado de la más notable *invalidez normativa*, tanto por razones de inconstitucionalidad como de ilegalidad, al venir a concretar la anunciada *deslegalización* del citado artículo 1. De conformidad con el artículo 3 de la Providencia Nº 015-047/2021 del FONACIT:

> «Artículo 3 Providencia Nº 015-047/2021. **Autoliquidación, declaración y pago**// Concluido el Registro ante el "SIDCAI", los aportantes a los fines de la obtención del certificado electrónico de solvencia del aporte, deberán proceder a autoliquidarse, declarar y pagar el aporte a la ciencia, tecnología e innovación durante el segundo trimestre posterior al cierre del ejercicio fiscal correspondiente, siempre y cuando hayan obtenido Ingresos Brutos anuales superiores a Cien Mil Unidades Tributarias (100.000 U.T.) en dicho ejercicio

[2166] Artículo 10 de la LOPA: «**Ningún acto administrativo podrá** crear sanciones, ni modificar las que hubieran sido establecidas en las leyes, **crear impuestos u otras contribuciones de derecho público**, salvo dentro de los límites determinados por la ley» (resaltado agregado).

fiscal.// **PARÁGRAFO PRIMERO**: El Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, en lo sucesivo, "FONACIT", a los fines de determinar el monto del aporte, **se apoyará en los datos suministrados por el aportante en la "Forma DPJ 99026 Declaración Definitiva Persona Jurídica Impuesto Sobre la Renta (ISLR) presentada ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)", procediendo a la sumatoria de las casillas 711 denominada: total ingresos netos (fuente territorial), 780 denominada: ingresos netos (fuente extraterritorial) y 970 denominada: ingresos propios de la actividad (rentas exentas/exoneradas)**.// **PARÁGRAFO SEGUNDO**: El aportante procederá a calcular el aporte bajo la fórmula de multiplicar el monto obtenido por la **sumatoria de las casillas indicadas en el Parágrafo Primero** por el porcentaje de la alícuota comprendida entre el cero coma cinco por ciento (0.5 %), uno por ciento (1%) y dos por ciento (2%) dependiendo de la actividad económica que realice, en atención a lo dispuesto en el artículo 26 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación.// **PARÁGRAFO TERCERO**: Según lo previsto en el artículo 26 Parágrafo Primero del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, provento y caudales que, de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por **cualquier actividad que realicen**, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa, sin admitir costos ni deducciones de ningún tipo.// **PARÁGRAFO CUARTO**: **En atención a la definición de Ingresos Brutos prevista en el Decreto-Ley,** no formarán parte para el cálculo del aporte, aquellos ingresos que obligatoriamente deban ser restituidos en su totalidad, sin admitir costos ni deducciones, por consiguiente, **formarán parte de la base imponible a los fines del aporte para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, los ingresos por diferencial cambiario, los ingresos por intereses, los ingresos por dividendos obtenidos, los ingresos por colocación de bonos sea cual fuere su denominación**, los ingresos operativos, entre otros.// **PARÁGRAFO QUINTO**: Las exoneraciones establecidas para el Impuesto Sobre la Renta o para cualquier otro tipo de impuesto, tasa o contribución, no aplicarán al pago de los aportes para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones[2167].// **PARÁGRAFO SEXTO**: El "FONACIT" y el aportante, en caso de existir incumplimiento en el pago del aporte para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, deberán imputar el pago de la obligación tributaria, cuando este ocurra, en el orden siguiente: (i) multa; (ii) intereses moratorios y (iii) aporte, de conformidad con lo señalado en el

[2167] Contradiciendo normativamente lo que establecía el citado artículo 2.4 del Reglamento Parcial LOCTI, de acuerdo con el cual: «**Definiciones**// A los efectos de la aplicación del presente Reglamento, se entiende por: (…)// 4. **Ingreso bruto:** Se refiere a los beneficios económicos que obtienen los aportantes por cualquier actividad que realicen, sin tomar en consideración los costos o deducciones en que haya incurrido para obtener dichos ingresos. **A tal efecto se excluirán de la base de cálculo del aporte las exenciones o exoneraciones previstas en otras leyes para la determinación del mismo**» (negrillas con subrayado agregadas).

artículo 44 del Decreto Constituyente mediante el cual se dictó el Código Orgánico Tributario.// **PARÁGRAFO SÉPTIMO**: Culminado el segundo trimestre posterior al cierre del ejercicio fiscal correspondiente o agotada la prórroga si la hubiere, sin que el aportante haya autoliquidado, declarado y pagado el aporte, se procederá de mero derecho a aplicar la multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del monto del aporte debido, conforme a lo previsto en el artículo 50 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, y con fundamento en la plena prueba representada en la "Forma DPJ 99026 Declaración Definitiva Persona Jurídica Impuesto Sobre la Renta (ISLR) presentada ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)" correspondiente al aportante.// **PARÁGRAFO OCTAVO**: La apertura del procedimiento administrativo sancionatorio previsto en el artículo 57 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, procederá exclusivamente en los casos que el "FONACIT" realice «in situ» control, fiscalización, inspección e investigación a los aportantes y determine la existencia de indicios que hagan presumir el incumplimiento del aporte al no haber concordancia con la "Forma DPJ 99026 Declaración Definitiva Persona Jurídica Impuesto Sobre la Renta (ISLR) presentada ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)" o se haya argumentado fuerza mayor o caso fortuito antes del vencimiento del ejercicio fiscal.// **PARÁGRAFO NOVENO**: Las prórrogas y facilidades de pago otorgadas a los aportantes causarán intereses sobre los montos financiados y el incumplimiento del pago del aporte dentro del plazo establecido al cierre del ejercicio fiscal correspondiente, causará intereses moratorios hasta la extinción total de la deuda, en cumplimiento a lo establecido en los artículos 46 y 66 del Decreto Constituyente mediante el cual se dictó el Código Orgánico Tributario.// **PARÁGRAFO DÉCIMO**: El pago del aporte, la multa e intereses moratorios deberán realizarse por depósito bancario o transferencia electrónica en las cuentas recaudadoras que establezca el "FONACIT".// **PARÁGRAFO DÉCIMO PRIMERO**: En caso de fallas en el "SIDCAI" que impidan notificar el pago, se informará del mismo dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al correo recaudación@fonacit.gob.ve» (negrillas con subrayado agregadas).

Pues bien, son tantos y tan variados los *sinsentidos* del artículo 3 recién citado, que apenas nos centraremos en los más patentes problemas que el mismo adolece desde la perspectiva exclusiva de los principios (y *derechos*) constitucionales de reserva de ley tributaria y capacidad contributiva.

En primer lugar, mal podía emplearse, como lo ordenaban los parágrafos primero y segundo del enunciado, la declaración del ISLR como *fuente cuantitativa* de la base imponible de la contribución de ciencia. Como ya fuera señalado, el ISLR es un *tributo de resultado* o *producto*, mientras que la contribución de ciencia, tecnología e innovación es un *tributo de actividad*. Entendiendo correctamente estas tipologías, fácilmente se aprecia por qué las bases de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

cálculo de ambos tributos difieren sustancialmente por razón de las también distintas hipótesis de incidencias de sus hechos imponibles. Al ser la contribución un *tributo de actividad*, no todos los *ingresos brutos* que perciba el contribuyente serán disciplinados ni incididos en los aspectos material y espacial de su hecho imponible, sino única y exclusivamente los generados como consecuencia directa de la *realización de su actividad económica* (aspecto material) en el *territorio nacional* (aspecto espacial).

Sabido es, que éste no es el caso del ISLR, en general, ni de la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana[2168] (LISLR), en particular. La hipótesis de incidencia del hecho generador de este tributo más bien se identifica, en los términos que está normativamente disciplinada, con los *enriquecimientos netos, anuales y disponibles*, tanto *territoriales* como *extraterritoriales*, sean producidos (o no) como consecuencia de la *actividad económica* realizada por el contribuyente. Con ello, es fácil ver por qué no era técnicamente viable, ni constitucional y legalmente dado, emplear la declaración del ISLR para pretender cifrar la base imponible de la contribución, porque a diferencia de la contribución de ciencia, aquél es un *tributo de resultado* o *producto* (no de actividad).

En segundo lugar, es verdad que la categoría de «ingresos brutos» se encuentra presente tanto en la contribución de ciencia, tecnología e innovación, como en la ecuación de la determinación del enriquecimiento neto del ISLR. Pero también es verdad que se está hablando de *dos categorías distintas*: la identificación *semántica* de estas categorías no debe confundirse con una identificación *ontológica* de las mismas. En lo absoluto. Lo que ocurre es que se está ante una institución polisémica o ambigua, esto es, que goza de múltiples acepciones o criterios de aplicación, con lo cual se permite apreciar que la Administración sectorial de ciencia incurrió, en el artículo 3 de su Providencia Nº 015-047/2021, en un ejemplo de texto de la *falacia de la ambigüedad*[2169].

Como se observa, el FONACIT partía —y lo sigue haciendo en la providencia de 2024 que a continuación se atenderá— de una premisa manifiestamente errada: que la categoría «ingresos brutos» tiene un *significado único* y, por tal razón, que dicho significado es el mismo en la LISLR y en la contribución disciplinada en la LOCTI. Nada más alejado de la realidad. Si se entiende lo planteado sobre los *tributos de actividad* y *de resultado* (o *producto*), entonces no resulta difícil comprender por qué, aunque se denominen *igual* («ingresos brutos»), se está hablando de *dos categorías distintas*. Si bien todo «ingreso bruto» de la contribución lo será también a efectos del ISLR, no todo «ingreso bruto» del ISLR tendrá incidencia fiscal para la contribución. En una palabra: los «ingresos brutos» de ambos tributos se cifran *cuantitativamente* atendiendo criterios *cualitativamente* diferentes. Se observa, entonces, que los «ingresos brutos» de la contribución de la LOCTI responden, si se quiere, a una noción *condicionada*, *limitada* o *restringida* de los (i) efectivamente percibidos, (ii) como consecuencia

[2168] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.210 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015.

[2169] «Como sabemos, la ambigüedad consiste en la pluralidad de significados que pueden ir asociados a una misma expresión (palabra u oración). En algunos casos, consciente o inconscientemente la ambigüedad puede ser una fuente de falacias, cuand en el contexto de un argumento o de una discusión se utilizan distintos sentidos de una misma expresión ambigua.// Esta falacia consiste en utilizar distintos significados de una expresión ambigua en el contexto de un mismo argumento o discusión (…)// La razón por la que el argumento no funciona es porque, de hecho, los interlocutores están hablando de cosas distintas». MARTÍNEZ ZORRILLA, David, *Metodología y argumentación*, Marcial Pons, Madrid, 2010, p. 256.

directa de la actividad económica gravada, es decir, que encuentren su *causa* en la misma, (iii) la cual debe realizarse en el territorio nacional.

En tercer lugar, y entrando en más detalle sobre lo recién indicado, no todos los ingresos brutos gravables en el ISLR lo son en la contribución, debido a que en ésta última sólo son fiscalmente incididos los que encuentran *su causa en la actividad económica* del contribuyente, en los términos que —paradójicamente— lo recordaba el parágrafo tercero del mismo artículo 3 de la providencia. Igualmente, los ingresos brutos de fuente *extraterritorial* de los contribuyentes no forman parte (no pueden hacerlo) de la *base imponible* de la contribución, debido a que las actividades económicas realizadas *fuera del territorio nacional* que los producen no integran el *aspecto espacial* de su hecho imponible y, por tal razón, carecen de relevancia fiscal a los fines de la contribución, en tanto en cuanto se identifican con manifiestos *supuestos de no sujeción*.

De esta manera se entiende, por ejemplo, por qué haber tenido en cuenta las casillas 711 (total ingresos netos - fuente territorial) y 780 (total ingresos netos - fuente extraterritorial) de la forma DPJ 99026 de la declaración de ISLR, venía a concretar un divorcio absoluto entre los hecho y base imponible de la contribución y, con ello, un patente caso de deslegalización por parte de la Providencia Nº 015-047/2021 del FONACIT. En el primer caso (casilla 711), porque no todos los «ingresos brutos» que lo componen se identifican con los «ingresos brutos» efectivamente percibidos como *consecuencia directa* (*causa*) *de una actividad económica*. En el segundo caso (casilla 780), tenemos que ninguno de los «ingresos brutos» de fuente extraterritorial tienen relevancia fiscal en la contribución, precisamente porque el aspecto espacial de la misma se limita o reduce a las actividades económicas realizadas en el *territorio nacional*. En ambos casos se materializaba, por vía de consecuencia, un injustificado (ilegal e inconstitucional) *incremento* de la base imponible de la contribución, con lo cual se veía violada la capacidad contributiva de los contribuyentes, por resultar el cifrado del tributo en un inevitable pago de lo indebido.

En cuarto lugar, siguiendo las mismas líneas y razones dadas, tampoco podían tener incidencia fiscal en la contribución los conceptos indicados en el parágrafo cuarto, relativos a los «ingresos por diferencial cambiario, los ingresos por intereses, los ingresos por dividendos obtenidos, los ingresos por colocación de bonos sea cual fuere su denominación», en la medida que los mismos no se identifican con la *realización de actividades económicas*, esto es, no se generan como consecuencia de la *realización de actividad económica alguna del contribuyente*[2170], que es precisamente el aspecto material del hecho imponible de esta contribución. A otro decir, todo ingreso que no encuentre su *causa* en el desarrollo de la actividad económica gravada, al ubicarse fuera del *ámbito cualitativo* del hecho generador, paralela y forzosamente también se colocará al margen del *ámbito cuantitativo* de su base de cálculo (nuevamente: coherencia estructural del tributo).

Lo que se quiere decir, en palabras llanas, es que no pueden formar parte de la base imponible de la contribución de ciencia, tecnología e innovación desde una *dimensión cuantitativa* (*e. g.*, ingresos brutos extraterritoriales, diferencias cambiarias, dividendos, etc.), lo

[2170] Hecha excepción, claro está, de si la *actividad económica* del contribuyente tiene naturaleza *financiera*, a efectos de dilucidar el tratamiento e incidencia de los *ingresos brutos efectivamente percibidos* de igual característica (*e. g.*, intereses) en el cifrado cuantitativo de la base imponible de la contribución de ciencia.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

que no integra la hipótesis de incidencia de su hecho imponible en una *dimensión cualitativa*: (i) *realización de actividades económicas* (que excluyen, por ejemplo, el *resultado* de las diferencias cambiarias y los dividendos); (ii) *en el territorio nacional* (que excluye los ingresos brutos generados *fuera del territorio nacional*: ingresos *extraterritoriales*).

En suma, la *incoherencia estructural* del hecho imponible y de la base imponible de la contribución de ciencia, tecnología e innovación disciplinada en la LOCTI/2014, por razón la falsa «autodeterminación» a que la Administración sectorial de ciencia virtualmente obligaba a los contribuyentes con base en la Providencia Nº 015-047/2021 y el SIDCAI, además de traducirse en un caso clínico de deslegalización tributaria y violación del principio (y derecho) de capacidad contributiva, dio lugar a daños resarcibles en el patrimonio de los sujetos pasivos como consecuencia de los pagos de ingresos tributarios indebidos en beneficio (carente de causa legal) del FONACIT, por lo que, además de tener derecho a solicitar las devoluciones o reintegros de los montos no prescritos e ingresados de más, en paralelo tienen el derecho de reclamar la indemnización correspondiente de ese ente de gestión tributaria por razón de su responsabilidad patrimonial, como lo atenderemos luego de traer unos breves comentarios sobre la nueva situación generada, de manera sobrevenida, con ocasión a la reforma de la LOCTI/2022 y del dictado de la Providencia 015-004/2024.

2.3. La situación de los elementos esenciales de la contribución de ciencia en la Ley de 2022 y en la Providencia de 2024

Sin entrar, ni mucho menos, en todos los aspectos más que cuestionables de la reforma de la LOCTI/2022[2171], ni en los relativos a la Providencia 015-004/2024, debe mencionarse la

[2171] Como lo es, por ejemplo, el correspondiente a su «vigencia» y la injustificada falta de un *régimen de transición* entre la LOCTI/2014 y la LOCTI/2022. En este sentido, de acuerdo con los artículos 317 de la Constitución venezolana y 8 del COT/2020, toda ley tributaria debe fijar su *«lapso de entrada en vigencia»* y, en caso de no hacerlo, el mismo se entenderá fijado, a otro decir, serán efectivas dichas leyes, a los sesenta días de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, que es el instrumento oficial de publicidad y eficacia normativa. Pues bien, de una revisión de su «Disposición Final» (*«Esta Ley entrará en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela»*), se evidencia que dicha norma pretende la «vigencia inmediata» de la reforma. Sin embargo, al *no establecerse «lapso» alguno de entrada en vigencia*, esto es, un intervalo temporal entre dos momentos, aunado a que la atípica circunstancia que sobrevino no está disciplinada en las normas indicadas (cambio del *período del tributo* de anual a mensual), la misma puede entenderse, sin perjuicio de considerar otras *opciones interpretativas*, por lo menos de dos maneras. Una *primera opción* sería considerar que esta reforma, en principio, habría «entrado en vigencia» o «sería temporalmente aplicable» (para no adentrarnos en la distinción analítica entre las categorías de *vigencia* y *aplicabilidad*) a los sesenta días de su publicación en la Gaceta Oficial, esto es, el 1 de junio de 2022. Empero, también debe tenerse en cuenta que estamos ante un tributo de naturaleza *periódica* (antes *anual*, ahora *mensual*), razón por la cual resultaría necesario reparar en el hecho de que para el 1 de junio de 2022 (sesenta días desde su publicación el 1 de abril) se pudiera entender que «se encontraba en curso el primer período mensual» de la reforma, por lo que al haber sido modificados algunos de los enunciados sobre la *existencia* y *cuantía* de la obligación tributaria de la contribución de ciencia, tecnología e innovación, debe entonces aplicarse el cuarto aparte del artículo 8 del COT/2020 y, con ello, dicha reforma sería aplicable *«(…) desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley (…)»*, esto es, a partir del 1 de julio de 2022, viniendo a materializarse su primera declaración en el mes de agosto de ese año. Esta opción supondría que, además, para los contribuyentes con ejercicios económicos coincidentes con el año calendario, en lo que al ejercicio 2022 se refiere, habría tenido lugar un *material* (que no formal, por ausencia de mandato legal) «ejercicio fiscal corto» (1 de enero al 30 de junio), el cual se habría mantenido bajo el ámbito de aplicación temporal —por *ultractividad*— de la LOCTI/2014, lo cual también habría supuesto una no regulada y problemática declaración particular. Una *segunda*

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

situación ocasionada —de manera sobrevenida— como consecuencia de las mismas, específicamente en cuanto al total divorcio conceptual materializado entre lo que se delimita cualitativamente como hecho imponible de la contribución de ciencia, y lo que se pretende disciplinar cuantitativamente como su base imponible, de cara a sus eventuales consecuencias —más adelante atendidas— desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial estatal.

En cuanto a la LOCTI/2022, salta a la vista la intención detrás de su nuevo artículo 31: *introducir* en la ley lo que se pretendió regular administrativamente en la inconstitucional e ilegal Providencia Nº 015-047/2021 del FONACIT, esto es, materializar «legalmente» la arbitraria voluntad administrativa del ente recaudador, al margen de todo lo desarrollado sobre la necesaria vinculación e identidad entre las categorías del hecho y la base imponibles.

Como ya lo pudimos atender, de acuerdo con el parágrafo cuarto de la entonces Providencia Nº 015-047/2021: *«formarán parte de la base imponible a los fines del aporte para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, **los ingresos por diferencial cambiario, los ingresos por intereses, los ingresos por dividendos obtenidos, los ingresos por colocación de bonos sea cual fuere su denominación**»*; lo cual se vino a *introducir* en el artículo 31 de la LOCTI/2020 de la manera que sigue: *«A los efectos de esta Ley, se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier **actividad que realicen**, incluso los **ingresos por diferencial cambiario, los ingresos obtenidos por intereses, dividendos, por colocación de bonos sea cual fuere su denominación e ingresos operativos, entre otros**».*

Pues bien, y sin necesidad de mayores explicaciones por razón de los desarrollos anteriores, lo cierto es que, por un lado, se materializa una notable *incoherencia estructural* entre el hecho imponible (*realización de actividades económicas*) y los conceptos de diferencias cambiarias, intereses, dividendos, etc., que se pretenden incluir dentro de la base imponible de la LOCTI/2022, precisamente porquem como fuera planteado, tales ingresos *no se generan como consecuencia de la realización de actividad económica alguna del contribuyente* —teniendo en

---

opción consistiría en entender, con base en el *ideal de previsibilidad* que integra el *derecho a la certeza* y la aplicación del *principio de seguridad jurídica* —habida cuenta la modificación del *aspecto temporal* del hecho imponible, en tanto elemento constitutivo de la contribución—, que la *protección temporal* del sujeto pasivo ante potenciales situaciones de irretroactividad *propia* o *formal*, o *impropia* o *material* (siendo la última señalada la que tendría lugar en este caso, por tratarse de un tributo *periódico*), comprendería que todas las «reglas de juego» *sustantivas* vigentes y aplicables al *inicio* del ejercicio económico deben mantenerse inalteradas y respetarse hasta la *terminación* del mismo (momento en el cual se verificaría el hecho imponible), entre ellas, precisamente, las correspondientes al *período fiscal anual*. Lo anterior se traduciría en que, el cambio sobrevenido e *imprevisible* —y aquí la clave— de período anual a mensual sería temporalmente aplicable una vez *terminado el período anual del 2022* (enero a diciembre 2022, para los contribuyentes con ejercicios coincidentes con el año calendario), dentro del cual se vería plenamente satisfecho tanto el mandato constitucional y legal de la *vacatio legis*, como la norma contenida en el cuarto aparte del artículo 8 del COT/2020 y, por razón del mismo, *«(...) el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley (...)»* vendría a identificarse con el 1 de enero de 2023, fecha a partir de la cual habría «entrado en vigencia» o «sería temporalmente aplicable» la reforma de la LOCTI/2022, lo cual habría supuesto la presentación de la primera declaración mensual en febrero de 2023, lo que en paralelo significaría que *todo* el ejercicio 2022 se quedaría dentro del ámbito de aplicación temporal —nuevamente por *ultractividad*— de la LOCTI/2014. De esta manera se garantizaría, nos parece, la *confianza* de los contribuyentes en el contexto de su derecho a conocer *ex ante*, y que se respete íntegramente durante, el *período del tributo* (legalmente disciplinado desde el *inicio* del ejercicio) que viene a formar parte del *aspecto temporal* de la hipótesis de incidencia de la contribución de ciencia.

cuenta la excepción apuntada sobre las actividades económicas de naturaleza *financiera*—, que es el aspecto material del hecho imponible de esta contribución. A otras voces: los pretendidos conceptos señalados no encuentran su *causa* en el desarrollo de la actividad económica gravada, de ahí que al ubicarse fuera del *ámbito cualitativo* de la hipótesis de incidencia del hecho generador, necesariamente también se encuentran al margen del *ámbito cuantitativo* de su base de cálculo.

Pensar —y justificar— lo contrario, supondría una inadecuada, por irreal, consulta a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos de la LOCTI/2022, quienes terminarían experimentando una incidencia fiscal desligada del hecho imponible del tributo (*supuesto de no sujeción*) y, por ello, un inconstitucional sobredimensionamiento de la exacción. En pocas palabras, se cifraría la base de cálculo al margen de la hipótesis de incidencia, lo cual no es conceptualmente posible porque, precisamente, es el hecho imponible el que delimita el ámbito de incidencia del tributo, de ahí que todo lo que se encuentre fuera del mismo desde una perspectiva cualitativa, no puede tenerse en cuenta desde un enfoque cuantitativo.

Lo anterior tiene como consecuencia, además, que se hagan presentes *contradicciones* o *antinomias normativas* de distinto cuño. En el artículo 31 de la LOCTI/2022 se evidencia una antinomia *intra-normativa*, debido a que dentro del mismo enunciado se establece, en varias partes, que el aspecto material u objetivo del hecho imponible consiste en la *realización de actividades económicas*, a la vez que se incluyen las diferencias cambiarias, intereses, etc., en su base imponible.

Igualmente, son varias las antinomias *inter-normativas* que se dan cita entre varios de los enunciados de esta nueva versión de la ley, habida cuenta de que en los artículos 28, 30 y 35 (al igual que en el 31) se repite una y otra vez el aspecto material del hecho imponible (nuevamente: *realización de actividades económicas*), mientras que el comentado artículo 31 contradictoriamente pretende incluir dentro del cifrado contributivo los indicados conceptos de diferencias cambiarias, dividendos, etc.

Todas estas antinomias, como lucirá evidente, deben resolverse a favor de la delimitación *cualitativa* del hecho imponible, que viene a condicionar y perfilar la expresión *cuantitativa* de la base imponible de la contribución de ciencia, tecnología e innovación, *no al revés*.

En definitiva, la cuestionable reforma de la LOCTI/2022 no logró su cometido: «legalizar» lo *irracional*, «legalizar» lo *inconstitucional*, como en efecto se pretendió con la antijurídica inclusión de conceptos totalmente ajenos a esta contribución de ciencia, la cual *ha sido* y *sigue siendo* un evidente *tributo de actividad* y, como tal, sólo grava cualitativa y cuantitativamente los ingresos brutos que se identifican con —o encuentren su *causa* en— la *actividad económica* del contribuyente, dando lugar, nuevamente, a problemáticos pagos de ingresos tributarios indebidos, ahora con «fundamento legal», lo que también exigirá su revisión desde la responsabilidad patrimonial estatal tributaria.

Y en cuanto a la Providencia 015-004/2024, centrándonos —exclusivamente— en el reiterado problema del cifrado de la base imponible de la contribución, en sus artículos 4 y 7 se indica lo siguiente:

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

«Artículo 4 Providencia Nº 015-004/2024. **Ingresos Brutos**// **Se entenderá por Ingresos Brutos**, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier actividad que realicen, incluso los **Ingresos por diferencial cambiario, los ingresos obtenidos por intereses, dividendos, por colocación de bonos sea cual fuere su denominación e ingresos operativos**, entre otros, siempre que no estén obligados a restituirlos por cualquier causa, sin admitir costos ni deducciones de ningún tipo, todo de conformidad con el artículo 31 Primer Aparte de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación» (negrillas con subrayado agregadas).

«Artículo 7 Providencia Nº 015-004/2024: **Verificación de las estimaciones**// (…) A efectos de determinar el monto definitivo del aporte de las empresas que estimaron sus ingresos, el FONACIT se apoyará en los datos autoliquidados por las mismas en la "Forma DPI 99026 Declaración Definitiva Persona jurídica Impuesto Sobre la Renta (ISLR). presentada ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)". y **procederá a la sumatoria de las casillas 711 denominada: total ingresos netos (fuente territorial), 780 denominada: ingresos netos (fuente extraterritorial) y 970 denominada: ingresos propios de la actividad (rentas exentas/exoneradas), tal y como se establece en la Providencia Administrativa N° 015-029, de fecha 15 de abril de 2021, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 42.128 de fecha 17 de mayo de 2021, corregida por error material en fecha 20 de mayo de 2021, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 42.131**» (negrillas con subrayado agregadas).

En mera reiteración de lo antes precisado, basta con recalcar una vez más la *incoherencia estructural* entre los hecho y base imponibles de la contribución, que se evidencia en el enunciado administrativo citado, por insistirse en la Providencia de 2024 —expresamente siguiendo su predecesora de 2021 y al son de la LOCTI/2022— en la inclusión de los conceptos de diferencias cambiarias, dividendos, etc., así como de ingresos de fuente extranjera, dentro de la base de cálculo, allende no identificarse los mismos con la *realización de actividades económicas del contribuyente en el territorio nacional*, en tanto aspectos material y espacial del hecho imponible del tributo en cuestión, en los términos detenidamente expuestos. Por lo anterior, nuevamente se abre la puerta a pagos de ingresos tributarios indebidos y paralela responsabilidad patrimonial, como en seguida será desarrollado.

VIII. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «autodeterminaciones» tecnológicamente impuestas a los contribuyentes

Luego de revisar la situación sobre las «autodeterminaciones» administrativamente impuestas de manera virtual a los contribuyentes por el FONACIT, al margen y en desplazamiento de las autodeterminaciones establecidas en la ley, dejándose nuevamente de lado

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

el *derecho* de los sujetos pasivos a determinar y liquidar por sí mismos su eventual obligación en relación con la contribución de ciencia, y habiendo analizado las consecuencias que ello conlleva en cuanto a los elementos esenciales de ese tributo, particularmente el divorcio conceptual que supone entre los hecho y base imponibles que implica un sobredimensionamiento sustancial de esta última, se permite apreciar la causación de daños resarcibles por los ingresos indebidos que tienen lugar.

Ahora, si bien nos enfocaremos en la generación de lesiones a partir de la propia «autodeterminación» administrativa y tecnológica impuesta a los contribuyentes en desatención de las autodeterminaciones legalmente reguladas, que, en definitiva, es el tema central bajo estudio, se presenta de especial provecho, por razón de las variadas causas que pueden activar la indemnización del sujeto pasivo en situaciones como las descritas, traer unas breves y puntuales consideraciones sobre otras eventuales fuentes de responsabilidad que partan (directa o indirectamente) de la anterior, como lo serían una eventual declaratoria de ilegalidad de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024, como la declaratoria de inconstitucionalidad de la propia LOCTI/2022.

Huelga decir, como podrá notarse, que aunque se puedan identificar otras causas que desencadenarían la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de ciencia, lo cierto es que todas encuentran su matriz común en —y tienen lugar como consecuencia de— lo desarrollado sobre las «autodeterminaciones» administrativa y tecnológicamente impuestas a los contribuyentes, precisamente por la *incoherencia estructural* que las mismas suponen en los elementos constitutivos de la contribución de ciencia que, a su vez, dan pie a los pagos indebidos examinados y, por ello, a lesiones ocasionadas a los sujetos pasivos.

Sin embargo, y aunque no quepa duda sobre la producción del daño, debe tenerse en cuenta que, a diferencia de lo que ocurre con las «determinaciones mixtas» que lleva a cabo la Administración de la contribución del deporte, en el caso del que ahora nos ocupamos la lesión encuentra su razón de ser en actos administrativos normativos, particularmente la Providencia Nº 015-047/2021 (temporalmente aplicable desde mayo 2021 hasta febrero 2024: obligaciones no prescritas) y la Providencia 015-004/2024 (temporalmente aplicable desde febrero 2024: obligaciones tampoco prescritas) del FONACIT, con lo cual, de entrada, se pudiera considerar que el perjuicio se encontraría justificado y, con ello, que el sujeto pasivo estaría obligado a tolerarlo.

Por lo anterior, se hace necesario, previo a otras consideraciones, evaluar la presencia de los requisitos que deben darse cita para que el mismo sea resarcible, con especial atención y detenimiento en la *antijuridicidad* del daño, por la comentada reconducción y eventual justificación de su producción en la Providencia Nº 015-047/2021 y en la Providencia 015-004/2024.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

1. Responsabilidad de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por las «autodeterminaciones» a las que son coaccionados los contribuyentes

Brevemente recordando lo que es de la esencia de la *antijuridicidad* de la lesión (capítulo VIII), en la actualidad ya no se discute que la misma no debe verse ligada a que la acción o inacción de la Administración sea contraria a Derecho (ilegal) y, por ello, insoportable (antijuridicidad *subjetiva*), sino más bien porque el particular que sufre el daño simplemente no deba tolerarlo, a otro decir, que no se tenga el deber jurídico de soportar el daño por ausencia de un título jurídico que lo justifique (antijuridicidad *objetiva*)[2172].

En este sentido corresponde, entonces, evaluar si (i) el contribuyente tendría el deber jurídico de tolerar la lesión por razón de una causa jurídica que lo justifique y, en caso de haberla (ii) si la conducta de la Administración es contraria a Derecho; teniendo en cuenta que, de darse cualquiera de los dos supuestos anteriores, la lesión calificará como antijurídica, bien desde una perspectiva objetivo o desde una dimensión subjetiva.

En el caso que nos ocupa, de entrada se podría considerar que «existen» títulos o causas jurídicas que obligarían al contribuyente a soportar los daños: la Providencia Nº 015-047/2021 y la Providencia 015-004/2024 del FONACIT. En efecto, es con fundamento en esos actos administrativos normativos o de «eficacia general» que se crea el SIDCAI, mediante el cual se obliga al sujeto pasivo a declarar y liquidar la cuota tributaria de la contribución de acuerdo con los parámetros administrativos introducidos en el portal web, y no otros (*e. g.*, lo que establecía la LOCTI/2014 y el Reglamento Parcial LOCTI). O lo que es lo mismo, al encontrarse parametrizados los lineamientos de la providencia de 2021 (y posteriormente de su versión de 2024) en el SIDCAI, el contribuyente, al tener que cumplir con dichos lineamientos virtuales para poder preparar y presentar la declaración del tributo —de lo contrario el portal no la acepta—, de manera inmediata está siendo coaccionado por el portal, a la vez que de forma mediata por la normativa administrativa.

Lo anterior nos lleva, necesariamente, a evaluar si la Providencia Nº 015-047/2021 y la Providencia 015-004/2024 tienen la entidad suficiente para erigirse como «títulos jurídicos justificadores» de los daños ocasionados por los pagos de más. A este respecto, son dos las condiciones concurrentes que, en los términos que lo ha desarrollado la doctrina[2173] y como fuera atendido con anterioridad (capítulo VIII), debe reunir el título o causa jurídica que obligue al contribuyente a tolerar el daño, a saber: (i) que sea *expreso*, y (ii) que sea *legal*.

En cuanto al carácter *expreso*, y refrescando lo antes planteado, el mismo no debe inferirse, esto es, no basta con que tácita o implícitamente el título se pueda extraer de una norma jurídica, sino que el mismo debe encontrarse regulado de manera explícita en el enunciado jurídico. Pues bien, y sin necesidad de mayores consideraciones, no pareciera abrirse a discusión el carácter expreso de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024 y, más concretamente, de sus regulaciones en cuanto a los conceptos que integrarían la base imponible

[2172] Cf. GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *op. cit.*, tomo II, 4ª edición, p. 373.
[2173] Cf. ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso… cit.*, vol. I/1, p. 366; y MARTÍN REBOLLO, Luis, «Ayer y hoy…» *cit*., p. 362.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de la contribución *(«… formarán parte de la base imponible a los fines del aporte para la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones, los ingresos por diferencial cambiario, los ingresos por intereses, los ingresos por dividendos obtenidos, los ingresos por colocación de bonos sea cual fuere su denominación …»* y *«Se entenderá por Ingresos Brutos, los ingresos, proventos y caudales, que de modo habitual, accidental o extraordinario, devenguen los aportantes por cualquier actividad que realicen, incluso los Ingresos por diferencial cambiario, los ingresos obtenidos por intereses, dividendos, por colocación de bonos sea cual fuere su denominación e ingresos operativos»*), como de manera incontrovertida lo disciplinan en sus artículo 3 y 4, respectivamente.

Por su parte, el carácter *legal* del título legitimador de la lesión, como su rótulo permite apreciar, se identifica con el *rango normativo* del enunciado que lo discipline, por lo que el mismo debe estar establecido, sin más, en una Ley. No basta, entonces, con que la causa justificadora sea «jurídica», esto es, de Derecho o desarrollada en un cuerpo jurídico, como lo serían las Leyes, pero también los reglamentos o, como en el caso que nos ocupa, las *providencias administrativas*. La razón detrás de esta ineludible exigencia es evidente: la responsabilidad es antes que nada una *garantía patrimonial*[2174]. Es tal su importancia, que autores de la talla de MARTÍN REBOLLO expresamente han dicho que, así como las causas de justificación que impongan el deber de soportar el daño deben ser expresas, las mismas tienen que «estar legalmente previstas, en cuyo caso el perjuicio no podrá ser tachado ya de antijurídico; no cabrá hablar, pues, de lesión»[2175].

Lo anterior permite afirmar, con igual prescindencia de desarrollos de profundo calado como se recién expusiera en cuanto al indiscutible carácter *expreso* de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024 del FONACIT, que las mismas obviamente carecen del carácter *legal* que debe reunir el título jurídico legitimador del daño, con lo cual deviene forzoso concluir, entonces, que las lesiones generadas a los contribuyentes por el actuar de la Administración con fundamento en las providencias administrativas se identifican, como en efecto, con perjuicios *objetivamente antijurídicos* y, por ello, *insoportables*. A otro decir: al no tener los sujetos pasivos de la contribución de ciencia el deber de tolerar los daños generados por los pagos indebidos a que son administrativa y tecnológicamente constreñidos en sus «autodeterminaciones» y «autoliquidaciones» tributarias, ante la ausencia de un título *expreso* y *legal* que lo justifique, entonces los mismos deben ser restituidos íntegramente.

Pero, además, y como se presenta de manera notable, lo cierto es que la coacción que ejerce la Administración sectorial de ciencia sobre los contribuyentes, a través de su portal web, en lo absoluto se identifica con un funcionamiento normal o sin falta. Muy lejos de ello, y en los términos desarrollados, tal *coacción administrativa*[2176] y tecnológica atenta directamente, entre otros, contra los principios de buena administración y legalidad, las reglas del procedimiento de determinación establecidas en el COT/2020, los principios tributarios de reserva de ley y capacidad contributiva, así como contra el derecho a la autodeterminación (material y real, y no formal y falsa) de los sujetos pasivos, todo lo cual —nos parece— evidencia el funcionamiento *anormal* y *con falta* en el que está incurriendo el FONACIT.

[2174] Cf. SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad… cit.*, tomo III, p. 1849-1850.
[2175] MARTÍN REBOLLO, Luis, «Ayer y hoy…» *cit*., p. 362.
[2176] Cf. CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 257-258 y 259.

Recordando una vez más lo que fuera precisado y reiterado atrás, sobre la distinción que es recomendable realizar en cuanto a los supuestos de ingresos tributarios indebidos resultantes, por un lado, de determinaciones de la Administración sectorial de ciencia y, por el otro, de los que tienen lugar como consecuencia de autodeterminaciones y liquidaciones efectuadas por los contribuyentes[2177], de la misma manera que se precisó que el caso de la contribución del deporte no se identifica con alguna de las clasificaciones expuestas, lo propio ocurre con la situación analizada en relación con la contribución de ciencia.

Vemos, entonces, que el ingreso tributario indebido que se genera en este supuesto no es producto de una determinación oficiosa, ni tampoco de un «error determinativo» en el que caiga el contribuyente en su «autodeterminación» tributaria. En lo absoluto. Lo que realmente ocurre es que, a contracorriente de lo legalmente establecido, al sujeto pasivo (i) no se le permite determinar «por sí mismo» la obligación tributaria en materia de la contribución de ciencia, en atención a sus interpretaciones y aplicaciones de la ley de la materia, precisamente porque (ii) no se le da la oportunidad de efectuar la determinación «según lo dispuesto en las leyes» aplicables. Más bien, por razón de la «autodeterminación» a la que han sido tecnológicamente coaccionados mediante el SIDCAI, los contribuyentes no han podido sino declarar y liquidar la cuota tributaria —parajódicamente— contrariando los elementos esenciales referidos de la contribución, a otro decir, en desatención de la LOCTI/2014, la LOCTI/2020, el COT/2020 y la propia Constitución.

La coacción administrativa y tecnológica en cuestión, ha supuesto la indebida inclusión en la declaración de conceptos ajenos al carácter de *tributo de actividad* del que goza la contribución de ciencia, como se evidencia de los analizados artículos 23, 25, 26 y 30 de la LOCTI/2014, así como de los propios artículos 28, 30, 31 y 35 de la LOCTI/2022, de conformidad con los cuales los aspectos material y espacial de su hecho imponible consisten en la realización de «**actividades económicas** en el **territorio nacional**».

Por lo anterior, y como fuera abordado, las diferencias cambiarias, dividendos y las demás manifestaciones de ingresos indicados en el artículo 3 de la Providencia Nº 015-047/2021 y del artículo 4 de la Providencia 015-004/2024, no tienen incidencia alguna en el cifrado de la contribución de ciencia, por encontrarse fuera del aspecto *material* del hecho imponible, al igual que los ingresos brutos de fuente extraterriorial, por ubicarse al margen de su aspecto *espacial*, tratándose en ambos casos, en definitiva, de evidentes *supuestos de no sujeción*, los cuales, al ser incluidos medidante la coacción administrativa y tecnológica señalada, dan lugar a pagos indebidos sujetos a repetición.

Como se ha venido sostenido, una cosa distinta sería la posibilidad de que la Administración sectorial de ciencia lleve a cabo su propia determinación oficiosa mediante un procedimiento de fiscalización (*a posteriori*), y no que coaccione al sujeto pasivo a través de la página web en la cual éste debe declarar y liquidar su obligación (*a priori*), para que lo haga en los términos que la Administración pretende, al margen de la ley, los principios constitucionales tributarios de reserva legal y capacidad contributiva, y de los propios derechos del contribuyente, como termina ocurriendo.

[2177] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105.

Esa forma anómala de actuar del FONACIT, que se sirve de su portal web como un medio para dejar de lado la ley y la Constitución, a la vez que para constreñir al contribuyente, se traduce en una situación encontrada, además, con el principio de buena administración y con el de legalidad administrativa, teniendo como consecuencia la generación de daños *subjetivamente antijurídicos* en la esfera patrimonial del sujeto pasivo por los pagos indebidos a que da lugar al incluirse conceptos como dividendos o diferencias cambiarias en un *tributo de actividad*, al margen de su derecho a la autodeterminación tributaria, materializándose un funcionamiento administrativo *anormal* o *con falta*.

Por razón de lo expuesto, los daños que experimentan los contribuyentes en los términos planteados califican como antijurídicos desde una doble perspectiva: (i) *objetivamente*, por no tener que soportarlos ante la falta de título jurídico expreso y legal que los justifique (daños no justificados); y (ii) *subjetivamente*, por el funcionamiento anormal en que incurre la Administración sectorial de ciencia al coaccionar administrativa y tecnológicamente al sujeto pasivo (actuar contrario a Derecho); siendo totalmente reprochable el desempeño administrativo e indemnizable las lesiones generadas.

Y en relación con las demás características del daño (cierto, evaluable económicamente e individualizado), al igual que con cualquier supuesto de responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos indebidos por autodeterminaciones tributarias, los mismos son apreciables. El daño goza de certeza, en tanto se produce desde el momento mismo en que tiene lugar el indebido. También es, como se presenta notable, evaluable desde un punto de vista económico, teniendo en cuenta que el indebido en sí mismo está de entrada cuantificado y su fecha de pago es conocida. Finalmente, su individualización —desde ambas perspectivas de anormalidad y de especialidad—, es igualmente identificable y evidenciada en la minoración injustificada y particular del patrimonio del contribuyente.

Al ser resarcible el daño causado, procede en consecuencia el pago de intereses moratorios al contribuyente por la pérdida temporal del dinero[2178], de acuerdo con el artículo 67 del COT/2020 y a partir de la fecha en la que se ingresó lo indebido (capítulo VIII), recordándose, una vez más que, de no lograrse el equilibrio patrimonial afectado por este medio resarcitorio, el sujeto pasivo tendrá el derecho, en aplicación del principio de integralidad de la reparación y de conformidad con los artículos 140, 259 y 30 de la Constitución y 335 del COT/2020, a obtener la total compensación debida.

Más allá de ser clara la *imputación* del daño al *funcionamiento anormal* de la Administración, el cual se presentaría, junto con el *enriquecimiento injusto o sin causa* experimentado por el FONACIT, como sus títulos jurídicos de imputación, también es notable la *relación de causalidad* existente entre la coacción administrativa y tecnológica del ente y el detrimento patrimonial de los contribuyentes experimentado por los ingresos tributarios indebidamente pagados.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

[2178] Cf. *Ibid.*, p. 57-58.

2. Responsabilidad de la Administración sectorial de ciencia en la devolución de ingresos tributarios indebidos por actos administrativos de «efectos generales» o normativos *nulos de pleno Derecho*

Al inicio de este punto, hacíamos referencia a las distintas causas que podían activar la responsabilidad patrimonial estatal en situaciones como la analizada, por lo que se presenta de recibo traer otras consideraciones sobre distintas fuentes indemnizatorias que se vinculen o partan de la recién examinada. Por esta razón, centraremos ahora nuestra atención en la eventual declaratoria de ilegalidad de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024 del FONACIT, para acto seguido comentar el supuesto de declaratoria de inconstitucionalidad de la propia LOCTI/2022, esto es, las normas de cobertura del indebido en cuestión.

En este sentido, resulta oportuno recordar una vez más las enseñanzas de GONZÁLEZ PÉREZ[2179] sobre la amplitud del ámbito de la *actividad administrativa* potencialmente generadora de responsabilidad patrimonial de la Administración, específicamente en cuanto a las disposiciones administrativas *generales*, no debiendo confundirse, como fuera precisado (capítulo VII), los efectos generales de los actos administrativos normativos, con la posibilidad de que los mismos generen daños individualizados. Como lo explica a propósito de los reglamentos, los actos administrativos generales (*e. g.*, las providencias) pueden causar lesiones al ser dictados, en tanto no se ajusten o, peor aún, contraríen normas generales jerárquicamente superiores (*e. g.*, la LOCTI/2014, el COT/2020 y la Constitución), una vez que sean declaradas nulas.

Contextualizando lo recién precisado desde la perspectiva del ingreso indebido declarado mediante sentencia judicial, GARCÍA NOVOA puntualiza que «El ingreso indebido no sólo puede derivarse de actos de la propia Administración, sino que también pueden ser los Tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa los que, después del correspondiente proceso, declaren el derecho del particular a la devolución del ingreso indebido. Ello será consecuencia, bien de que se ha anulado una disposición general (…), o bien, y será lo más común, porque se ha anulado el acto de liquidación, habida cuenta que esta facultad está reconocida a los Tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa (…)»[2180]. Después de todo, «La última palabra sobre la conformidad a Derecho del acto impositivo han de pronunciarla los Tribunales, a quienes corresponde en exclusiva la potestad jurisdiccional, juzgando y haciendo ejecutar lo juzgado»[2181].

De manera que, en los términos resumidamente expuestos, de ser declarada judicialmente la ilegalidad y nulidad de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024 del FONACIT, ello supondría, como natural consecuencia, que los pagos excedentarios realizados por los sujetos pasivos de la contribución de ciencia (diferencias cambiarias, dividendos, etc.) resulten sobrevenidamente indebidos por *ausencia de causa* —trátese de obligaciones

[2179] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 294-297.
[2180] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 437-438.
[2181] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 286.

determinadas en actos administrativos firmes o no[2182]—, al entenderse en este supuesto jurídicamente inexistente la norma de cobertura (en sí misma insuficiente, debe recordarse), razón por la cual serían integralmente resarcibles vía artículos 67 (intereses moratorios) y 335 (remanente de la indemnización) del COT/2020, calificando por ello de anormal el ejercicio de la función normativa del ente parafiscal que se concretó en el dictado —y aplicación— de las providencias.

En los términos recién recordados y como fuera antes planteado (capítulo VII), la falta de firmeza del acto de liquidación no es condición necesaria a estos fines, debiéndose tener en cuenta, nuevamente, lo que disciplina el artículo 269[2183] del COT/2020, con relación a que la Administración puede conocer de oficio o a solicitud del contribuyente el reconocimiento de la nulidad absoluta que aqueje al acto en cuestión, como sería en estos casos.

3. Responsabilidad del Estado Legislador tributario (y del Estado juez tributario) en la devolución de ingresos tributarios indebidos ante la declaratoria de inconstitucionalidad de la Ley de 2022

Finalmente, tendríamos el caso de la declaratoria de inconstitucionalidad de la propia LOCTI/2022, que vino a incorporar en la ley lo que el FONACIT introdujo administrativamente en la Providencia Nº 015-047/2021, comprendiendo en la base imponible conceptos ajenos al hecho imponible —pero sin modificar dicho hecho imponible—, lo cual daría lugar a ingresos indebidos[2184] y a la responsabilidad patrimonial del Estado legislador como consecuencia de las lesiones causadas a los contribuyentes por la ejecución de leyes inconstitucionales, luego de producirse tal pronunciamiento y, con éste, su nulidad.

Antes se atendió (capítulo VII) la posibilidad de reclamar la reparación de estos daños al margen de haberse impugnado algún acto emitido en aplicación de la ley que se declarase inconstitucional, a la vez que de haberse recurrido y se hubiese desestimado la impugnación, lo cual permite entender que, en uno u otro caso, los daños sufridos (ingresos indebidos) por el contribuyente carecerán de base legal alguna[2185], en tanto exigencia fundamental del principio de legalidad tributaria, siendo por tal razón antijurídicos desde una doble perspectiva: por la inexistencia de un título expreso y legal que legitime el daño (antijuridicidad *objetiva*), y por el funcionamiento anormal en el que habría incurrido el poder legislativo al dictar una ley inconstitucional (antijuridicidad *subjetiva*).

Lo anterior tendría lugar porque, como bien lo precisa GARCÍA NOVOA, en estos casos «el pago realizado correctamente en su momento resultará indebido si se anula el acto de liquidación

---

[2182] En los términos que lo explica la doctrina antes referida (capítulo VII): CHECA GONZÁLEZ, Clemente, *La firesponsabilidad… cit.*, p. 167; GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 138; PAGÈS I GALTÉS, Joan, «Doctrina…» *cit*., p. 21-24; y CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La responsabilidad…» *cit*., p. 214.

[2183] Artículo 269 del COT/2020: «La Administración Tributaria podrá en cualquier momento, de oficio o a solicitud de los interesados, reconocer la nulidad absoluta de los actos dictados por ella».

[2184] Estando en un supuesto, como lo explicado la doctrina venezolana, de «La repetición de los pagos efectuados con fundamento en una norma de contenido tributario cuya inconstitucionalidad hubiere sido declarada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia con posterioridad al ingreso del importe tributario respectivo». CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 48.

[2185] Cf. BERMEJO VERA, José *et al*, *op. cit.*, p. 1147.

como consecuencia de la inconstitucionalidad de la norma tributaria que aplica»[2186], lo que daría lugar a un nuevo supuesto de indebido sobrevenido. En efecto, debe tenerse en cuenta, entonces, que «Si la ley no ha existido de ninguna manera —supuesto en que sea declarada inconstitucional— el acto en aplicación de la misma no ha existido nunca»[2187], con lo cual se activaría la devolución de las cantidades indebidas y, en paralelo, la correspondiente responsabilidad patrimonial del ente público que se hubiere enriquecido sin causa por tal situación.

Ello da cuenta de las lesiones *antijurídicas* que se causarían con fundamento en la aplicación de las normas anuladas de la LOCTI/2022, que cifran la base imponible de la contribución de ciencia al margen de su hecho imponible —lo que se pone en especial evidencia por tratarse de un tributo de actividad—, desatendiendo, por vía de consecuencia, los principios de reserva de ley tributaria y capacidad contributiva, al generarse unos pagos excedentarios, bien sea mediante autoliquidaciones o liquidaciones administrativas, que resultarían integralmente *resarcibles*, al no tener los contribuyentes el deber de soportarlos por haberse concretado un funcionamiento anormal del poder legislativo judicialmente declarado, y hasta del propio Estado juez tributaria, por el eventual error judicial en el que habría incurrido el Tribunal tributario por no haber *desaplicado* esa inconstitucional norma en las controversias que sentenció con base en la misma.

Lo planteado, como luce apreciable, exigiría la declaratoria de inconstitucionaldiad del artículo 31 de la LOCTI/2022. También debe tenerse presente, y como recién se comentaba en relación con la declaratoria de ilegalidad de la Providencia Nº 015-047/2021 y de la Providencia 015-004/2024, que la sentencia pudiera considerar los efectos *ex nunc* de su declaratoria de inconstitucionalidad, lo que tendría como consecuencia el mantenimiento de los efectos y aplicaciones de los actos firmes, así como de las declaraciones presentadas en esos irracionales términos, poniéndose en evidencia lo revisable de tal criterio.

Los daños resarcibles ocasionados por la aplicación de la ley declarada inconstitucional, e imputables a ese anormal funcionamiento legislativo, serían entonces, además de antijurídicos, ciertos, económicamente evaluables e individudalizados, trabándose el nexo causal entre los mismos y la aplicación de la ley declarada inconstitucional, encontrando en el *anómalo funcionamiento* legislativo y en el *enriquecimiento injusto o sin causa* administrativo, sus títulos de imputación.

IX. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos indebidos por autodeterminaciones tributarias

Con base en lo expuesto, e indistintamente de las dificultades que en doctrina se han considerado sobre la imputación de daños a las Administraciones con ocasión a la devolución de ingresos tributarios indebidos en autodeterminaciones, que, en los términos planteados, nos parecen conceptualmente superables, lo cierto es que en las situaciones administrativas patológicas analizadas, consistentes en las coacciones (materiales y formales) que ejercen las Administraciones sobre los contribuyentes para que liquiden la cuota tributaria como

[2186] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 133.
[2187] *Ibid.*, p. 134.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

administrativamente lo consideran, violándose, en consecuencia, el derecho a la autodeterminación de los sujetos pasivos (y de su capacidad contributiva), se generan ingresos tributarios indebidos y, por ello, daños resarcibles en su esfera patrimonial; aunado al caso de responsabilidad patrimonial del Estado legislador tributario por las lesiones indemnizables causadas como consecuencia de las determinaciones (de los sujetos pasivo y activo) sin base legal (desatención del principio de legalidad tributaria), en caso de declaratoria de inconstitucionalidad de la norma que regula la base imponible de la contribución de la LOCTI/2022, así como conjuntamente del Estado juez, por no haber desaplicado esa norma contraria a la Constitución en los asuntos que haya conocido.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Capítulo XII. Responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica

Introducción

Los contribuyentes que realizan actividades económicas altamente reguladas (*e. g.*, telecomunicaciones, banca, *seguros*, etc.) tienen el interés de mantener las mejores relaciones posibles con sus Administraciones públicas sectoriales, encargadas de ordenar y limitar las actividades desarrolladas en sectores específicos de la economía[2188], a través del ejercicio de su potestad de policía económica[2189]. Después de todo, la suspensión o, peor aún, revocación de su permiso operativo[2190] para el desarrollo de la actividad económica regulada tendría delicadas consecuencias, máxime en el *sector de seguros*, que es caracterizado en el sistema jurídico venezolano como un servicio de interés público, servicio privado de interés general, servicio privado de intereses colectivos o un «servicio económico privado de interés público»[2191].

Por lo anterior, se presenta particularmente relevante analizar desde la perspectiva de la responsabilidad patrimonial del ente público en devoluciones de ingresos tributarios indebidos, lo que ha ocurrido cuando la Administración sectorial de seguros —en Venezuela, la Superintendencia de la Actividad Aseguradora (SUDEASEG), que también se encarga de la gestión de los tributos del sector asegurador—, ante situaciones de supuestos pagos extemporáneos de la contribución especial de la actividad aseguradora, calcula un «recargo monetario por retraso», lo cual ha venido haciendo en aplicación de las Providencias SAA-2-0009 del 25 de febrero de 2021 (Providencia 2021) y SAA-2-0001 del 7 de enero de 2022 (Providencia 2022) —y a partir de septiembre de 2024 se encuentra fundamentado en la Providencia SAA-01-0510-2024[2192] (Providencia 2024)— de la referida Administración sectorial, actos administrativos normativos que, como veremos, son notablemente ilegales e inconstitucionales (así como *ineficaces*, los dos primeros), de ahí que los pagos de esos recargos califiquen como *indebidos* (i) bien en el supuesto de ser declarados nulos los actos de liquidación

[2188] Cf. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Derecho administrativo y regulación económica*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 83, Caracas, 2006, p. 144-147.

[2189] Es ampliamente conocido que la actividad de *policía administrativa* consiste en esa facultad de *ordenación* y *limitación* de la Administración pública, mediante la cual ésta *regula* la libertad general del administrado, con la finalidad de garantizar el *orden público* en sus tres clásicas vertientes, a saber: (i) seguridad pública, (ii) salubridad o salud pública, y (iii) tranquilidad (paz) pública. En este sentido, se ha considerado que del concepto anterior surge lo que hoy se conoce como la función de *policía económica*, a propósito de la aparición de nuevas formas de regulación y técnicas de intervención de las actividades de los particulares, la cual se refiere a la *ordenación* y *limitación* —por parte de la Administración pública económica o sectorial— de la libertad económica o de empresa del administrado, con la finalidad de garantizar el *orden público económico.* Cf. *Ibid*., p. 122.

[2190] Los cuales condicionan (i) la *posibilidad* misma de realizar la actividad económica, en tanto limitación directa en el ejercicio del derecho de acceso al mercado, así como, y con especial e intensa regulación (ii) el *desarrollo* de la actividad económica autorizada, lo cual evidencia el surgimiento de una relación jurídica de tracto sucesivo entre la Administración sectorial y el administrado autorizado. Cf. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, *Libertad de empresa y sus garantías jurídicas. Estudio comparado del Derecho español y venezolano*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Ediciones IESA, Caracas, 2004, p. 391-410.

[2191] Cf. *Ibid.*, p. 351-356.

[2192] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.835 Extraordinario, 3 de septiembre de 2024.

que determinen dichos recargos —con fundamento en las razones que analizaremos—, (ii) bien porque se declare la ilegalidad o inconstitucionalidad de las providencias que los regula, o (iii) bien por ser pagados los recargos espontáneamente, aun sin actos liquidadores, teniendo en cuenta su falta de eficacia.

A estos fines, en el desarrollo de este capítulo nos encargaremos de revisar otros aspectos de los reintegros por ingresos tributarios indebidos apenas mencionados atrás, específicamente los conceptos que integran el objeto de la obligación de devolución, para luego traer algunas consideraciones sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración en el caso de devoluciones de ingresos tributarios indebidos pagados con fundamento en un acto posteriormente declarado nulo de pleno Derecho.

Luego, entraremos en el análisis de los problemas de los actos administrativos señalados, para evidenciar su nulidad plena por razones de ilegalidad e inconstitucionalidad, con lo cual se establecerán las bases de la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros cuando se aprecia la pretensión de las impugnaciones de los contribuyentes, quienes no sólo tienen derecho a la devolución de esos ingresos tributarios indebidos, sino también, como se viene sosteniendo, a obtener la indemnización correspondiente por la falta de disponibilidad del dinero desde el momento mismo en que se realizó el pago indebido.

Finalmente, se abordará la cuestión de la devolución y debida reparación, pero ya no como consecuencia de las declaratorias de nulidad de los actos administrativos reguladores del recargo monetario por retraso, sino por razón de carencia de normas de cuantificación de la obligación, así como por falta de eficacia de dichos actos administrativos normativos, como también veremos, evidenciándose, así, que se trata de distintos supuestos (todos) de responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por *ausencia de base jurídica*, y consecuente desatención del *principio de legalidad tributaria*.

I. La devolución de ingresos tributarios indebidos por actos nulos de pleno Derecho

En seguida nos ocuparemos nuevamente de la devolución de los ingresos sin causa de los que se beneficia, a título de enriquecimiento injusto, la Administración, pero ahora para traer unas breves consideraciones sobre el *objeto* de la obligación de reintegro de la cantidad indebida y con ello abordar, a renglón seguido, las particularidades propias de la devolución de ese dinero con ocasión a la declaratoria de nulidad de los actos que impusieron el pago de tales ingresos tributarios.

1. De nuevo sobre la devolución de ingresos indebidos. Breves consideraciones en torno al objeto de la obligación de devolución

1.1. Sobre el objeto de la obligación de devolución

Ya decíamos (capítulo VII) que la caracterización de un ingreso indebido como un supuesto de funcionamiento anormal de la Administración, no parecía suponer mayor dificultades. Después de todo, se trata de una situación ilegal, carente de fundamento jurídico, que paralelamente genera un enriquecimiento sin causa y, por ello, da lugar al derecho de su

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

debida repetición o devolución integral a favor del contribuyente, quien no está obligado a soportar tal injustificada minoración patrimonial[2193].

También precisamos que se trata de dos categorías diferentes y perfectamente distinguibles la obligación que reposa en la Administración tributaria de *devolver* lo indebidamente pagado por el sujeto pasivo, por un lado, y la obligación de *reparar* al contribuyente por razón del enriquecimiento injusto del cual se ha aprovechado, a través del pago de intereses, por el otro. Ahora corresponde hacer algunas consideraciones particulares sobre la primera (el *deber de devolver* los ingresos indebidos) que, como en seguida veremos, abonará en el perfilamiento de la segunda (la *obligación de reparar* el daño resarcible por los ingresos indebidos).

A este respecto, se presenta de especial importancia el *objeto* de la obligación de devolución, o lo que es igual, *qué* debe reintegrar la Administración como consecuencia de haber recibido indebidamente un ingreso o, en palabras de GARCÍA NOVOA, «qué es lo que ha de devolver el ente público obligado a ello»[2194], que se concretará en «lo debido por el deudor y lo que el acreedor está facultado para reclamar»[2195].

Además de su indiscutible revelancia dentro de la prestación de devolución como tal, la misma también irradia sus efectos —como fuera recién anticipado— en la obligación de indemnizar el daño resarcible, precisamente por razón del principio de integralidad de la reparación, en tanto que todo lo indebidamente disfrutado por la Administración tendrá su natural contrapartida en la compensación a la que tiene derecho el contribuyente por su falta de disponibilidad de tales recursos, en desatención de su capacidad contributiva, y el indebido disfrute por la autoridad fiscal.

Entonces, estando conscientes de que el indebido se puede extender más allá de la cuota tributaria, como en seguida se apreciará, debe entenderse que la devolución de esos ingresos a la que tiene derecho el contribuyente necesariamente incluye todos esos elementos además de la cuota misma[2196], evidenciándose un paralelismo natural entre (i) *todo* lo que indebidamente se ingresó; (ii) *todo* a lo que se tiene derecho a repetir; y, por vía de consecuencia, con especial interés en nuestro enfoque (iii) *todo* lo que, de entrada, deberá formar parte de la indemnización a la que tendrá derecho el contribuyente.

En otras palabras: al precisarse el objeto de la devolución se estará, en simultáneo, perfilando en buena medida los contornos del deber de reparación, si bien ésta no se agota en aquélla, precisamente porque puede exceder del mismo si las lesiones indemnizables superan el objeto de la prestación de devolución, como sería en el supuesto de producirse afectaciones psicológicas, suicidio, clausura de una empresa, etc.[2197], en los términos advertidos (capítulo VIII). De lo anterior que, como lucirá evidente, a nuestros fines se torna especialmente

[2193] Cf. FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 779.
[2194] GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 214.
[2195] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 146, siguiendo a DÍEZ-PICAZO, Luis María y GULLÓN, Antonio, *Sistema de Derecho civil*, vol. II, Madrid, Tecnos, 1988, p. 144.
[2196] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 148. En igual sentido, *vid*. CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las devoluciones… cit.*, p. 105.
[2197] Cf. ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., *La responsabilidad… cit.*, p. 555.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

importante identificar el objeto de la devolución y, de ahí, empezar a sentar las bases resarcitorias del daño indemnizable.

1.2. Conceptos que integran el objeto de la obligación de devolución

Teniendo en cuenta lo recién señalado, veamos, brevemente, los *conceptos* que forman parte de la prestación de devolución. En primer lugar, el tributo pagado o, con mayor rigor, la *cuota tributaria* pagada[2198], entiendo por tal el importe ingresado de la obligación tributaria nacida de la realización del hecho imponible de un determinado tributo[2199]. La cuota puede ser total o parcialmente indebida, dependiendo de si, por ejemplo, no se verificó el hecho imponible (cuota total) o, si por el contrario, se realizó el hecho imponible pero se cuantificó la obligación por encima de su monto legal, con lo cual sólo el exceso se deberá entender indebido (cuota parcial). Al tratarse del elemento fundamental de la deuda tributaria, de ser ésta indebida igualmente lo serán sus elementos accesorios, como los intereses moratorios o de demora; mientras que los recargos, si bien se ha considerado que tienen carácter independiente, al mismo tiempo se identifican con obligadas «coligadas» a la principal[2200].

En segundo lugar, los *intereses moratorios*, en tanto accesorio por antonomasia de la obligación principal[2201] y que, a este respecto, luego de pagada haya sido declarada indebida, siguiendo su misma suerte los intereses enterados. Éstos pueden, también, ser total o parcialmente indebidos. El interés moratorio será totalmente indebido en los casos que no haya nacido la obligación principal por ausencia de verificación del hecho imponible o, porque habiendo ésta tenido lugar, no se den los presupuestos necesarios de su causación, como lo sería que se haya ingresado en plazo la cuota o porque no se experimente un *retardo culposo*. También puede ser parcialmente indebido si, a diferencia de los supuestos anteriores, el mismo sí se habría causado pero, por alguna razón, su cuantificación resultó errada, ya sea por una falla aritmética[2202], por haberse aplicado tasas superiores a las permitidas, o por iniciarse su cómputo (erróneamente) antes de tiempo.

Se observa, entonces, que «si un contribuyente cumple con la obligación de ingresar la deuda tributaria en la que se contienen los intereses de demora correspondientes a un retraso en el cumplimiento de la misma, y posteriormente se reconoce un derecho a la devolución total o parcial de esa deuda, le corresponderá al contribuyente un derecho a la devolución de los intereses de demora exigidos por la deuda declarada indebida o la cantidad que le corresponda en atención a la porción de la deuda que ha sido declarada indebida»[2203].

[2198] «A menudo deuda tributaria y cuota tributaria coinciden cuantitativamente, aunque ello no significa, como se ha tenido ocasión de ver, que sus conceptos sean idénticos, ya que el concepto de deuda tributaria es más amplio que el de cuota tributaria. La cuota es el elemento necesario y principal de la deuda tributaria, pero no debe confundirse con ésta ni cualitativa ni cuantitativamente». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 149.

[2199] Cf. GOROSPE OVIEDO, Juan Ignacio, *La deuda tributaria básica. Cuota, prestaciones a cuenta y recargos contributivos*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 211.

[2200] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 216-217.

[2201] Para su caracterización como «obligaciones accesorias en sentido estricto», *vid*. FERREIRO LAPATZA, José Juan, «Los esquemas dogmáticos fundamentales del Derecho tributario», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 104, Civitas, Madrid, 1999, p. 681.

[2202] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 222-224.

[2203] Cf. SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 148.

DE CONTROLO DE COMPOSTELA

En tercer lugar, se encuentran las *sanciones pecuniarias*. El caso más común de identificar versa sobre la devolución de la multa indebidamente pagada, por haber sido impuesta como consecuencia de una deuda también indebida, en cuyo caso, por razón de la devolución del tributo indebido, paralelamente se deben devolver los montos correspondientes a las sanciones indebidamente pagadas[2204]. Pero también puede tener lugar el caso en que lo indebidamente pagado no haya sido un tributo que dé lugar a una sanción, sino una sanción misma, por ejemplo por supuesto incumplimiento de algún deber formal. En este escenario, no habiendo incumplimiento alguno de dicho deber formal, entonces tampoco procederá la sanción pecuniaria impuesta y, con ello, el monto ingresado por ese concepto será —al igual que en los casos anteriores— indebido[2205]. En todos estos casos, huelga decirlo, también podrán tener lugar indebidos totales o parciales, en atención a la improcedencia total o parcial de la sanción pagada.

En cuarto lugar, también es posible, en atención al ordenamiento tributario del que se trate, que proceda la cuantificación de ciertos *recargos*[2206], en cuyo caso la lógica detrás de sus eventuales indebidos será la misma. Si la obligación principal no procede, entonces como regla el recargo se presentará indebido. Ahora, si la obligación principal parcialmente procede, también como regla general lo hará —en esa misma medida— el recargo del que se trate.

Se observa, así, que indistintamente de los conceptos anteriormente referidos y que normalmente se hacen presentes, lo importante es identificar su denominador o causa común, que no es otra que el pago de lo indebido de una obligación tributaria (cuota), intereses moratorios, sanciones pecunarias o recargos, lo que siempre supondrá haber ingresado algún concepto «en contradicción con el ordenamiento jurídico»[2207].

Finalmente, teniendo en cuenta que lo recién precisado es, como en efecto, la clave que interesa destacar, debe tenerse en cuenta que cualquier ingreso —indistintamente de su denominación o rótulo normativamente dado, cuya importancia se evidenciará más adelante— que se identifique con un *pago no debido* del contribuyente y, por ello, un enriquecimiento injusto o sin causa de la Administración, paralelamente se traducirá en una contrariedad del ordenamiento jurídico, de ahí que se someta a devolución y a la debida reparación por los daños causados.

2. Particularidades de la devolución de ingresos tributarios indebidos por la declaratoria de nulidad de pleno Derecho de actos administrativos

Son de variada índole y distinto calado, las razones por las cuales un acto tributario puede, como con frecuencia ocurre, ser declarado nulo de pleno Derecho[2208] o de nulidad

[2204] «En definitiva, se devolverán las sanciones que dependan de una forma directa de los tributos que han sido tachados de indebidos (…)». SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 157.
[2205] Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 227-228; y SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 151-155 y 157-158.
[2206] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 219-221 y 224-227.
[2207] *Ibid*., p. 104-105.
[2208] Como se le denomina en la doctrina española. Sobre las causas que dan lugar a la nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios en ese sistema, *vid*. CALVO VÉRGEZ, Juan, *La nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios:*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

absoluta[2209], bien sea por impugnación formalizada por el contribuyente o de manera oficiosa por la propia Administración[2210]. A este respecto, GARCÍA NOVOA[2211] sistematiza tres causas de quebramiento de la normativa por un acto administrativo tributario que pueden dar lugar a pagos indebidos, cuales son: (i) la ausencia de hecho imponible; (ii) la infracción de las normas de cuantificación de la obligación tributaria; y (iii) los vicios formales en el acto de liquidación.

En cuanto a la *ausencia de hecho imponible*, incluye —siguiendo a DE LA GARZA[2212]— dos supuestos: el «indebido por no realización del hecho imponible», y el «indebido por falta de tributo». El primero se identifica con los tributos exigidos sin haberse verificado el hecho imponible. El segundo, por su parte, se refiere al tributo pagado en ausencia de una ley que lo discipline (legalidad tributaria). Como él mismo lo puntualiza, ambas situaciones comparten un denominador común: en ninguno de los dos habrá hecho imponible[2213] y, por vía de consecuencia, tampoco nacerá (no podrá nacer) la obligación tributaria, con lo cual se estaría afectando la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

En lo que a la *infracción de normas de cuantificación de la obligación tributaria* se refiere, explica que también puede ocurrir una situación de indebido luego de haberse producido el hecho imponible, o lo que es igual, no habiendo duda del nacimiento de la obligación tributaria, ésta puede ser mal dimensionada en su aspecto cuantitativo, precisamente por su desatención o incorrecta aplicación, dando lugar, nuevamente, a un monto indebido y, con ello, a un pago indebido[2214].

Y en tercer lugar, señala que los *vicios formales en el acto de liquidación* también generarán, como lógica consecuencia, un tributo indebido, en tanto los mismos afecten la existencia o validez del acto. Aquí no tendrían lugar inconvenientes como lo antes identificados, habida cuenta de que se habrían cumplido las normas sobre el nacimiento de la obligación tributaria (verificación del hecho imponible) y sobre su cuantificación (cifrado de la base imponible), sino que más bien el acto administrativo de liquidación adolecería de vicios que supondrían su invalidez por circunstancias relativas a la ausencia de algunos de sus elementos esenciales —o «requisitos indispensables para su existencia legal»[2215]—, a saber: (i) la incompetencia del órgano que lo dictó; y (ii) el incumplimiento de requisitos formales[2216].

---

causas que la originan y procedimiento para su declaración, Dykinson, Colección Fiscalidad, Madrid, 2010, p. 37-111.

[2209] En los términos que se le refiere en la doctrina venezolana. Por todos, *vid*. MEIER, Henrique, *Teoría de las nulidades en el Derecho administrativo*, Editorial Jurídica Alva, 2ª edición ampliada y actualizada, Caracas, 2001, *in totum*; y ARAUJO-JUÁREZ, José, *La nulidad del acto administrativo*, Ediciones Paredes, Serie Monografías, Caracas, 2014, *in totum*.

[2210] Al respecto, *vid*. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 341-364.

[2211] Cf. *Ibid*., p. 105-107.

[2212] Cf. DE LA GARZA, Sergio, *Derecho financiero mexicano*, Editorial Porrúa, 14ª edición, México, D. F., 1986, p. 448.

[2213] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 106.

[2214] Cf. *Idem*.

[2215] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 253.

[2216] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 106-107.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Aunado a las razones anteriores, el mismo GARCÍA NOVOA[2217] precisa que, en principio, cualquiera de las causas de nulidad legalmente establecidas, pueden dar lugar a que un ingreso sea indebido, precisamente porque la ocurrencia de cualquiera de ellas, en relación con el acto administrativo de liquidación del que se trate, dará lugar a la ilegalidad de la deuda al margen del motivo que la genere, como lo pueden ser, además de las mencionadas, la prescindencia total y absoluta del procedimiento legalmente establecido, la inmotivación del acto, falsos supuestos de hecho o de Derecho, etc.

En los supuestos referidos, como se permite apreciar, el tributo pagado calificará de indebido porque el acto administrativo de determinación y liquidación de la obligación será nulo de pleno Derecho[2218], estará viciado de insalvable nulidad absoluta, en el caso venezolano por razón de cualquiera de las causas previsas en los artículos 270[2219] del COT/2020 y 19[2220] de la LOPA, por lo que la declaración del indebido resultará como consecuencia de los efectos *ex tunc* o retroactivos de la declaratoria de nulidad[2221]. Mal podrá entenderse que se está ante un «tributo debido», si el acto administrativo que lo determinó y liquidó debe forzosamente considerarse *inexistente* por su declaratoria de nulidad (*ausencia de base jurídica*).

Lo expuesto es explicado por SERRANO ANTÓN de la manera siguiente: «La declaración de nulidad de pleno derecho del acto de liquidación, que tiene efectos *ex tunc*, supone que el ingreso efectuado como consecuencia de éste sea indebido, de manera que equivale a la inexistencia del acto —se pretende eliminar la apariencia externa del acto—, y por tanto al reconocimiento del derecho a la devolución del ingreso indebido»[2222]. Y en similar sentido, a propósito de los efectos de la nulidad de actos ilegales, MATA SIERRA señala que: «En concordancia con los efectos que generan, doctrina y jurisprudencia han abogado tradicionalmente porque los ingresos derivados de actos manifiestamente ilegales o nulos de pleno derecho se consideren indebidos»[2223].

En definitiva, una vez declarada la nulidad de pleno Derecho o absoluta del acto de la Administración, bien sea por haber sido recurrido por el contribuyente (en sede administrativa o directamente ante los tribunales), bien sea por ejercicio de la potestad de autotutela mediante procedimientos de revisión oficiosa, lo cierto es que los efectos de tal declaratoria hacia el

---

[2217] Cf. *Ibid*., p. 348. En similar sentido, *vid*. CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las liquidaciones… cit.*, p. 353 y s.

[2218] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 107.

[2219] Artículo 270 del COT/2020: «Los actos de la Administración Tributaria serán absolutamente nulos en los siguientes casos:// 1. Cuando así esté expresamente determinado por una norma constitucional, o sean violatorios de una disposición constitucional.// 2. Cuando resuelvan un caso precedentemente decidido con carácter definitivo, y que haya creado derechos subjetivos, salvo autorización expresa de la ley.// 3. Cuando su contenido sea de imposible o ilegal ejecución.// 4. Cuando hubieren sido dictados por autoridades manifiestamente incompetentes, o con prescindencia total y absoluta del procedimiento legalmente establecido.».

[2220] Artículo 19 de la LOPA: «Los actos de la administración serán absolutamente nulos en los siguientes casos:// 1. Cuando así esté expresamente determinado por una norma constitucional o legal;// 2. Cuando resuelvan un caso precedentemente decidido con carácter definitivo y que haya creado derechos particulares, salvo autorización expresa de la Ley.// 3. Cuando su contenido sea de imposible o ilegal ejecución, y;// 4. Cuando hubieren sido dictados por autoridades manifiestamente incompetentes, o con prescindencia total y absoluta del procedimiento legalmente establecido».

[2221] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 107.

[2222] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit*., p. 260.

[2223] MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 137.

USC
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

pasado (*ex tunc* o retroactivos), que se remontan al momento mismo del dictado del acto administrativo, generan su *inexistencia jurídica* y, en paralelo, el indebido del tributo pagado (por *ausencia de base jurídica*), lo cual tendrá como consecuencia el nacimiento del derecho del sujeto pasivo a obtener la devolución o reintegro de lo ingresado, a la vez que a obtener la correspondiente indemnización por el daño experimentado por la indisponibilidad temporal del dinero. De esta segunda consecuencia nos encargaremos en seguida.

II. La responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por actos nulos de pleno Derecho, por ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria y por actos ineficaces

Como se acaba de precisar, dentro de las consecuencias de la declaratoria de nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios ilegales, así como tiene lugar el indebido y, con éste, el derecho del contribuyente a su devolución, también nace el derecho a la reparación de la lesión sufrida por el sujeto pasivo, por razón de la pérdida temporal del disfrute del dinero indebidamente ingresado.

Lo anterior ocurre porque el sujeto pasivo no tiene el deber de tolerar el daño generado por la indisponibillidad dineraria, al identificarse tal perjuicio con un funcionamiento anormal de la Administración, esto es, una *anomalía* de la prestación del servicio de gestión tributaria que encierra una manifestación de antijuridicidad subjetiva, la cual se pone a la vista por la ilegalidad incurrida —al haberse hecho presente cualquiera de las causas señaladas— y consecuente declaratoria de nulidad del acto tributario. Se observa, entonces, que indistintamente de que existiese un título legitimador del daño, expreso y legal, el desarrollo de la actividad administrativa tributaria que se llevó a cabo se concretó de manera defectuosa, imperfecta o inadecuada, contrariando de esa manera el ordenamiento jurídico.

En este sentido, y como fuera precisado en relación con la necesaria distinción entre la obligación de devolución de lo indebidamente pagado por el contribuyente y el deber de reparación de los daños causados como consecuencia del enriquecimiento injusto disfrutado por la Administración, ahora se presenta de recibo hacer lo propio en cuanto a la declaratoria de nulidad del acto y la restitución de la situación jurídica infringida por el acto tributario declarado nulo. Se trata, como podrá apreciarse, de dos cosas diferentes. La mera declaratoria de nulidad de pleno Derecho no repara, por sí sola, la lesión causada, precisamente porque el pago indebido habría tenido lugar con anterioridad a dicha declaratoria, a la par del detrimento patrimonial que el mismo habría generado. De ahí que resulte fundamental, para *reparar* las consecuencias del acto de liquidación causante del indebido, que una vez declarada la nulidad del acto, la Administración además indemnice al sujeto pasivo con la restitución del desequilibrio patrimonial ocurrido por la indisponibilidad del dinero, mediante el pago de intereses, por lo menos en principio.

También es preciso no confundir la ilegalidad e invalidez del acto administrativo —aquí de liquidación—, con una suerte de responsabilidad automática de la Administración, por cuanto no existe una relación necesaria entre ilegalidad y responsabilidad[2224], como fuera expuesto con anterioridad (capítulo VII). En el supuesto bajo análisis no se activa la responsabilidad

[2224] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit.*, p. 216.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

patrimonial del ente por la mera declaratoria de ilegalidad de su acto, sino porque con fundamento en el mismo el contribuyente habría pagado una suma dineraria que, luego de anulada, redundaría indebida y, por ello, sometida a repetición. A otro decir, por razón de que el acto de liquidación que dio cobertura al tributo pagado habría dejado de existir por su declaratoria (administrativa o judicial) de nulidad, entonces el ingreso tributario carecería de justificación, convirtiéndose en indebido (*ausencia de base jurídica*).

Apelando a los casos de responsabilidad por actos inválidos identificados por MEDINA ALCOZ[2225], el que se identificaría con los actos de liquidación tributaria en atención a las causas sistematizadas por GARCÍA NOVOA[2226] (ausencia de hecho imponible, infracción de las normas de cuantificación de la obligación tributaria y vicios formales en el acto de liquidación), sería el de *ilegalidad*, precisamente por tener lugar un notable incumplimiento del deber de producir un acto determinativo ajustado a Derecho.

Y como también pudimos analizarlo (capítulos VII y VIII), la fórmula resarcitoria que se ha considerado, de entrada, aceptada para lograr la indemnización del perjuicio causado por el pago indebido de ingresos tributarios, son los intereses, como bien lo establece en el ordenamiento tributario venezolano el artículo 67 del COT/2020. Así también lo señala, en la doctrina española, SERRANO ANTÓN, para quien: «Si tal pago fuese indebido porque la liquidación estuviese mal practicada, la Administración tributaria estaría obligada a devolver el ingreso improcedente junto con el interés legal del dinero. Dicho interés no es sino una indemnización de daños y perjuicios en el caso de obligaciones líquidas a tenor del art. 1.108 CC»[2227].

A este respecto debe recordarse que, si bien los intereses —contados a partir de la fecha de enteramiento del ingreso indebido (capítulo VIII)— se conciben como el medio o mecanismo natural para indemnizar el perjuicio causado por el acto de liquidación declarado nulo, en caso de no ser suficientes para lograr la reparación patrimonial del contribuyente, éste mantiene su derecho a obtener la compensación integral de la lesión causada por razón del indebido. O lo que es igual, que los intereses sean una herramienta encaminada a estos fines, no quiere decir que sean el medio exclusivo o único para lograr el cometido perseguido. Por el contrario, el sujeto pasivo siempre podrá solicitar la indemnización integral y plena de la lesión experimentada, como lo analizamos a propósito del artículo 335 del COT/2020 (capítulo VIII).

Ello es de particular importancia, si se tiene en cuenta, como lo ha hecho la doctrina, en que no siempre los intereses calculados son suficientes para reparar el daño causado por el indebido. Así lo comenta FRAGA-PITTALUGA: «En el asunto que nos ocupa, no cabe la menor duda que los daños causados por el cobro indebido de tributos, sanciones, intereses o recargos, pueden ir mucho más allá de aquellos que alcanzan a reparar los intereses previstos en el artículo 67 del Código Orgánico Tributario. Si la indemnización quedara recluida en el pago de los señalados intereses, el administrado resultaría sin duda injustamente empobrecido como consecuencia de la actuación ilegítima de la Administración Tributaria»[2228]. De ahí que este

[2225] Cf. MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad… cit.*, p. 253-407.
[2226] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105-107.
[2227] SERRANO ANTÓN, Fernando, *Las devoluciones… cit.*, p. 172-173.
[2228] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 788.

USC
DE COMPOSTELA

autor considere, apoyándose en MATA SIERRA[2229] y en los términos que antes planteamos (capítulo VII), que «el pago de los intereses es sólo un elemento integrante de la indemnización, que se pone en marcha automáticamente una vez que la devolución es acordada, pero no tiene por qué ser el único»[2230].

Y es que, en efecto, es así. De no alcanzarse la indemnización total por parte del sujeto pasivo mediante el pago que le hiciese la Administración tributaria de los intereses, éste tendría derecho, con fundamento en el principio de reparación integral (artículos 140, 259 y 30 de la Constitución y artículo 335 del COT/2020), a obtener la indemnización plena del daño experimentado, de lo contrario, a contracorriente del *leit motiv* perseguido por el sistema, el contribuyente se vería irracionalmente empobrecido al recibir una «reparación» insuficiente o inferior al daño experimentado. En palabras llanas: no habría sido indemnizada la lesión, sino apenas parcialmente «compensada».

Igualmente es de rigor precisar que, los casos de nulidad de pleno Derecho del acto que habrían justificado el ingreso tributario indebido, no sólo se identificarían con los *no normativos* o de «efectos particulares» (*v. g*., al acto de liquidación), sino también pudieran abarcar los correspondientes a la declaratoria de nulidad del acto administrativo *normativo* o de «efectos generales» que habría operado como *norma de cobertura* del acto determinativo. En efecto, como se ha planteado en doctrina[2231] y antes fuera abordado (capítulo VII), los actos administrativos generales tienen la entidad de generar daños resarcibles, en la medida que los mismos se declaren contrarios a Derecho, en cuyo supuesto el ingreso tributario administrativamente exigido carecería de norma de cobertura, lo que daría lugar a su carácter indebido, con su consecuente devolución y necesaria reparación, respectivamente.

También debe señalarse, aunque de entrada se presente atípica la situación, que en caso de que la Administración pretendiese exigir a los contribuyentes el pago de un tributo cuyas *normas de cuantificación de la obligación tributaria* no estén reguladas (total o parcialmente), como sería el caso de no encontrarse debidamente disciplinada la alícuota del mismo —en los términos que se apreciará más adelante—, entonces se presentará evidente que lo eventualmente pagado por el sujeto pasivo con fundamento en una caprichosa exigencia administrativa será, sin lugar a dudas, totalmente indebido por *ausencia de base legal* o, como también se le ha rotulado, «La repetición de los pagos efectuados sin norma legal que los legitime»[2232], en notable desatención del principio de reserva de ley tributaria y, con ello, daría lugar a su correspondendiente devolución, a la vez que a un nuevo supuesto de responsabilidad patrimonial por el daño causado, lo que supondría el pago de intereses, como lo ha delimitado la jurisprudencia venezolana[2233].

Y lo propio debe advertirse para el caso de actos administrativos normativos *ineficaces*, esto es, aquéllos a partir de los cuales se pretenda justificar el cobro de ingresos tributarios al

---

[2229] Cf. MATA SIERRA, María Teresa, *La responsabilidad... cit.*, p. 132.
[2230] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa… cit.*, p. 788.
[2231] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 294-297.
[2232] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 40.
[2233] Al respecto, *vid*. Sentencia de 6.4.2017, Tribunal Superior Séptimo de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, caso *Inversiones Valdemosa, C.A.*

USC SANTIAGO DE COMPOSTELA

margen de carecer de eficacia por incumplimiento de las reglas y procedimientos que disciplinan su entrada en vigencia. En estos casos, mal podrá fundamentarse la exigencia del cobro de conceptos tributarios, si el acto administrativo normativo o de «efectos generales» que habría operado como norma de cobertura del acto de liquidación es ineficaz y, así, carece de aplicabilidad normativa, en paralelo activando su debida devolución junto a la responsabilidad de la Administración que generase ese pago de lo indebido (por *ausencia de base jurídica eficaz*[2234]).

No habiendo duda, entonces, sobre los daños resarcibles que se produjeran ante la presencia de ingresos tributarios indebidos por la declaratoria de nulidad absoluta del acto de liquidación o del acto administrativo normativo de cobertura, por ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria y por actos ineficaces —todos, en definitiva, supuestos de *ausencia de base jurídica*[2235]—, en tanto antijurídicos, ciertos, económicamente evaluables e individualizados, también se presentaría apreciable la atribución de autoría del mismo a la Administración que lo dictó, con base en su *funcionamiento anormal*, por un lado, y por razón del *enriquecimiento injusto o sin causa* que habría experimentado, por el otro, presentándose ambos como los títulos jurídicos de *imputación* de la lesión causada, lo que en simultáneo permite apreciar la *relación de causalidad* existente entre el daño indemnizable y el anómalo actuar administrativo.

III. El recargo y la alícuota administrativa de la contribución de seguros

1. Síntesis sobre el contenido de los actos administrativos regulatorios del recargo y la alícuota administrativa de la contribución

La Administración sectorial de seguros, mediante Providencia 2024, «derogó» la Providencia 2022 y la Providencia Nº FSAA-002684[2236] (Providencia 2015) —sobre lo cual se volverá más adelante—, mientras que la Providencia 2022 había reformado los artículos 4, 7 y 8 de la Providencia 2021, con la cual —a su vez— se había modificado la Providencia Nº SAA-2-3-0292 del 18 de octubre de 2019 (Providencia 2019), que por su parte reformó la señalada Providencia 2015.

Ahora bien, dada la notable *dinámica normativa* sobre las reglas de pago de la contribución especial, antes de entrar en las particularidades de la Providencia 2024 y para tener un poco de contexto sobre estas regulaciones, luce oportuno repasar brevemente algunas de las

[2234] Habiéndose tenido en cuenta por parte de la doctrina, los supuestos clásicos «Cuando una norma de contenido tributario no era aplicable porque había sido derogada, o bien porque su vigencia había sido diferida en tiempo (*vacatio legis*)». CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 41.

[2235] Otro supuesto que se ha estudiado —que apenas mencionamos porque escapa de nuestro enfoque—, vendría a ser el correspondiente al de la nulidad de actos, pero ya no de carácter administrativos, sino de *naturaleza privada* (*e. g*., recisión o resolución de contratos), que habrían dado lugar al pago de un tributo. Al respecto, *vid*. LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, «Devolución de tributos en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, por causa de nulidad, rescisión o resolución de actos y contratos», *Revista de Direito Tributário*, Nº 5, Livraria Revista dos Tribunais, São Paulo, 1978, p. 21-34. Posteriormente, en: LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, «Repetição de tributo. La devolución de ingresos tributarios en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales por causa de nulidad, rescisión o resolución de actos y contratos», *Revista de Direito Tributário*, Nº 32, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1985, p. 5-21.

[2236] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 40.593, 2 de febrero de 2015.

disposiciones contenidas en las normas anteriores, específicamente en las Providencias 2021 y 2022, por tratarse de los antecedentes inmediatos a la nueva y vigente regulación sobre el pago de la contribución especial de la actividad aseguradora.

En este sentido, la Providencia 2022 —que salvo algunos cambios puntuales, se trataba en buena medida de una *reedición* de la Providencia 2021—, y que constaba de un total de ocho disposiciones, señalaba en los artículos 1, 2, 3 y 4 que «Se modifica el artículo uno (1) [dos (2), tres (3) y cuatro (4), respectivamente] de la Providencia Nº FSAA-002684»[2237] (corchetes y subrayado agregados), la cual ya había sido «reformada» por la Providencia 2019 y ésta por la indicada Providencia 2021, lo cual pareciera «recordarse» en el artículo 6, en el que se indicaba que: «Se deja sin efecto la Providencia Administrativa Nº SAA-2-0009 de fecha 25 de febrero de 2021».

El artículo 1 de la Providencia 2022 se ocupó de precisar —de manera idéntica a su versión de 2021—, su objetivo y ámbito de aplicación, de acuerdo con los cuales la misma se encarga de: «Dictar los lineamientos aplicables al pago de la contribución especial que deben efectuar los sujetos regulados a que se refiere el artículo 10 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora», con lo cual deja fuera de su alcance, en los términos también precisados en la introducción de ambas Providencias, a los «aportes» establecidos en los artículos 135 («aportes para el desarrollo social») y 136 («aportes para la investigación y desarrollo de la actividad aseguradora») de la Ley de la Actividad Aseguradora de 2016[2238] (LAA/2016).

Los artículos 2 y 3 de las Providencias 2021 y 2022 se encargaban, por su parte, de delimitar el *aspecto temporal* del hecho imponible de la contribución especial de seguros —la cual se encontraba, y así se mantiene en la vigente Ley de la Actividad Aseguradora de 2023[2239] (LAA/2023), regulada en los artículos 10[2240] y 11[2241] de la versión de 2016 de esta ley, si bien

---

[2237] En los mismos y erróneos términos que tambien lo hizo la Providencia 2021.

[2238] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.211 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015; reimpresa por «fallas en los originales» en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.220 Extraordinario, 15 de marzo de 2016.

[2239] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.770 Extraordinario, 29 de noviembre de 2023.

[2240] Artículo 10 de la LAA/2016: «**Contribución especial**// Las empresas de seguros, las de reaseguros, las administradoras de riesgos, las sociedades que se dediquen a la medicina prepagada y las personas jurídicas que realicen financiamiento de primas o cuotas, están en la obligación de aportar una contribución especial destinada a financiar el funcionamiento de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora.// El Ministro o Ministra del Poder Popular con competencia en materia de finanzas, a proposición del o la Superintendente de la Actividad Aseguradora, fijará anualmente el importe de la contribución especial.// El ministro con competencia en materia de finanzas, cuando lo considere necesario y mediante acto motivado, en atención a las políticas públicas dictadas por el Ejecutivo Nacional, podrá exceptuar de esta aplicación a los sujetos regulados públicos o alguno de ellos» (resaltado y subrayado agregado); artículo 10 de la LAA/2023: «**Contribución especial**// Las empresas de seguros, de reaseguros, de medicina prepagada, administradoras de riesgos y financiadoras de primas o de cuotas, están en la obligación de aportar una contribución especial destinada a financiar el funcionamiento de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora. El Ministro o Ministra del Poder Popular con competencia en materia de finanzas, a proposición del o de la Superintendente de la Actividad Aseguradora, fijará anualmente el importe de la contribución especial» (resaltado y subrayado agregado).

[2241] Artículo 11 de la LAA/2016: «**Determinación de la contribución especial**// La contribución especial será el monto comprendido entre el uno coma cinco por ciento (1,5 %) y el dos coma cinco por ciento (2,5 %) del total de:// 1. Las primas netas cobradas por contratos de seguros, la contraprestación por concepto de emisión de fianzas, y el

con notables cambios—, totalmente al margen de la reserva de ley tributaria, así como el *momento de pago* del tributo, de la manera que sigue:

> «Artículo 2 Providencia 2022 (igual al artículo 2 de la Providencia 2021). La contribución especial que deben aportar los sujetos regulados será el resultado de aplicar el porcentaje establecido por el Ministro o Ministra del Poder Popular con competencia en materia de Finanzas, a proposición del o la Superintendente de la Actividad Aseguradora, a las cantidades objeto de la contribución, **percibidas en el mes inmediatamente anterior**.// Los sujetos regulados **liquidarán mensualmente** el monto por concepto de contribución especial que han de pagar a la Superintendencia de la Actividad Aseguradora, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora» (resaltado y subrayado agregados).
>
> «Artículo 3 Providencia 2022 (igual al artículo 2 de la Providencia 2021). **Los sujetos regulados deberán pagar el monto de la contribución especial, dentro del mismo plazo previsto para la remisión de los Estados Financieros Analíticos Mensuales**, de conformidad con las Normas que regulan la presentación de los Estados Financieros.// Efectuado el pago, los sujetos regulados deberán en la misma oportunidad remitir el soporte documental que así lo demuestre, a través de los medios electrónicos que la Superintendencia de la Actividad Aseguradora disponga a tal efecto» (resaltado y subrayado agregados).

---

ingreso obtenido como remuneración por los contratos de fideicomisos relacionados en materia de seguros y de contratos de administración de riesgos.// 2. Los montos cobrados en los contratos o servicios de planes de salud, suscritos por las empresas que se dediquen a la medicina prepagada.// 3. Los ingresos netos por intereses cobrados en los financiamientos otorgados a los tomadores de seguros, contratantes de los servicios de planes de salud, en los casos de las empresas financiadoras de primas o cuotas.// 4. Las primas netas cobradas por las empresas de seguros y empresas de reaseguros por negocios aceptados de cedentes extranjeras (…)» (resaltado y subrayado agregado); artículo 11 de la LAA/2023: «**Determinación de la contribución especial**// La contribución especial será el monto comprendido entre el dos coma cinco por ciento (2,5 %) y el tres coma cinco por ciento (3,5%) del total de:// 1. Las primas cobradas por contratos de seguros y la contraprestación por concepto de emisión de fianzas, ambas netas de anulaciones y devoluciones, así como el ingreso obtenido como remuneración por los contratos de fideicomiso.// 2. Las cuotas cobradas por contratos de medicina prepagada, netas de anulaciones y devoluciones.// 3. El ingreso obtenido como remuneración por los contratos de administración de riesgos y de administración de siniestros.// 4. Los ingresos por intereses cobrados en los financiamientos otorgados a los tomadores y contratantes de seguros y de medicina prepagada, en los casos de las empresas financiadoras de primas o de cuotas.// 5. Las primas cobradas por las empresas de seguros y de reaseguros, netas de anulaciones y devoluciones, por concepto de negocios aceptados de cedentes extranjeras.// Las empresas de seguros y de medicina prepagada descontarán de las primas de reaseguro pagadas por ellas, la alícuota correspondiente al aporte efectuado por la prima o cuota cobrada, conforme con los numerales 1 y 2 del presente artículo. La disposición será aplicable igualmente en el caso de fianzas.// Los sujetos regulados bajo régimen de intervención están obligados al pago de la contribución especial en los mismos términos y condiciones previstos para las empresas operativas.// Los lineamientos, términos y condiciones para el pago y reparo de la contribución especial se desarrollarán en las normas dictadas al efecto» (resaltado y subrayado agregado).

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Como se observa, el artículo 2 establecía que la contribución se debía liquidar *mensualmente*; mientras que el artículo 3 identificaba el *plazo del pago* del tributo con el correspondiente al de «remisión de los Estados Financieros Analíticos Mensuales».

La desatención de la reserva de ley por el artículo 2 de ambas Providencias, que sin duda alguna resultaba notable, se quedaba en un segundo plano cuando se tiene en cuenta lo establecido en el artículo 4 de las mismas, el cual se encargaba de regular el «recargo monetario por retraso» en el pago de la contribución[2242], cuyo análisis abordaremos por separado más adelante, por razón de las particularidades que suponía su versión original de 2021, su versión de 2022 y su —aun más entorpecida— reciente versión de 2024

En lo que a los artículos 5 y 6 se refiere (nuevamente de ambas Providencias), los mismos se encargaban de señalar las normas que «mantienen vigencia» del «referido instrumento legal» (artículo 5), cual era la Providencia 2015, a su errado y reiterado decir —de acuerdo con los indicados artículos 2, 3 y 4 de ambas Providencias 2021 y 2022—, por un lado, mientras que por el otro, expresamente se indicaba que «Se deja sin efecto la Providencia Administrativa Nº SAA-2-3-0292 de fecha 18 de octubre de 2019» (artículo 6 de la Providencia 2021) y que «Se deja sin efecto la Providencia Administrativa Nº SAA-2-0009 de fecha 25 de febrero de 2021» (artículo 6 de la Providencia 2022), como ya fuera precisado.

Finalmente en cuanto a las Providencias 2021 y 2022, sus artículos 7 y 8 —que también serán analizados con especial detenimiento—, se ocuparon de regular la «vigencia» y «publicación» de las mismas, respectivamente, al margen de la tipología normativa de estos actos administrativos de acuerdo con los enunciados legales que disciplinan su *eficacia jurídica*, en los términos que será atendido.

Y en lo que respecta, ahora sí, a la vigente Providencia 2024, basta con señalar, de manera preliminar, que en sus apenas siete disposiciones, en buena medida no hace sino reiterar las fallas de sus predecesoras, a la vez que agrega una nueva anomalía particularmente delicada sobre la fijación de la alícuota de la contribución. Particularmente, en su artículo 1 delimita el objeto de la Providencia, referido a los lineamientos del pago de la contribución disciplinada en el artículo 10 de la LAA/2023; en su artículo 2, y aquí viene lo seguramente más reprochable, fija la alícuota de la contribución, con todo lo que ello implica y más adelante se abordará en detenimiento; en su artículo 3, reitera lo que las Providencias 2021 y 2022 ya establecían sobre el aspecto temporal del hecho imponible de la contribución y el momento de pago del tributo; en su artículo 4, disciplina el controvertido tema que se remonta igualmente a las Providencias 2021 y 2022 sobre el «recargo monetario por retraso», en términos más cuestionables que sus regulaciones anteriores, como también se desarrollará; en su artículo 5, trae la escueta y confusa disposición derogatoria de la Providencia 2022 y de la Providencia 2015; y en los artículos 6 y 7, regula lo relativo la publicidad y vigencia de la Providencia 2024, lo cual comentaremos

[2242] Se supone que el recargo monetario por retraso debía pagarse a partir del 1 de enero de 2022, mediante el «Sistema Integral para el Control de la Gestión de la Actividad Aseguradora (SICGAA)», en los términos que se indicó en la Circular SAA-4-6817-2021 de 1 de diciembre de 2021 de la Administración sectorial de seguros, aun cuando y como lo atenderemos más adelante, las Providencias que lo disciplinaron con anterioridad a la vigente, además de *inválidas*, carecieron de *eficacia* alguna.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

puntualmente, sobre todo por ser la única reconducción que se introdujo en comparación con las Providencias 2021 y 2022.

2. Sobre la validez de los actos administrativos regulatorios del recargo y la alícuota administrativa de la contribución

Luego de haber revisado preliminarmente los aspectos generales de los que tratan los actos administrativos normativos en cuestión, el alcance de sus disposiciones, reformas y derogaciones, corresponde atender lo relativo a los problemas particulares de las Providencias 2021, 2022 y 2024 en cuanto a su validez, por razones de incompetencia constitucional por violación de la reserva de ley tributaria, cuestión que viene a concretar, además de la deslegalización y descodificación de la obligación tributaria, su desnaturalización mediante la creación de un recargo administrativo por retraso que, como se apreciará, no es más que una notable dolarización de su corrección monetaria.

2.1. La incompetencia constitucional de la Administración sectorial de seguros

Enseña BREWER-CARÍAS que «La incompetencia de orden constitucional se produce en dos casos: cuando una persona que carece en forma absoluta de competencia, usurpa la autoridad y ejerce sus competencias sin legitimidad alguna; o cuando un funcionario determinado usurpa las funciones atribuidas a otro órgano distinto del Estado»[2243]. Esta última es, precisamente, la modalidad de *incompetencia constitucional* que nos interesa.

Al respecto, explica FRAGA-PITTALUGA que en la *usurpación de funciones* «una rama del Poder Público *invade* las competencias de otra rama del Poder Público»[2244], razón por la cual se «violenta la distribución de poder efectuada por la Constitución»[2245]. Ahondando un poco más en la cuestión, dentro de las tipologías de usurpaciones de funciones, la incurrida por la Administración de seguros al dictar las Providencias 2021, 2022 y 2024 encuadra en las de *carácter horizontal*, específicamente «respecto de órganos legislativos»[2246].

Como se observa, «Esta forma de incompetencia se produce cuando la Administración dicta actos administrativos, de efectos generales o particulares, en materias que sólo pueden ser reguladas por el legislador. Este vicio se producirá, en consecuencia, cada vez que la Administración irrespete el principio de la reserva de ley que rija en una materia determinada»[2247].

Así tenemos, entonces, que al haber la Administración sectorial aseguradora dictado las Providencias 2021, 2022 y 2024, mediante las cuales ha pretendido regular, desde hace algún tiempo, el recargo administrativo por retraso y, recientemente, la alícuota de la contribución especial, anomalías que en seguida abordaremos y que, como se apreciará, pretenden sustituir —o delimitarse en paralelo a— las *fórmulas legales* sobre la corrección monetaria de la obligación

[2243] Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho… cit.*, p. 169.
[2244] FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La incompetencia… cit.*, p. 69.
[2245] *Idem*.
[2246] *Ibid*, p. 70.
[2247] *Idem*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

tributaria y la tarifa aplicable a la base imponible, establecidas en el COT/2020, esto es, el régimen legal de los *intereses moratorios*, así como las reglas (y excepciones) sobre la *alícuota*, ha invadido las competencias del poder legislativo, que es el único facultado para dictar la normativa que puede disciplinar estas categorías del tributo, en tanto materia de reserva de ley, incurriendo en abierta *deslegalización*[2248], así como *descodificación*[2249]. En palabras llanas: estamos ante unos casos de *desvalorización legal*[2250].

Como ya lo comentamos (capítulo X), la obligación tributaria es de naturaleza *ex lege*. Partiendo de esta premisa, la obligación tributaria necesariamente debe ser así entendida y concebida tanto en su manifestación *principal* (la obligación en sí misma y los elementos para cuantificarla, *e. g*., la alícuota, con las particularidades y excepciones que revisaremos), como en sus *accesorios* (*e. g.*, los intereses moratorios). Después de todo, éstos (sus *accesorios*) no son más que consecuencia del cumplimiento moroso y culposo de aquélla (la obligación *principal*), como lo enseña, con rigor, ROMERO-MUCI: «El vínculo jurídico que se proyecta con la exigibilidad con el interés de mora, tiene una clara estructura obligacional del carácter legal. Nace de una concreta relación jurídica en la que la parte activa ostenta un derecho público que encuentra su nacimiento cuando se realiza el presupuesto de hecho contenido en una norma jurídica de carácter legal. Por tratarse también de una obligación *ex lege*, se rige por la Ley vigente al momento del nacimiento de la obligación principal. (…)// De igual forma, como toda obligación de pagar intereses, los de naturaleza tributaria, también son accesorios de la obligación principal. Existen como consecuencia de la obligación tributaria principal»[2251].

De esta manera, al estar la delimitación del tributo legalmente reservada, tanto en lo relativo a la obligación *principal*, como en la consagración de sus *accesorios*, en los términos que lo permiten entender, entre otros, los artículos 115[2252], 133[2253] y 317[2254] de la Constitución,

---

[2248] Sobre la caracterización de este perjudicial fenómeno en la doctrina venezolana, entre otros, *vid*. ROMERO-MUCI, Humberto, «La garantía de la reserva legal tributaria, deslegalización y exceso reglamentario: el caso de los reglamentos de la Ley de Pilotaje», *Homenaje a la memoria de Ilse van der Velde*, Fundación Estudios de Derecho Tributario, Caracas, 1998, p. 47-48; y FRAGA-PITTALUGA, Luis, *Principios... cit.*, p. 59.

[2249] Fenómeno que consiste, como lo explica GARCÍA NOVOA, en: «el proceso de erosión de las normas tributarias codificadoras a través de su continuo y progresivo vaciado, con la negativa incidencia que ello tiene en el principio de certeza. (…)// Son muchas las causas que han llevado a este proceso descodificador, que viene a erosionar la unidad legislativa lograda con los códigos tributarios. Principalmente, la inflación de normas, fruto de lo que se ha llamado *legislación propaganda*. (…)// Así, el fenómeno de la proliferación legislativa es una de las causas de incertidumbre jurídica en nuestros días» (cursivas del texto). GARCÍA NOVOA, César, «La codificación…» *cit*., p. 34-35.

[2250] En los términos que lo precisa RUAN SANTOS, para quien: «la desvalorización de la ley se ve acelerada por el desconocimiento de la esfera de competencia reservada al legislador, por virtud de lo que la doctrina ha llamado «deslegalización» o habilitación al Poder Ejecutivo y a la Administración para dictar normas pertenecientes a la reserva legal, a través de decretos-ley, reglamentos y providencias». RUAN SANTOS, Gabriel, «De la omnipotencia a la precariedad de la ley (Conferencia Magistral para las XIV Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario)», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015, p. 160.

[2251] ROMERO-MUCI, Humberto, *Lo **R**acional… cit.*, p. 56-57.

[2252] Artículo 115 de la Constitución: «Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las condiciones, restricciones y obligaciones que **establezca la ley** con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes» (resaltado agregado).

[2253] Artículo 133 de la Constitución: «Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que **establezca la ley**» (resaltado agregado).

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

3[2255] del COT/2020, 163[2256] de la LOPPM, 88[2257] de la LOAP y 10[2258] de la LOPA, se presenta como una manifiesta usurpación de funciones legislativas la regulación del recargo monetario por retraso y de la alícuota por la Administración sectorial de seguros mediante la Providencia 2021 y *reeditada* —con otras particularidades— en la Providencia 2022 (el recargo), y a través de la Providencia 2024 (el recargo y la alícuota). Como acertadamente lo ha considerado la jurisprudencia[2259], un acto normativo emanado de una autoridad administrativa simplemente no puede invadir la reserva legal.

A este respecto, debe tenerse presente que cuando se habla de la *validez normativa* de los enunciados jurídicos, se quiere precisar cuáles son los cánones o requisitos que deben cumplir las normas para que las mismas se entiendan *perfectas*, *regulares*, esto es, *conformes* con el ordenamiento jurídico. En este sentido, los cánones estándar de *validez normativa*[2260] son los referidos a que las disposiciones jurídicas sean —de manera *concurrente*— dictadas: (i) por el

---

[2254] Artículo 317 de la Constitución: «No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que **no estén establecidos en la ley**, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes (…)» (resaltado agregado).

[2255] Artículo 3 COT/2020: «**Sólo a las leyes** corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código, las siguientes materias:// 1. Crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo.// 2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto.// 3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales.// 4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código. (…)// Parágrafo Segundo: En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo» (resaltado agregado).

[2256] Artículo 163 LOPPM: «No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución municipal alguna que **no esté establecido en ordenanza.** Las ordenanzas que regulen los tributos municipales deberán contener:// 1. La determinación del hecho imponible y de lo sujetos pasivos.// 2. La base imponible, los tipos o alícuotas de gravamen o las cuotas exigibles, así como los demás elementos que determinan la cuantía de la deuda tributaria.// 3. Los plazos y forma de la declaración de ingresos o del hecho imponible.// 4. El régimen de infracciones y sanciones. Las multas por infracciones tributarias no podrán exceder en cuantía a aquéllas que contemple el Código Orgánico Tributario.// 5. Las fechas de su aprobación y el comienzo de su vigencia.// 6. Las demás particularidades que señalen las leyes nacionales y estadales que transfieran tributos.// Los impuestos, tasas y contribuciones especiales no podrán tener como base imponible el monto a pagar por concepto de otro tributo» (resaltado agregado).

[2257] Artículo 88 LOAP: «El ejercicio de la potestad reglamentaria corresponde a la Presidenta o Presidente de la República, en Consejo de Ministros, de conformidad con la Constitución de República Bolivariana de Venezuela y la ley.// **Los reglamentos no podrán regular materias objeto de reserva de ley**, ni infringir normas con dicho rango. Además, sin perjuicio de su función de desarrollo o colaboración con respecto a la ley, **no podrán tipificar delitos, faltas o infracciones administrativas, establecer penas o sanciones, así como tributos, cánones u otras cargas o prestaciones personales o patrimoniales de carácter público**» (resaltado agregado).

[2258] Artículo 10 LOPA: «**Ningún acto administrativo podrá** crear sanciones, ni modificar las que hubieran sido establecidas en las leyes, **crear impuestos u otras contribuciones de derecho público**, salvo dentro de los límites determinados por la ley» (resaltado agregado).

[2259] Cf. Sentencia Nº 1237 de 30.5.2000, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Banco Venezolano de Crédito S.A.C.A v. Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Miranda.*

[2260] Para GUASTINI el concepto de *validez* debe seccionarse o descomponerse analíticamente a efectos de distinguir dos cosas diferentes: (i) la *pertenencia* de una norma a un ordenamiento jurídico, lo que implica la ausencia de vicios formales y materiales en su producción normativa (esto es, su *validez* propiamente dicha), y (ii) la *aplicabilidad* de una norma a un determinado supuesto fáctico. Cf. GUASTINI, Riccardo, «In tema di abrogazione», en LUZZATI, Claudio (Comp.), *L'abrogazione delle leggi. Un dibattito analitico*, Giuffrè, Milán, 1987, p. 18.

USC UNIVERSIDADE DE COMPOSTELA

órgano competente, (ii) siguiendo el procedimiento establecido, (iii) en respeto de las normas jerárquicamente superiores[2261].

Pues bien, al contrastar las Providencias 2021, 2022 y 2024 con los indicados cánones de *validez normativa*, salta a la vista que no cumplen con ningun de los requisitos en cuestión, en la medida que las mismas: (i) no fueron dictadas por el *órgano competente*: la Asamblea Nacional[2262], en lugar de la Administración sectorial de seguros; (ii) no fueron dictadas siguiendo el *procedimiento establecido*: el de creación de leyes formales, en lugar del correspondiente al dictado de actos administrativos normativos o de «efectos generales»; y (iii) tampoco fueron dictadas respetando las *normas jerárquicamente superiores*: los artículos de la Constitución, del COT/2020 y demás leyes señaladas que establecen el principio reserva de ley tributaria[2263].

En suma, resulta palpable que la apuntada usurpación de funciones legislativas se traduce, sin más, en que las Providencias 2021, 2022 y 2024 contrarían el ordenamiento jurídico, adoleciendo de manifiesta incompetencia constitucional la Administración sectorial aseguradora para dictarlas. En palabras llanas: los tres actos administrativos son abiertamente *inconstitucionales* e *ilegales*.

2.2. La dolarización de la corrección monetaria en el recargo administrativo

Luego de precisar la incompetencia constitucional en la que incurrió la Administración sectorial de seguros, por violación de la reserva de ley tributaria, al haber dictado esos actos administrativos normativos en deslegalización —así como descodificación— de la obligación tributaria, en los términos recién señalados, en seguida nos encargaremos de explicar brevemente la también notable *desnaturalización* que se pretende de la obligación tributaria mediante el recargo administrativo por retraso, habida cuenta de que el mismo supone una dolarización encubierta (e ilegal) de su corrección monetaria.

El indicado recargo administrativo por retraso en el pago de la contribución de seguros se introdujo en el artículo 4 de la Providencia 2021 y se reeditó en el mismo artículo de la Providencia 2022, de acuerdo con los cuales:

> «Artículo 4 Providencia 2021. El retraso en el pago de la contribución especial generará un recargo monetario, que procederá a partir del día continuo siguiente al vencimiento del plazo establecido para el pago de la contribución y será aplicado por cada día de retraso.// Para la determinación del recargo monetario, se tomará en cuenta la base de cálculo del índice de inversión del mes inmediatamente anterior publicado por el Banco Central de

[2261] Al respecto, *vid*. PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, *op. cit*., p. 2; y GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Validez, vigencia y aplicabilidad de las normas jurídicas», *Sílex Formación Jurídica*, colgado el 7 de marzo de 2021. Consultado en: https://www.si-lex.es/validez-vigencia-y-aplicabilidad-de-las-normas-juridicas.

[2262] Artículo 187 de la Constitución: «Corresponde a la Asamblea Nacional:// 1. Legislar en las materias de la competencia nacional y sobre el funcionamiento de las distintas ramas del Poder Nacional (…)».

[2263] Siendo oportuno recordar, a este respecto, la jerarquía normativa de las *providencias administrativas* en el ordenamiento jurídico venezolano, conforme lo establecido en el artículo 14 de la LOPA: «Los actos administrativos tienen la siguiente jerarquía: decretos, resoluciones, órdenes, **providencias** y otras decisiones dictadas por órganos y autoridades administrativas» (resaltado y subrayado agregados).

Venezuela, conforme con la siguiente metodología:// Recargo monetario = MCE * (1 + TRPD)^{N} – MCE// donde: MCE: Monto de la Contribución Especial// N: Número de días de retraso// TRPD: Tasa de recargo Promedio Diaria = [(TCUD/TCPD) – 1]/DH// TCUD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del último día hábil de mes inmediatamente anterior// TCPD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del primer día hábil de mes inmediatamente anterior// DH: Número de días hábiles del mes inmediatamente anterior» (sic) (resaltado y subrayado agregado).

«Artículo 4 Providencia 2022. El retraso en el pago de la contribución especial generará un recargo monetario, que procederá a partir del día continuo siguiente al vencimiento del plazo establecido para el pago de la contribución y será aplicado por cada día de retraso.// Para la determinación del recargo monetario, se tomará en cuenta la base de cálculo del índice de inversión del mes inmediatamente anterior publicado por el Banco Central de Venezuela, conforme con la siguiente metodología:// Recargo monetario = MCE * (1 + TRPD)^{N} – MCE// donde: MCE: Monto de la Contribución Especial// N: Número de días de retraso// TRPD: Tasa de recargo Promedio Diaria = [(TCUD/TCPD) – 1]/DH// TCUD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del último día hábil del mes inmediatamente anterior// TCPD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del primer día hábil del mes inmediatamente anterior// DH: Número de días hábiles del mes inmediatamente anterior// *Si en un mes el TRPD obtenido es menor o igual a cero, se tomará como base de cálculo para éste, el TRPD del mes anterior más cercano cuyo valor haya sido mayor a cero.// El recargo monetario al que se refiere este artículo, es aplicable a los montos de las contribuciones especiales con retraso en el pago a la fecha de entrada en vigencia de estas normas*»[2264] (sic) (resaltado y subrayado agregado, y cursivas del texto nuevo).

Dicho recargo administrativo por retraso acaba de ser nuevamente reeditado e incluido en la Providencia 2024, otra vez en su artículo 4, en los términos siguientes:

«Artículo 4 Providencia 2024. El retraso en el pago de la contribución especial *o incluso el incumplimiento de la obligación del sujeto regulado generará intereses moratorios*, que procederá a partir del día continuo siguiente al vencimiento del plazo establecido para el pago de la contribución y será aplicado por cada día de retraso*, así como también las sanciones administrativas correspondientes*.// Para la determinación del recargo

[2264] Sin entrar en innecesarias profundidades y mayores análisis sobre los dos —y, como podrá apreciarse, disparatados— últimos párrafos agregados a la Providencia 2022 y reiterados en la Providencia 2024, es oportuno destacar que (i) si la TRPD es igual a cero o menos, esto es, que no habría lugar a tal «recargo», entonces de todas formas el mismo se calcularía porque en ese supuesto se aplicaría la TRPD anterior que haya sido superior a cero; y (ii) que de manera inconstitucional —por retroactiva— también se pretende aplicar dicho «recargo monetario» en la determinación de contribuciones que al momento de la «*entrada en vigencia de estas normas*» —cuestión que, como más adelante se desarrollará, nunca tuvo lugar en relación con la Providencia 2022— tengan retraso en su pago, de ahí que se trate de una pretendida aplicación retroactiva de las Providencias, al margen de los artículos 24 de la Constitución venezolana y 8 del COT/2020.

DE COMPOSTELA

> monetario, se tomará en cuenta la base de cálculo del índice de inversión del mes inmediatamente anterior publicado por el Banco Central de Venezuela, conforme con la siguiente metodología:// Recargo monetario = MCE * (1 + TRPD)^{N} – MCE// donde: MCE: Monto de la Contribución Especial// N: Número de días de retraso// TRPD: Tasa de recargo Promedio Diaria = [(TCUD/TCPD) – 1]/DH// TCUD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del último día hábil de mes inmediatamente anterior// TCPD: Tipo de Cambio de Venta (Bs / **USD**) del primer día hábil de mes inmediatamente anterior// DH: Número de días hábiles del mes inmediatamente anterior// Si en un mes el TRPD obtenido es menor o igual a cero, se tomará como base de cálculo para éste, el TRPD del mes anterior más cercano cuyo valor haya sido mayor a cero.// El recargo monetario a que se refiere este artículo, es aplicable a los montos de las contribuciones especiales con retraso en el pago a la fecha de entrada en vigencia de estas normas» (sic) (resaltado y subrayado agregado, y cursivas del texto nuevo).

De las normas citadas son varios los aspectos que pueden comentarse, algunos ya adelantados desde una perspectiva general, en relación con la *invalidez normativa* de esos actos administrativos normativos, enfocándonos ahora en la *desnaturalización* de la obligación tributaria en la que éstos incurren, así como en los indebidos *provechos* que pretenden para el ente que los recauda.

En este sentido, se presenta evidente la dolarización de la corrección monetaria de la obligación tributaria de la contribución y, con ello, su radical *desnaturalización*. Se materializa una *manipulación semántica* del instituto del *interés de mora*, el cual se disfrazó bajo el rótulo de «recargo monetario» en las Providencias[2265], el cual se generaría ante un supuesto de «retraso en el pago de la contribución», como lo señalan las normas. Lo importante es el análisis de la materialidad de la norma, al margen del *nomen iuris* empleado[2266]. Estamos, así, ante un escenario de corrección monetaria de la obligación tributaria, establecida paralela e indistintamente de los *intereses moratorios* legalmente disciplinados en el artículo 66 del COT/2020.

Se observa, entonces, que la Providencia 2024 —como sus predecesoras del 2021 y 2022— persigue la intención de establecer un «recargo monetario»: (i) al margen de la categoría de los *intereses moratorios* establecidos en el COT/2020; (ii) determinado con base en la «Tasa de recargo Promedio Diaria», que a su vez se calcula a partir del «Tipo de Cambio de Venta (Bs / USD) del último día hábil del mes inmediatamente anterior» y el «Tipo de Cambio de Venta (Bs / USD) del primer día hábil del mes inmediatamente anterior»; con el que (iii) se pretende *sustituir* el *bolívar* como moneda en la que se debe determinar la obligación tributaria en su concepción accesoria; lo que lleva entonces a (iv) *alterar* la naturaleza misma de la obligación

[2265] Aun cuando la nueva Providencia 2024, como pudo apreciarse, en un primer momento se refiere a que el *«incumplimiento de la obligación del sujeto regulado generará intereses moratorios»*, seguramente por un juego que le hiciera el subconsciente a quien haya redactado la norma, por razón de que desde la Providencia 2015 correcta y expresamente se regulaba que *«El retraso en el pago de la contribución especial (…) generará intereses moratorios (…) conforme a lo establecido en el Código Orgánico Tributario»*.

[2266] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 155.

tributaria causada en *bolívares* para, de esta manera, *transformarla* en una obligación de valor cifrada en *dólares*, aunque sólo se mencione esa moneda con el uso del —internacionalmente conocido— acrónimo «USD».

Así lo ha explicado ROMERO-MUCI en relación con la también inconstitucional dolarización de las sanciones tributarias en el COT/2020, para quien: «Se trata de un expediente absolutamente indeterminado y desproporcionado que no solo deslegaliza, sino que desnaturaliza la obligación tributaria causada en bolívares, para convertirla en una obligación de valor medida en términos de la moneda extranjera que se utiliza como especie de corrección»[2267].

Pero además, y aquí viene el más notable desvalor del uso del dólar como especie de corrección, no cabe la menor duda de que ello supondría que, en este caso, la Administración sectorial de seguros indebidamente se beneficie o aproveche a expensas de un daño creado por el propio Estado (*ex turpi causa*), específicamente el Banco Central de Venezuela, que es el ente responsable del sistema monetario venezolano[2268].

A tenor literal, ROMERO-MUCI lo plantea así: «De allí la ilegitimidad de cualquier medida de corrección o ajuste de obligaciones tributarias principales o accesorias a favor de cualquier administración tributaria, vinculadas al uso de otra moneda o referencia de valor como el dólar (…)// Se trataría de un provecho o lucro indebido a expensas del daño creado por el propio Estado, pues nadie puede beneficiarse de un ilícito propio o ajeno. Lo contrario implica el absurdo de tolerar una desigualdad adicional al daño causado por el Estado con la hiperinflación e hiperdepreciación del bolívar, que se convierte en un objeto jurídicamente protegido. Algo inaceptable en el Estado Social de Derecho y de Justicia, pues la legitimidad de los fines normativos es condición de validez del ordenamiento y en particular de las normas que afectan derechos y garantías constitucionales.// En efecto, si el Estado es responsable por los daños y perjuicios causados por su actividad ilícita, con mayor razón, ***a fortiori,*** no puede ni debe beneficiarse, enriquecerse o lucrarse de los daños causados por su actividad, sea dolosa, culpable o no. Esto aplica directamente a la Administración tributaria nacional como a cualquier otra administración pública, porque también es ilegítimo el enriquecimiento de cualquiera a partir del hecho ilícito de otro»[2269].

[2267] ROMERO-MUCI, Humberto, «La ilegitimidad de la dolarización de las sanciones tributarias», en BADELL MADRID, Rafael, IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal y MUCI BORJAS, José Antonio (Coords.), *Libro homenaje a Cecilia Sosa Gómez*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021, p. 1577.

[2268] Artículo 318 de la Constitución: «Las competencias monetarias del Poder Nacional serán ejercidas de manera exclusiva y obligatoria por el Banco Central de Venezuela. El objeto fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria. La unidad monetaria de la República Bolivariana de Venezuela es el bolívar. En caso de que se instituya una moneda común en el marco de la integración latinoamericana y caribeña, podrá adoptarse la moneda que sea objeto de un tratado que suscriba la República.// El Banco Central de Venezuela es persona jurídica de derecho público con autonomía para la formulación y el ejercicio de las políticas de su competencia. El Banco central de Venezuela ejercerá sus funciones en coordinación con la política económica general, para alcanzar los objetivos superiores del Estado y la Nación.// Para el adecuado cumplimiento de su objetivo, el Banco Central de Venezuela tendrá entre sus funciones las de formular y ejecutar la política monetaria, participar en el diseño y ejecutar la política cambiaria, regularla moneda, el crédito y las tasas de interés, administrar las reservas internacionales, y todas aquellas que establezca la ley».

[2269] ROMERO-MUCI, Humberto, «La ilegitimidad…» *cit*., p. 1589-1590.

Lo planteado, como se podrá notar, supone una cantidad de problemas, que ROMERO-MUCI desarrolla con detenimiento en el contexto de la dolarización de las sanciones en el COT/2020, como por ejemplo, la *antinomia* entre el enunciado que pretenda la aludida dolarización de la obligación tributaria (en este caso, el artículo 4 de la Providencia 2024) y el artículo 146[2270] del COT/2020.

En definitiva, el recargo administrativo por retraso en el pago de la contribución contraría la Constitución, el COT/2020 y los derechos del *contribuyente asegurador*, en la medida que se erige como una (i) *desnaturalización* de la obligación tributaria; (ii) supone un indebido *beneficio* o *provecho* para la Administración sectorial por un daño creado por el propio Estado (*ex turpi causa*), (iii) genera otra serie de problemas (antinomias, violaciones de derechos constitucionales, etc.), y, con particular interés a nuestros fines (iv) activa la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros por los ingresos tributarios indebidos que obtiene, como más adelante se analizará.

2.3. La deslegalización generada por la alícuota administrativa de la contribución

Habiendo analizado la *desnaturalización* que se pretende de la obligación tributaria mediante el recargo administrativo por retraso, por razón de suponer una dolarización encubierta, y notablemente ilegal, de su corrección monetaria, corresponde ahora adentrarnos en la nueva deslegalización que trae consigo la Providencia 2024, por haber regulado administrativamente la alícuota de la contribución especial.

A estos fines, se revisarán las reglas sobre la alícuota de la contribución especial establecidas en la LAA/2023. Particularmente, se llevará a cabo un análisis de la regulación específica de la alícuota en la LAA/2023, sus vacíos y fijación mediante la Providencia 2024. Luego, se estudiará la regulación general sobre la excepción de la reserva de ley tributaria de la alícuota en el COT/2020, para traer nuestras consideraciones sobre la *invalidez jurídica* (por partida doble) de la nueva alícuota de la contribución especial.

2.3.1. La regulación específica de la alícuota de la contribución especial en la Ley de 2023, sus vacíos y la Providencia 2024

Al igual que en la LAA/2016, su nueva versión de 2023 disciplinó lo relativo a la alícuota de la contribucion especial, en el segundo párrafo de su artículo 10, así como en el encabezado del artículo 11 *eiusdem*. De acuerdo con estos enunciados:

> «Artículo 10 LAA/2023. **Contribución especial**// (…) El Ministro o Ministra del Poder Popular con competencia en materia de finanzas, a proposición del

[2270] Artículo 146 del COT/2020: «Los montos de base imponible y de los créditos y débitos de carácter tributario que determinen los sujetos pasivos o la Administración Tributaria, en las declaraciones y planillas de pago de cualquier naturaleza, así como las cantidades que se determinen por concepto de tributos, **accesorios** o sanciones en actos administrativos o judiciales, **se expresarán y pagarán en bolívares**, sin perjuicio de las excepciones que establezca el Banco Central de Venezuela a requerimiento del Ministerio con competencia en materia de Finanzas» (resaltado y subrayado agregados).

UNIVERSIDAD DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> o la Superintendente de la Actividad Aseguradora, **fijará anualmente el importe** de la contribución especial (…)» (resaltado y subrayado agregado).
>
> «Artículo 11 LAA/2023. **Determinación de la contribución especial**// La contribución especial será el monto comprendido entre el **dos coma cinco por ciento (2,5 %) y el tres coma cinco por ciento (3,5 %)** del total de: (…)» (resaltado y subrayado agregado).

Empezando por lo delimitado en el *encabezado* del artículo 11 de la LAA/2023, el mismo señala los (incrementados) porcentajes mínimo (antes 1,5%) y máximo (antes 2,5%) entre los cuales puede oscilar la alícuota de la contribución, siguiendo la práctica normativa en esta materia desde su incorporación en 1994[2271], el cual será definitivamente fijado, de conformidad con el *segundo párrafo* del artículo 10 *eiusdem*, de forma *anual* por el Ministro de finanzas, a propuesta del Superintendente de la Actividad Aseguradora.

En este sentido, cuando la Administración sectorial de la Providencia 2024 dictó la Providencia 2024, en la misma fijó la alícuota de la contribución en el 3,5%, como a tenor literal lo delimita en su cuerpo normativo:

> «Artículo 2 Providencia 2024. La contribución especial que deben aportar los sujetos regulados será del **tres coma cinco por ciento (3,5%)**, alícuota que se aplicará al total de las primas netas cobradas por contratos de seguros, las contraprestaciones por concepto de emisión de fianzas y los ingresos obtenidos como remuneración por los contratos de fideicomiso y contratos de administración de riesgos, los montos cobrados en los contratos o servicios de planes de salud, suscritos por las empresas que se dediquen a la medicina prepagada y los ingresos netos por intereses cobrados en los financiamientos otorgados a los tomadores de seguros o contratantes de medicina prepagada, en los casos de las financiadoras de primas» (resaltado y subrayado agregado).

De lo anterior se observan, por lo menos, tres aspectos que deben tenerse en cuenta. En *primer* lugar, de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 10 de la LAA/2023, la fijación de la alícuota se encuentra *delegada* al Ministro de finanzas. En *segundo* lugar, en atención a la misma norma de la LAA/2023, la alícuota tiene un límite en su *aplicación temporal* de un año (*«fijará anualmente el importe de la contribución especial»*), razón por la cual, al haber sido publicada en Gaceta Oficial el 3 de septiembre de 2024, fecha a partir de la cual la misma entraría en

[2271] Artículo 24 de la Ley de Empresas de Seguros y Reaseguros (Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 4.822 Extraordinario, 23 de diciembre de 1994; reimpresa por «error de transcripción» en Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 4.865 Extraordinario, 8 de marzo de 1995 [LESR/1995]): «Por Resolución del Ministerio de Hacienda, dictada durante el curso del último trimestre de cada año, el Ministro, oída la opinión del Superintendente de Seguros fijará la cuota del aporte especial que en el año inmediatamente posterior deberán pagar las empresas de seguros, **el cual estará comprendido entre un mínimo de veinte centésimas por ciento (0,20%) y un máximo de treinta centésimas por ciento (0,30%) de las primas percibidas por cada empresa**, correspondientes al ejercicio inmediato anterior, netas de anulación, devolución y de reaseguro aceptado por las mismas» (resaltado y subrayado agregado).

vigencia[2272], su aplicación temporal se extendería hasta septiembre de 2025, como luego será comentado con mayor detalle. Y, en *tercer* lugar, como consecuencia de lo recién apuntado sobre la fecha de la Providencia 2024, es evidente que al haber sido publicada la alícuota a inicios de septiembre de 2024, su aplicación para la determinación del tributo en los meses anteriores de ese mismo año no era temporalmente posible, salvo en (prohibida) clave retroactiva.

Ahora bien, desde la Resolución Nº 076 de 25 de julio de 2018[2273], dictada por el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, y hasta la Providencia 2024 de la SUDEASEG, *no se dictó alícuota alguna para los ejercicios siguientes al 2018*, esto es, los correspondientes a 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 y hasta septiembre de 2024, lo que, por vía de consecuencia, se traduciría en el *vacío* o *inexistencia jurídica* de este elemento esencial del tributo durante esos años, sin el cual, como lucirá evidente, no es posible efectuar su *determinación cuantitativa*.

A otro decir: los contribuyentes aseguradores se encontraban —y siguen encontrándose— *legal y materialmente imposibilitados* de determinar sus obligaciones tributarias correspondientes a la contribución especial para los ejercicios económicos 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 y hasta septiembre de 2024, por falta de la *fijación anual* de la alícuota del tributo[2274], con lo que ello significa y más adelante revisaremos.

2.3.2. La alícuota en el COT/2014 y su modificación frente al COT/2001

Ahora bien, como si lo anterior no fuese suficiente, es necesario destacar otro sinsentido que se experimenta en relación con la regulación de la alícuota, la reserva legal tributaria y su delimitación en el COT[2275]. Allende las sobradas y justificadas críticas que se han presentado en contra de las versiones de 2014[2276] y 2020[2277] de la norma general de tributación venezolana, así

[2272] Artículo 7 Providencia 2024: «**De la vigencia**// Las presentes normas **entrarán en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela**» (resaltado y subrayado agregado).

[2273] Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 41.447, 26 de julio de 2018. De acuerdo con su texto normativo: «De conformidad con lo previsto en los artículos 10 y 11 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.211 Extraordinario de fecha 30 de diciembre de 2015, reimpresa en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.220 Extraordinario, de fecha 15 de marzo de 2016; a proposición del Superintendente de la Actividad Aseguradora, se fija en **DOS COMA CINCO POR CIENTO (2,5%)** el monto del aporte que deberán enterar los sujetos regulados al patrimonio de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora, correspondiente al **ejercicio económico financiero del año 2018**, alícuota que se aplicará al total de: (…)» (resaltado y subrayado agregado).

[2274] Otra «forma de entender» esta anómala situación, de manera abiertamente *favorable* para la SUDEASEG y *desfavorable* para los contribuyentes aseguradores —en desatención del principio *in dubio pro contribuyente*—, sería *inconstitucional* (por violación del principio de seguridad jurídica) e *ilegalmente* (por violación de la LAA y del COT) considerar que la alícuota establecida para el *«ejercicio económico financiero»* de 2018, ante la falta de nueva tarifa, sería también la «temporalmente aplicable» para los ejercicios subsiguientes, en contra de lo expresamente establecido en el artículo 11 de la LAA/2016 (y de la LAA/2023), así como de la propia Resolución Nº 076.

[2275] Nos referiremos a sus versiones de 2020, 2014 y 2001.

[2276] Al respecto, *vid*. ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *La reforma del Código Orgánico Tributario de 2014*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario - Legislación Económica, C.A., Caracas, 2015, *in totum.*

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

como las que en su momento también fueron deslizadas a propósito de su reforma de 2001[2278], lo cierto es que la forma jurídica de adopción y fijación de la alícuota por parte de la LAA/2023 —al igual que ocurrió en relación con la LAA/2016— no se ajusta a *ninguna* de las excepciones que el COT ha regulado en cuanto a la reserva legal y a este elemento constitutivo del tributo, en el parágrafo segundo de su artículo 3.

Por un lado, si bien el COT/2001 establecía una excepción a la fijación de las alícuotas cuando se tratase de impuestos generales o específicos al consumo, producción, ventas o al valor agregado, así como en casos de tasas y de *contribuciones especiales*, la misma consistía en que la ley creadora del tributo (en este caso, la LAA) podía autorizar a que *anualmente* mediante la *ley de presupuesto* se fijase la tarifa dentro de los límites que aquélla indicase. A tenor literal, se señalaba lo siguiente:

> «Artículo 3, Parágrafo Segundo, COT/2001. En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. **No obstante, cuando se trate de impuestos generales o específicos al consumo, a la producción, a las ventas, o al valor agregado, así como cuando se trate de tasas o de contribuciones especiales**, la Ley creadora del tributo correspondiente podrá autorizar para que **anualmente** en la **Ley de Presupuesto** se proceda a **fijar la alícuota del impuesto** entre el límite inferior y el máximo que en ella se establezca» (resaltado y subrayado agregado).

Se observa que la norma citada, aun cuando hacía alusión a la posibilidad de *«fijar la alícuota del impuesto»*, con lo cual pudiera pensarse que se refería sólo a esa tipología tributaria, desde la introducción de la excepción a la reserva legal en materia de tarifas expresamente listaba, con precisión, las categorías tributarias que la misma comprendía (*impuestos* generales o específicos al consumo, producción, ventas o al valor agregado, *tasas* y *contribuciones especiales*), con lo que se evidencia que la segunda y limitada mención a los impuestos, no era más que un error propio de una descuidada técnica legislativa.

Por su parte, las versiones del COT de 2014 y 2020, modificando significativamente la excepción anterior, establecieron que la ley creadora del tributo (otra vez, en este caso, la LAA) podrá autorizar —y aquí viene el cambio— al Ejecutivo Nacional para que modifique la alícuota dentro de los límites indicados por aquélla (sustituyendo a la ley de presupuesto como el *medio excepcional*), pero a su vez *limitando* tal posibilidad sólo para el caso de los *impuestos*, dejando fuera del alcance de la excepción a las tasas y *contribuciones especiales*, como es el caso, precisamente, que nos ocupa. Así lo establece la norma actual del COT/2020, en idénticos términos a la de 2014:

[2277] Al respecto, *vid*. FRAGA-PITTALUGA, Luis, «Algunos comentarios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario de 2020». Disponible en: http://fragapittaluga.com.ve/fraga/index.php/component/k2/item/9-algunos-comentarios-sobre-la-reforma-del-codigo-organico-tributario-de-2020.

[2278] Al respecto, *vid*. SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002, *in totum*.

> «Artículo 3, Parágrafo Segundo, COT/2020. En ningún caso se podrá delegar la definición y fijación de los elementos integradores del tributo así como las demás materias señaladas como de reserva legal por este artículo, sin perjuicio de las disposiciones contenidas en el Parágrafo Tercero de este artículo. No obstante, la **ley creadora del tributo** correspondiente, **podrá autorizar al Ejecutivo Nacional para que proceda a modificar la alícuota del impuesto**, en los límites que ella establezca» (resaltado y subrayado agregado).

Como se puede apreciar, de entrada se hace una referencia genérica a la *«ley creadora del tributo»*, con lo cual no sólo se omite toda precisión sobre a *cuáles* tributos se refiere la excepción en cuestión —a diferencia de la versión de 2001, que lo hacía con particular detalle—, sino que, además, en la segunda parte de la disposición se introduce la única puntualización de la norma a este respecto, refiriéndose exclusivamente a los *impuestos*. Siendo así, y tratándose de una delicada excepción al principio constitucional de reserva de ley, la misma no puede sino interpretarse restrictivamente, tal como está regulada en el enunciado en cuestión, esto es, limitando su alcance a la categoría de los *impuestos*, excluyendo, por vía de consecuencia, a las tasas y a las *contribuciones especiales*, con las consecuencias que ello implica de cara a la vigente LAA/2023 y a la Providencia 2024, como enseguida se puntualizarán.

2.3.3. Recapitulando la alícuota de la contribución especial de la Ley de 2023 y el COT/2020

En definitiva, lo que se quiere señalar es que, además de lo apuntado sobre la *inexistencia jurídica* de alícuota alguna de esta contribución especial de la LAA para los ejercicios 2019, 2020, 2021, 2022, 2023 y hasta septiembre de 2024, con lo que se evidencia la imposibilidad legal y material de los contribuyentes aseguradores para que determinasen cuantitativamente su obligación tributaria en cuestión, por lo que nada debían al respecto en esos ejercicios —y de haberlo (mal) liquidado y pagado con base en la alícuota fijada para el ejercicio 2018, entonces calificaría como un pago de lo indebido por *ausencia de normas de cuantificación de la obligación* (legalidad tributaria) que, por vía de consecuencia, estaría sujeto a repetición, lo que en paralelo activaría la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros, como más adelante se analizará—, lo cierto es que de manera general se observa que ante la modificación del COT/2014, y su regulación en los mismos términos en 2020, en relación con la excepción *ampliada* al Poder Ejecutivo y paradójicamente *reducida* a los impuestos en materia de fijación de alícuotas, la misma no se encuentra legalmente permitida para el caso de *contribuciones especiales* (ni tasas), en los términos y por las razones señaladas.

A otro decir: para el caso de las *contribuciones especiales* y las tasas se debe entender que, a partir de la reforma del COT/2014 se volvió a una concepción *cerrada* del principio de legalidad tributaria, por lo menos en relación con las alícuotas de esos tributos, debiendo *todos* sus elementos esenciales o constitutivos establecerse única y exclusivamente por ley, sin posibilidad alguna de delegación o permiso legislativo para la fijación de sus alícuotas de una manera distinta y excepcional, como lo disciplinan los artículos 10 y 11 de la LAA/2023, en manifiesta desatención de la norma general de tributación venezolana.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

En suma, la pretendida alícuota del 3,5% dictada mediante la Providencia 2024 adolece de *invalidez jurídica*, por *partida doble*, habida cuenta de que (i) la LAA/2023 no podía delegar su fijación al Ministro de finanzas, precisamente por el cambio normativo de la excepción de la reserva legal tributaria en relación con la alícuota, desde la promulgación del COT/2014 (hace más de una década); y (ii) como si lo anterior no fuese suficiente, lo cierto es que la alícuota ni siquiera fue dictada por el Ministro de finanzas —con lo cual ya adoleciese, de por sí, de invalidez normativa, en los términos señalados—, sino que, además, la misma fue regulada mediante la ilegal e inconstitucional Providencia 2024, en ausencia de base legal alguna (en violación de la reserva legal de los tributos), así como incurriendo en manifiesta incompetencia constitucional por violación de la reserva legal tributaria (*usurpación de funciones legislativas*), cuestión que viene a concretar la total *deslegalización* de dicho acto administrativo, paradójicamente en concreción de una normativa de la Administración sectorial de seguros violatoria del artículo 11 de su propia LAA/2023, en sí misma menospreciante del artículo 3, parágrafo segundo, del COT/2020.

3. Sobre la eficacia de los actos administrativos regulatorios del recargo

Luego de atender la *invalidez normativa* que aqueja a las Providencias 2021, 2022 y 2024, nos centraremos a continuación en lo correspondiente a sus *ineficacias normativas* desde que fueron dictados por la Administración sectorial de seguros, ante su falta de publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela (las Providencias 2021 y 2022), allende ser actos administrativos de «efectos generales» o *normativos*, por oposición a los de «efectos particulares» o *no normativos*, a la vez de gozar de naturaleza *general* y no individual.

Para justificar lo sostenido, presentaremos un análisis crítico de los artículos 7 y 8 de ambas Providencias, en los cuales se confunden las clasificaciones de los actos administrativos y su régimen de eficacia, para luego traer unas breves consideraciones sobre la clasificación de los actos administrativos según sus efectos y, por vía de consecuencia, sobre la eficacia de los mismos, con lo que se pondrá de relieve la ineficacia de la que adolecen los actos administrativos en cuestión.

3.1. Sobre sus pretendidas modalidades de eficacia

Empecemos, entonces, con la Providencia 2021. De conformidad con sus artículos 7 y 8:

> «Artículo 7. La reforma parcial a la que se refiere la presente Providencia **entrará en vigencia a partir de la notificación de su contenido, efectuada a los respectivos sujetos obligados**» (resaltado y subrayado agregados).
>
> «Artículo 8. **Ordenar la publicación de este acto administrativo, en el portal electrónico de esta Superintendencia de la Actividad Aseguradora**, de conformidad con el mecanismo de intercambio de información electrónica, establecido por esta Instancia de Control y Supervisión, a fin de **coadyuvar con la divulgación** de su contenido a todos los interesados y público en general» (resaltado y subrayado agregados).

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

A tenor de las disposiciones citadas, la reforma introducida por la Providencia 2021 a la Providencia 2019, *«entrará en vigencia a partir de la notificación de su contenido, efectuada a los respectivos sujetos obligados», a su vez ordenándose «la publicación de este acto administrativo, en el portal electrónico de esta Superintendencia de la Actividad Aseguradora (...) a fin de coadyuvar con la divulgación de su contenido a todos los interesados y público en general»*.

Como se observa, no son pocos los problemas que presentan los enunciados en cuestión. Para comenzar, tenemos que el artículo 7 se refiere a la «vigencia» de la misma, antinómicamente señalando —en paralelo— que ésta tendrá lugar a partir de su «notificación» a los sujetos obligados. Pues bien, por todos es sabido que las categorías de *vigencia* y *notificación* no se identifican por su objeto, dado que la primera tiene que ver con la *eficacia normativa general*, mientras que la segunda se refiere a la *eficacia no normativa particular.*

En este sentido, la *vigencia* tiene lugar cuando una *norma jurídica* ha sido *publicada* y no ha sido derogada —ni ha vencido su término (en caso de tenerlo), ni tampoco ha sido anulada—, por lo que surte plenos efectos; así como la *aplicabilidad* está ligada al deber de obediencia efectiva de una norma jurídica por parte de sus destinatarios, a otras voces, su obligatoriedad en un determinado tiempo y espacio[2279].

Por su parte, la *notificación* de los actos administrativos —de «efectos particulares» o *no normativos*, según su contenido, o *individuales*, según sus destinatarios, clasificaciones sobre las cuales volveremos en seguida— consiste, como enseña BREWER-CARÍAS[2280], en hacer del conocimiento expreso y particular de los interesados el contenido de los mismos, por razón de que dichos actos afectan sus derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos.

De ahí que, o bien adquieren *eficacia normativa general* (vigencia) vía *publicación* los actos administrativos de «efectos generales» o normativos (según su contenido), o los actos administrativos generales (según sus destinatarios), o bien logran *eficacia no normativa particular* mediante su *notificación* los actos administrativos de «efectos particulares» o no normativos (según su contenido) o los actos administrativos individuales (según sus destinatarios). Son dos cosas distintas. Lo que no es conceptualmente posible, a diferencia de lo expresamente señalado por la Providencia 2021, es que ésta entre en «vigencia» (eficacia normativa *general*) a partir de su «notificación» (medio de eficacia no normativa *particular*) a los sujetos obligados.

Pero, además, también se ordena la «publicación» del acto administrativo en el portal web de la Administración sectorial, pero no para darle «eficacia general» —lo cual tampoco sería posible, como en seguida veremos—, sino más bien para «coadyuvar» con su divulgación. Estamos, como podrá notarse, ante una cúmulo de contrasentidos.

Y en lo que respecta a la Providencia 2022, sus artículos 7 y 8 disciplinan lo que sigue:

[2279] Cf. PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, *op. cit*., p. 2.
[2280] Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho… cit.*, p. 198.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> «Artículo 7. La reforma parcial a la que se refiere la presente Providencia **entrará en vigencia a partir de su publicación en el portal electrónico de esta Superintendencia de la Actividad Aseguradora, sin perjuicio de la notificación de su contenido, efectuada a los respectivos sujetos obligados**» (resaltado y subrayado agregados).
>
> «Artículo 8. **Ordenar la publicación de este acto administrativo, en el portal electrónico de esta Superintendencia de la Actividad Aseguradora**, de conformidad con el mecanismo de intercambio de información electrónica, establecido por esta Instancia de Control y Supervisión» (resaltado y subrayado agregados).

De los enunciados en cuestión, pareciera —pero sólo en principio— que la Administración sectorial de la actividad aseguradora se hubiera percatado de los inconvenientes y contradicciones incurridas en el artículo 7 de la Providencia 2021, cuando pretendía que la misma entrase en «vigencia» a partir de su «notificación» a los sujetos regulados, por razón de la modificación de dicha norma para ahora establecer que la Providencia 2022 *«entrará en vigencia a partir de su publicación en el portal electrónico de esta Superintendencia de la Actividad Aseguradora».* No obstante, a renglón seguido este enunciado insiste en que lo anterior tendrá lugar *«sin perjuicio de la notificación de su contenido, efectuada a los respectivos sujetos obligados».*

Como puede apreciarse, los sinsentidos e ilegalidades no se hicieron esperar en este acto administrativo. Por un lado, y como ya fuera introducido el tema en relación con la Providencia 2021, no puede entrar en «vigencia» este acto administrativo de «efectos generales» o normativo, sino mediante su *publicación*, pero no cualquier «publicación», sino única y exclusivamente en la forma y medio que lo establece la LOPA, con lo cual se excluyen otras pretendidas y no reguladas modalidades de *eficacia normativa general*, como la ilegalmente delimitada en el artículo 7 de la Providencia 2022: su publicación en el portal electrónico de la Administración de seguros. Sobre esto volveremos más adelante.

De otro lado, y por eso decíamos que «en principio» parecía que la Administración sectorial de la actividad aseguradora había reparado en la contradicción en la que incurrió sobre las categorías de «vigencia» y «notificación», en el mismo artículo 7 se vuelve sobre la «notificación» de este acto administrativo de «efectos generales» o normativo, pero ahora no como medio *principal* para que el mismo entre en «vigencia», sino como una suerte de modalidad *secundaria* o, quizás, «alternativa», para lograr su «eficacia particular» con los respectivos sujetos obligados.

A la postre, lo que se hizo fue *invertir* el problema en el que se incurrió en la Providencia 2021: antes se establecía que ese acto administrativo normativo adquiriría vigencia con su «notificación» a los sujetos obligados (medio «principal»), sin perjuicio de su «publicación» en la página web de la Administración sectorial (medio «secundario»); luego se estableció —a la inversa— que la Providencia 2022 entraría en vigencia con su «publicación» en la página web de esa Administración (medio «principal»), sin perjuicio de su «notificación» a los sujetos

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

regulados (medio «secundario»). Como se observa, no es más que una *inversión* de su problemática regulación.

Tales actos administrativos de «efectos generales» o normativos, amén de ser contradictorios e ilegales, concretan una notable desatención de: (i) la *clasificación* de los actos administrativos según sus *efectos*, así como de su subclasificación según su *contenido* normativo o no normativo, y según los *destinatarios* de los actos; y (ii) el régimen de *eficacia* de los actos administrativos. Por tal razón enseguida nos adentraremos, aunque brevemente, en estos fundamentales aspectos de la teoría del acto administrativo.

3.2. Tipologías de actos administrativos según sus efectos

Los actos administrativos, a lo largo de su desarrollo doctrinario, han sido clasificados de muy diversas maneras. A los fines de nuestro foco de estudio, apenas nos interesa traer unas breves consideraciones sobre la clasificación de estos actos en atención a sus «efectos» y, dentro de esta perspectiva, tener en cuenta su subdivisión en actos administrativos de «efectos generales» o *normativos* y de «efectos particulares» o *no normativos*, según su *contenido* (normativo o no), así como de acuerdo con los *destinatarios* de los mismos, en actos administrativos generales e individuales, antes brevemente referidos (capítulo VII).

De la manera siguiente lo enseña, en relación con la legislación venezolana, BREWER-CARÍAS: «En primer lugar, según el carácter normativo o no normativo de los actos administrativos, estos se clasifican en actos de efectos generales y actos de efectos particulares. Puede decirse así, que la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos acoge una primera forma de clasificación de los actos administrativos según sus efectos, en el sentido de que clasifica los actos administrativos en actos normativos (de efectos generales) y en actos administrativos no normativos (de efectos particulares). (…)// Los primeros son aquellos de contenido normativo, es decir, que crean normas que integran el Ordenamiento Jurídico; en cambio, los segundos, los actos administrativos de efectos particulares, son aquellos que contienen una decisión no normativa, sea que se aplique a un sujeto o a varios sujetos de derecho. (…) Por tanto, puede decirse que, en el artículo 13 de la Ley está la clave para clasificar los actos administrativos, según su contenido o efectos según que sean normativos o no normativos, identificándose los actos de efectos generales, es decir, de contenido o carácter general, con los actos normativos, y en consecuencia los actos de efectos particulares o de contenido o carácter particular, con aquellos que no tienen contenido normativo»[2281].

Esta clasificación, como lo explica BREWER-CARÍAS, parte de lo establecido en el artículo 13 de la LOPA, según el cual:

> «Artículo 13 LOPA. Ningún acto administrativo podrá violar lo establecido en otro de superior jerarquía; **ni los de <u>carácter particular</u> vulnerar lo**

[2281] Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho… cit.*, p. 143-144. En igual sentido, *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., «Sobre la importancia…» *cit*., p. 19-43; y HOSTIOU, René, «Eficacia de los actos administrativos. Obligación de la Administración de comunicarlos. Publificación y notificación», *III Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo «Allan Randolph Brewer-Carías»*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 1997, p. 81-98.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

> **establecido en una disposición administrativa de carácter general**, aun cuando fueren dictados por autoridad igual o superior a la que dictó la disposición general» (resaltado y subrayado agregados).

Así, tenemos que los denominados actos administrativos de «efectos generales» o *normativos*, como su denominación lo permite entender, establecen *normas jurídicas generales y abstractas*, de ahí que se afirme que surten efectos de forma *general*, mientras que los de «efectos particulares» o *no normativos* son aquellos que, a diferencia de los anteriores, no delimitan normas jurídicas generales y abtractas, y más bien contienen una decisión *particular* sobre alguna cuestión de interés personal.

Por su parte, los actos administrativos *generales* tienen como destinatarios a una *pluralidad* (indeterminada o determinada) *de sujetos*, por oposición a los actos administrativos *individuales* que, como su nombre apunta, sólo interesan a un *único individuo*, a un único sujeto cuyos derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos se ven afectados por el mismo.

Pues bien, las Providencias bajo análisis se subsumen en la clasificación de los actos administrativos de «efectos generales» o de naturaleza *normativa*, de acuerdo con su *contenido*, en tanto que establecen normas jurídicas generales y abstractas desarrolladas en sus distintos *artículos*. Igualmente, ambas Providencias se identifican, ahora en atención a sus *destinatarios*, con actos administrativos *generales*, por razón de que las mismas están dirigidas a una *pluralidad de sujetos*, específicamente, los denominados «sujetos regulados» en la LAA y en las mismas Providencias, los cuales se dedican a la *actividad aseguradora*.

Ahora, habiendo precisado la tipología de acto administrativo (de «efectos generales» o normativo, así como general) con la que se identifican las Providencias de acuerdo con sus «efectos» o *contenido*, allende el enrevesamiento conceptual en el que incurren —a este respecto, porque hay otros que más adelante atenderemos— los examinados artículos 7 y 8, corresponde entonces precisar su *régimen de eficacia*, esto es, *cómo* y a partir de *cuándo* pueden surtir efectos dichos actos, a otro decir, de qué manera debe cumplir la Administración sectorial su obligación de *comunicarlos*.

3.3. La eficacia de los actos administrativos, en general, y de los actos administrativos bajo análisis, en particular

En sintonía con la clasificación que, según sus efectos, trae la LOPA de los actos de la Administración y ha sido desarrollada por la doctrina, en los términos recién expuestos, la misma ley de la materia regula con precisión su régimen de eficacia, el cual, como no puede ser de otra manera, está atado a la tipología misma de los actos administrativos. Así lo disciplinan los artículos 72 y 73 de la LOPA:

> «Artículo 72. Los actos administrativos de **carácter general** o que interesen a un número **indeterminado** de personas, **deberán ser publicados en la GACETA OFICIAL** que corresponda al organismo que tome la decisión.// Se **exceptúan** aquellos actos administrativos referentes a **asuntos internos** de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

la administración.// También serán publicados en igual forma los actos administrativos de carácter particular cuando así lo exija la Ley» (resaltado y subrayado agregados).

«Artículo 73. Se **notificarán** a los interesados todo acto administrativo de **carácter particular** que afecte sus derechos subjetivos o sus intereses legítimos, personales y directos, debiendo contender la notificación el texto íntegro del acto, e indicar si fuere el caso, los recursos que proceden con expresión de los términos para ejercerlos y de los órganos o tribunales ante los cuales deban interponerse» (resaltado y subrayado agregados).

Como bien lo disponen los citados enunciados (i) cuando se trate de actos administrativos de *carácter general*, o en los términos que la doctrina los ha referido, de «efectos generales» o normativos, *deberán* —norma *deóntica* o de contenido *obligacional*— ser *publicados* (no «notificados» a los «sujetos obligados») en la Gaceta Oficial[2282] (no en el portal web del ente emisor), salvo que se trate de *asuntos internos* de la Administración (aquí, de la Administración sectorial de la actividad aseguradora), el cual evidentemente no es el caso; y (ii) de tratarse de actos administrativos de *carácter particular*, o como ha sido planteado, de los denominados actos de «efectos particulares» o no normativos, o actos individuales que afecten los derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos de los particulares, entonces los mismos se *notificarán* a su interesado, cumpliendo una serie de rigores establecidos en el propio artículo 73 de la LOPA, así como en los artículos 74, 75, 76 y 77 *eiusdem*.

Lo anterior, lo explica BREWER-CARÍAS de la manera siguiente: «En cuanto a la publicación de los actos administrativos, el Artículo 72 de la Ley Orgánica establece, que los actos administrativos "de carácter general o que interesen a un número indeterminado de personas", deberán ser publicados en la Gaceta Oficial que corresponda al organismo político-territorial (República, Estados o Municipios) que tome la decisión. Por tanto, los actos administrativos de carácter general, los cuales según la terminología que hemos empleado, serían los actos de efectos generales, es decir, los actos normativos; así como los actos que interesen a un número indeterminado de personas, los cuales según la terminología que también hemos utilizado serían actos generales, deben necesariamente publicarse en la Gaceta Oficial del organismo respectivo para que comiencen a surtir efectos. Un Reglamento, por ejemplo, surte efectos a partir de su publicación en la Gaceta Oficial, al igual que cualquier acto normativo de la Administración. Aquí rige también, por vía analógica, el principio del Artículo 1º del Código Civil, según el cual, la Ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta Oficial, o desde la fecha posterior en que allí se indique (…)// Ahora bien, tratándose de actos administrativos de efectos particulares, salvo la excepción antes mencionada, la Ley establece la obligación en el Artículo 73, de que sean notificados para que comiencen a surtir efectos, prescribiendo la notificación a los interesados de todo acto administrativo de carácter o de efectos particulares, que afecte los derechos subjetivos o los intereses legítimos, personales y directos de un

[2282] Cuando la norma se refiere a la «Gaceta Oficial que corresponda al organismo que tome la decisión», a lo que está haciendo alusión, como ha sido precisado por la doctrina, es al ente político-territorial (República, Estado o Municipio) que dicte el acto administrativo de que se trate, con lo cual deberá publicarse en la Gaceta Oficial nacional, estadal o municipal, según corresponda. Cf. BREWER-CARÍAS, Allan R., *El Derecho… cit.*, p. 197.

interesado.// En ese caso, para que el acto comience a surtir efectos, es necesario hacérselo conocer expresa e individualmente al interesado mediante la notificación»[2283].

No hay duda, entonces, que la *publicación* en la Gaceta Oficial —nuevamente: no en el portal o página web del ente administrativo del que se trate— de los actos administrativos de «efectos generales» o normativos es la que origina su *eficacia normativa general* (vigencia), mientras que la *notificación* de los actos administrativos de «efectos particulares» o no normativos a los particulares cuyos derechos subjetivos o intereses legítimos, personales y directos han sido afectados, da lugar a su *eficacia no normativa particular*.

Pues bien, en atención a su clasificación según sus efectos, y de conformidad con los artículos 13 y 72 de la LOPA, las Providencias de la Administración sectorial de seguros *sólo* serían *vigentes y aplicables* al ser *publicadas* en la Gaceta Oficial[2284], esto es, dichas Providencias administrativas *sólo* surtirían efectos o tendrían *eficacia normativa general* a partir de su legal *publicación* en el instrumento destinado a estos fines por la LOPA, cual es la Gaceta Oficial de la República de Venezuela[2285] —y no el portal web de la Administración sectorial—, precisamente por tratarse, como en efecto, de un acto administrativo *normativo* o *general*.

De lo recién precisado puede afirmarse, entonces, que aun en el supuesto de que las Providencias sean «notificadas» a los «sujetos regulados» —como si se tratara de actos administrativos de «efectos particulares» o no normativos—, las mismas *no surtirían efecto jurídico alguno* para dichos sujetos, precisamente por tratarse de actos administrativos de «efectos generales» o *normativos* que, como tales, legalmente exigen ser *publicados* en la Gaceta Oficial para lograr su *eficacia normativa*.

Si acaso las Providencias no tuviesen naturaleza *normativa* y gozasen de carácter *individual*, entonces su eficacia jurídica estaría condicionada a su efectiva *notificación* al interesado en particular, en atención a su clasificación y de acuerdo con lo establecido en el artículo 73 de la LOPA. Empero, éste no es el caso. Como acabamos de explicarlo, las Providencias son actos administrativos de «efectos generales» o normativos, no son actos administrativos de «efectos particulares» o no normativos, o simplemente individuales, razón por

---

[2283] *Ibid*., p. 197-198. Del mismo autor, para un explicación conceptual sobre «la entrada en vigor del acto administrativo», *vid*. BREWER-CARÍAS, Allan R., *Las instituciones… cit.*, p. 135-136.

[2284] Como debidamente lo fue la «Providencia Nº FSAA-002684, mediante la cual se dicta los lineamientos aplicables al pago de la contribución especial que deben efectuar los sujetos obligados a que se refiere la Ley de la Actividad Aseguradora», en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 40.593, 2 de febrero de 2015.

[2285] En los mismos términos que, inclusive, la Ley de Publicaciones Oficiales (LPO) (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nº 6.688 Extraordinario, 25 de febrero de 2022) lo *ratificó* en sus artículos 7.2 y 8, también en clave obligacional, de acuerdo con los cuales: artículo 7.2 de la LPO: «**Actos objeto de publicación**// **Deben** publicarse en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela los siguientes actos jurídicos del Estado: (…)// 2. **Los actos administrativos de carácter general o que interesen a un número indeterminado de personas** y actos administrativos de carácter particular cuando así lo exija la ley» (resaltado y subrayado agregados). Artículo 8 de la LPO: «**Efectos de la publicación**// La publicación de los actos jurídicos del Estado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela le otorga carácter público y con fuerza de documento público. Para que los actos jurídicos del Poder Electoral, Poder Judicial y **otras publicaciones oficiales surtan efectos deben ser publicados en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela**, de conformidad con el Reglamento que rige la materia» (resaltado y subrayado agregados).

DE CONTROLES DE COMPOSTELA

la cual —necesariamente— *deben* ser publicados en la Gaceta Oficial para entrar en *vigencia* y tener *aplicabilidad*, a otras voces, para surtir *efectos normativos generales* sobre la *pluralidad* de contribuyentes que se dedican a la *actividad aseguradora*.

En suma, ni por vía de la «notificación» del indicado acto administrativo sin perjuicio de su «publicación» en la página web de la Administración sectorial de seguros (Providencia 2021), ni mediante su «publicación» de la manera indicada sin perjuicio de su «notificación» (Providencia 2022), ninguna de las Providencias adquiere vigencia, sino única y exclusivamente, como expresamente lo disciplina la LOPA, a través de su necesaria y debida publicación en la Gaceta Oficial.

3.4. Recapitulando la eficacia de los actos administrativos bajo análisis y la situación de la Providencia 2024

Todo lo expuesto pone de relieve, así, que ante la falta de publicación de las Providencias en la Gaceta Oficial, por pretender la Administración sectorial atar su eficacia jurídica a (i) su «notificación» a los sujetos regulados, en el caso de la primera, o lo que es igual, tácitamente caracterizar ese acto administrativo de «efectos generales» o normativo como si se tratase —a fines de su eficacia— de un acto administrativo de «efectos particulares» o no normativo; y a (ii) su «publicación» en el portal web de esa Administración sectorial, en el caso de la segunda, en lugar de a su debida *publicación* en la Gaceta Oficial; entonces no puede sino considerarse que (iii) ambos actos, además de *inválidos*, en los términos anteriormente precisados, también experimentaron una absoluta *ineficacia normativa*, por lo que los mismos nunca se encontraron *vigentes*, ni fueron tampoco *aplicables*.

Ahora bien, como lo indicáramos antes, y en los términos que lo acabamos de recordar en nota al pie, la *«Providencia Nº FSAA-002684, mediante la cual se dicta los lineamientos aplicables al pago de la contribución especial que deben efectuar los sujetos obligados a que se refiere la Ley de la Actividad Aseguradora»*, o Providencia 2015, fue debidamente *publicada* en la Gaceta Oficial, específicamente en la identificada bajo el Nº 40.593, de 2 de febrero de 2015.

Esa Providencia habría sido supuestamente «derogada» por la Providencia 2019 que, por su parte, fue la reformada y «derogada» por la Providencia 2021 y ésta, a su vez, por la Providencia 2022. Y nos referimos a la Providencia 2015 como supuestamente «derogada», porque mal puede serlo por un acto administrativo de «efectos generales» o normativo que *nunca fue publicado* en la Gaceta Oficial, como es el caso —precisamente— de la indicada Providencia 2019, así como de las analizadas en detalle Providencias 2021 y 2022.

Lo anterior significa, entonces, que ni la Providencia 2022 «derogó» la inmediata anterior Providencia 2021, ni ésta hizo lo propio en relación con la Providencia 2019, a la vez que ésta tampoco «derogó» a la Providencia 2015, todo por razón de la falta de *debida publicación* en la Gaceta Oficial de dichas Providencias, de acuerdo con la clasificación de todos estos actos administrativos como de «efectos generales» o *normativos*, o simplemente *generales*, de conformidad con los analizados artículos 13, 72 y 73 de la LOPA.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Lo que estamos diciendo es que, se debe entender que el acto administrativo de «efectos generales» o *normativo* de la Administración sectorial de seguros que seguía rigiendo la materia en cuestión hasta la publicación de la Providencia 2024 en Gaceta Oficial, fue única y exclusivamente la Providencia 2015, la cual nunca perdió su *vigencia* (no fue *derogada*, ni *anulada*, ni tenía un *término* de duración que haya expirado) y, con ello, seguía siendo la normativamente *aplicable*, en la cual, como ha sido indicado, no se reguló el —inconstitucional e ilegal— recargo monetario por retraso que fue incorporado por la Providencia 2021 y reintroducido por la Providencia 2022, sino más bien se estableció expresamente en su artículo 4, que *«El retraso en el pago de la contribución especial, incluso el retraso generado por incumplimiento de la obligación por parte de los sujetos regulados, de proporcionar la información necesaria para que la liquidación sea efectuada por la Superintendencia de la Actividad Aseguradora, generará intereses moratorios y las sanciones administrativas aplicables, sin desmedro de la facultad potestativa de la determinación de oficio sobre base presuntiva; todo ello conforme a lo establecido en el Código Orgánico Tributario»*.

En suma, desde la publicación de la Providencia 2015 y hasta la publicación de la Providencia 2024, el acto administrativo de «efectos generales» o *normativo* que estuvo vigente y reguló los particulares sobre el pago de la contribución especial en cuestión fue, precisamente, la indicada Providencia 2015, tiempo durante el cual no podía la Administración sectorial de la actividad aseguradora exigir a los sujetos regulados por la LAA el recargo monetario por retraso, ante su falta de *aplicabilidad normativa*, de ahí que todo pago realizado por los contribuyentes por ese concepto, desde el 25 de febrero de 2021 y hasta el 3 de septiembre de 2024, resulte totalmente *indebido* y, con ello, *sujeto a repetición*, por «fundamentarse» en normas abiertamente ineficaces o normativamente inaplicables.

IV. La responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos tributarios indebidos por *ausencia de base jurídica*: actos administrativos nulos de pleno Derecho, falta de normas de cuantificación de la obligación tributaria y actos administrativos ineficaces

Estamos, como se podrá apreciar, ante varios supuestos de responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros, por la generación de ingresos tributarios indebidos por *ausencia de base jurídica*. Veamos, una a una, las situaciones que comprometen al ente público, para deslindarlas en su generación y precisar los particulares que aquejan a cada caso indemnizatorio producto de ingresos tributos indebidos, si bien por múltiples causas, y que habilitan el derecho a solicitar la reparación de los daños experimentados por parte del contribuyente.

1. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por actos administrativos (de «efectos particulares» o *no normativos* y de «efectos generales» o *normativos*) *nulos de pleno Derecho*

Comenzando por lo concerniente al «recargo monetario por retraso», su particularidad de pago indebido se presenta, sin embargo, porque a diferencia de lo que normalmente hace indebido a un *interés moratorio* o a un *recargo*, que viene a ser el carácter «no debido» de la obligación principal o cuota enterada, en este caso es el *accesorio* mismo, el «recargo monetario por retraso» el que —indistintamente de la procedencia de la cuota pagada e, inclusive, de

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

haberse la misma satisfecho con retraso culposo que vendría a justificar la causación de *intereses moratorios*—, redundará indebido ante la declaratoria de su incontestable ilegalidad.

Ya decíamos (capítulo VII) que si se causa un daño por razón del ejercicio de la función administrativa, y que el administrado no tuviera que tolerarlo ante la falta de causa legitimadora que le diera base justificatoria, esto es, si el particular estuviese ante una lesión antijurídica objetivamente, la misma sería indemnizable por el *sacrificio particular*[2286] que se concretaría, sin importar la validez del acto en cuestión[2287].

Partiendo de lo anterior, tanto más evidente se hace el deber de resarcir un daño por parte de la Administración si el mismo es generado por un acto *inválido*, en tanto habrá dado lugar a una minoración patrimonial injustificada, pero ya no desde una perspectiva objetiva, sino más bien subjetiva, habida cuenta de que la misma se remontará a la actuación contraria a Derecho del ente público, y no a la ausencia de título legitimador. De ahí que, en situaciones como la que ocupa nuestra atención, los contribuyentes tendrán derecho a la indemnización de los daños que experimenten por estar ante un acto tributario inválido que determine el «recargo monetario por retraso».

Ahora bien, en el contexto de la responsabilidad por actos inválidos, deben tenerse en cuenta una dupla de elementos cuya presencia es necesaria. De un lado, que en efecto se haya causado una *lesión*. Recién recordábamos que no es suficiente que el acto se haya dictado en contra de lo delimitado en el ordenamiento jurídico, por aquello de que no hay una relación necesaria entre ilegalidad y responsabilidad[2288], como además se evidencia de los casos en que puede activarse la responsabilidad sin ilegalidad (*e. g*., responsabilidad por actos válidos). Ello explica que la ilegalidad del actuar administrativo debe generar un daño, pues mal se puede resarcir lo inexistente. Entonces, el acto inválido dictado por la Administración tiene que producir una lesión cierta, económicamente evaluable e individualizada, para estar ante una situación de responsabilidad patrimonial.

Por otro lado, la invalidez del acto que ha causado el daño debe ser *declarada*. Se hace necesario, entonces, que bien sea la misma Administración (de oficio o por impugnación del contribuyente) o de manera judicial, que la nulidad del acto que haya servido como justificación del ingreso sea formalmente declarada *antes de* (o *conjuntamente con*) la acción indemnizatoria, en los términos señalados (capítulo VII). Aquí se abren puertas, en el estudio de los ingresos indebidos generados por la declaratoria de nulidad de pleno Derecho de un acto tributario, a las causas que revisa GARCÍA NOVOA[2289] en relación con la ruptura del orden jurídico por ese acto.

De esta manera llegamos a la primera causa de responsabilidad de la Administración sectorial por ingresos tributarios indebidos, cuando ésta dicta actos de «efectos particulares» o individuales, en los cuales calcula a los contribuyentes el retraso monetario por retraso. En efecto, esos actos estarán afectados de nulidad de pleno Derecho o absoluta, en tanto en cuanto, como fuera analizado, los mismos se basan en unas providencias administrativas que concretan

[2286] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit*., p. 189 y s.
[2287] Cf. GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad… cit.*, 2ª edición, p. 299.
[2288] Cf. BLANCO ESTEVE, Avelino, *op. cit.*, p. 216.
[2289] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 105-107 y 348-354.

USC DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

un actuar contrario al orden tributario por manifiesta incompetencia constitucional del ente regulador de la actividad aseguradora, de un lado, a la vez que por razón de la desnaturalización de la obligación mediante la dolarización de la corrección monetaria que se pretende, contrariando las propias reglas del COT/2020 sobre el cálculo y pago en bolívares de la obligación tributaria, sus *accesorios* y las sanciones (artículo 146), así como sobre la causación y cuántificación de los intereses moratorios (artículo 66), por el otro.

Esas razones, desarrolladas con anterioridad, y que encuadrarían en las causas de nulidad del acto de liquidación a las que se refiere GARCÍA NOVOA[2290], en tanto suponen la nulidad de pleno Derecho del actuar administrativo por contrariar la ley tributaria, así como la Constitución misma, tendrán como consecuencia que su declaratoria dé lugar a un ingreso indebidamente pagado por el contribuyente. Como bien lo precisa el catedrático español: «En cualquier caso, la nulidad del acto de liquidación pondrá de manifiesto que el ingreso efectuado como consecuencia de éste es indebido»[2291], a la vez que, en paralelo, el sujeto pasivo experimentará un daño que habría injustificadamente soportado (indisponibilidad de su dinero).

Se presenta importante destacar, nuevamente, que además de la necesaria producción del daño, la nulidad debe ser formalmente declarada, ya sea por la propia Administración en ejercicio de la potestad de autotutela vía revisión de oficio o por un pronunciamiento de la misma en la resolución de una impugnación con ocasión a un recurso administrativo, ya sea por un tribunal que haya conocido de la interposición de un recurso contencioso tributario. En cualquiera de estos escenarios, la clave se encuentra en la declaratoria de nulidad de pleno Derecho del acto inválido impugnado y, con ello, el surgimiento del derecho a la devolución del indebido, por un lado, así como el derecho a la indemnización del daño causado e injustificadamente soportado por el sujeto pasivo, por el otro.

Y es esto exactamente lo que viene ocurriendo. Al inicio del capítulo se refería la práctica de los contribuyentes que realizan actividades altamente reguladas, como en el caso de los seguros, de intentar mantener las mejores relaciones con su Administración sectorial. Como consecuencia de ello, cuando la Admnistración de seguros notifica a los sujetos pasivos los actos administrativos contentivos del cálculo del retraso monetario por retraso, hayan o no enterado fuera del plazo la contribución de seguros, lo que suelen hacer esos particulares es proceder al pago de los mismos y, luego, de así decidirlo, impugnar mediante un recurso jerárquico dicho acto.

Pues bien, cuando se presentan estas impugnaciones y, en efecto, las mismas son apreciadas por el ente administrativo, cuestión que supone la declaratoria de nulidad de pleno Derecho de los cálculos del recargo monetario por retraso, lo primero que procede —de esto no hay duda— es la correspondiente devolución del indebido generado a partir de la declaratoria de nulidad del acto impugnado, indebido que aquí vendría a identificarse con los *intereses encubiertos* pagados, que, como fuera atendido, forman parte del objeto de la obligación de devolución, de ahí su abordaje. En efecto y los términos que pudimos ver, ademas de la cuota y las sanciones, los *intereses* y *recargos* también integran los conceptos que deben ser

[2290] Cf. *Ibid*., p. 348-354.
[2291] *Ibid.*, p. 354.

reintegrados, precisamente porque lo relevante es que los mismos fueron ingresados en contra de lo establecido en el orden jurídico[2292].

Además, y como fuera advertido, se presenta irrelevante el *nomen iuris* dado a la categoría («recargo monetario por retraso»), con la *manipulación semántica* intentada para desdibujar la realidad institucional encubierta (intereses moratorios), debiendo centrarse la atención en el análisis de la materialidad de la norma[2293]. Por ello, trátese de un «recargo», como impropiamente se le denomina, o de unos (desdibujados) *intereses moratorios*, como nos parece, lo cierto es que en uno u otro caso el indebido se genera con ocasión a la declaratoria de nulidad de pleno Derecho del acto que lo cifra, a la vez que los dos conceptos (intereses y recargos) forman parte del *objeto* de la obligación de devolución. En palabras llanas, se le quiera entender como un recargo o como un verdadero interés moratorio disfrazado, ambos caminos llevan al mismo destino: la caracterización del indebido una vez declarado nulo el acto que lo cuantificó y, con ello, la activación de la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros que injustamente se enriqueció con el mismo.

Indistintamente de la actuación contraria al ordenamiento por parte del ente administrativo en el cálculo del recargo monetario por retraso, esto es, de su notable funcionamiento *anormal*, al igual que en el análisis del daño generado a propósito del pago de la contribución de ciencia antes abordado (capítulo XI) debemos, así sea brevemente, traer alguna consideración con relación a la eventual legitimación del perjuicio basada en la existencia de las Providencias que, como vimos, regulan el recargo, para analizar si las mismas darían lugar a su «justificación» y, por ello, al deber de soportabilidad por parte de los contribuyentes.

Con anterioridad revisamos detenidamente las modalidades de antijuridicidad *objetiva* (por ausencia de título legitimiador) y *subjetiva* (por acción o inacción ilegal de la Administración) del daño (capítulo VIII), de ahí que no volveremos sobre los mismos con mayor detalle. También se recordaban las propiedades definitorias del título legitimador para ser tal: que sea *expreso* y *legal*.

Como fue desarrollado, las Providencias 2021, 2022 y 2024 de la Administración sectorial de la actividad aseguradora, aunque traen normas que *expresamente* disciplinan el recargo monetario por retraso, de lo cual no cabría la menor duda, se identifican con *actos administrativos* de «efectos generales» o normativos, a otro decir, no se trata de actos jurídicos de rango *legal* (exigencia de la reserva legal tributaria), sobre lo cual tampoco cabe discusión alguna. Lo anterior obliga a afirmar, así, que se está ante unos daños carentes de título *legal* —si bien expreso— que los justifique y, por ello, ante perjuicios *objetivamente antijurídicos* e *insoportables*.

Sin embargo, y en los términos planteados, la declaratoria de nulidad absoluta de los actos de «efectos particulares» o no normativos que liquidan el recargo monetario por retraso a los contribuyentes aseguradores, se fundamentaría en su propia *ilegalidad*, por concretar actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico, esto es, por desplegar un funcionamiento

[2292] Cf. *Ibid.*, p. 104-105.
[2293] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *El principio… cit.*, p. 155.

anómalo de la Administración, por lo que los daños que generan también calificarían como *subjetivamente antijurídicos*.

Estamos, entonces, ante una nueva situación de lesiones antijurídicas desde una doble dimensión: *objetivamente*, por carecer de una causa justificadora o legitimadora del perjuicio (ausencia de base legal: reserva legal del tributo), a la vez que *subjetivamente*, por ser ilegales los actos administrativos que dicta la Administración sectorial para calcular el recargo monetario. No hay duda, pues, de la antijuridicidad del daño ocasionado por la indisponibilidad temporal del dinero producto del pago indebido, el cual a su vez es cierto, económicamente evaluable e individualizado, haciéndolo plenamente resarcible, dando lugar al pago de intereses moratorios a favor del contribuyente para indemnizar el perjuicio experimentado, en aplicación del artículo 67 del COT/2020 y a partir del momento de haberse ingresado lo indebido (capítulo VIII). Esto obliga a recalcar, nuevamente, que de no ser suficientes los intereses para resarcir el perjucio experimentado, el sujeto pasivo siempre podrá demandar la diferencia, con base en el artículo 335 del COT/2020, dándole así concreción al estándar de integralidad de la reparación.

Los títulos de *imputación* de estas lesiones, por tratarse del producto de indebidos por declaratoria de nulidad absoluta de los actos que los imponen, serían el funcionamiento anormal y el enriquecimiento injusto o sin causa, ambos de la Administración sectorial de seguros. Mientras que la *relación de causalidad* se trabaría entre ese actuar administrativo y el daño generado.

Y en puntual consideración, porque ya ha sido desarrollado en contextos anteriores (capítulos VII y XI), está la cuestión de la responsabilidad por los indebidos causados en caso de declararse la nulidad de las Providencias reguladoras del recargo monetario por retraso, lo que también daría lugar al derecho del contribuyente a su devolución[2294], de un lado, y a su reparación, del otro.

Aquí se generarían pagos excedentarios (todo lo que se pague por concepto del recargo lo sería) de los contribuyentes aseguradores por *ausencia de causa*, porque devendría inexistente la norma que les habría dado (aunque de por sí escasa, como recién vimos) cobertura, generándose detrimentos patrimoniales insoportables en los actos de liquidación, al margen de su «firmeza»[2295], identificándose la función normativa ejercida por la Administración sectorial de la actividad aseguradora como una de anormal expresión y concreción.

2. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por *falta de normas de cuantificación de la obligación tributaria*

Corresponde ahora abordar la cuestión del pago de ingresos tributarios indebidos por la comentada *ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria*, particularmente de la alícuota de la contribución de seguros durante los ejercicios correspondientes a 2019, 2020,

[2294] Cf. GARCÍA NOVOA, César, *La devolución… cit.*, p. 437.

[2295] Como ya fuera antes analizado con base en la doctrina (capítulo VII). También, en los términos precisados (capítulo XI), habría que otra vez tener en cuenta lo dispuesto en el 260 del COT/2020, en tanto en cuanto el mismo permite que la Administración tributaria conozca de oficio o a instancia de parte interesada, el reconocimiento de la nulidad de pleno Derecho del acto «firme» de liquidación.

DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2021, 2022, 2023 y hasta septiembre de 2024, situación que viene a identificarse con una notable falta de ese elemento constitutivo del tributo (exigencia del principio de legalidad tributaria), sin el cual no es posible cuantificar la cuota. Sin embargo, dada la particular situación de inseguridad jurídica que ha rodeado a este aspecto y, por ello, la materialización de autodeterminaciones del tributo durante esos períodos con base en la alícuota vigente para el 2018, se está ante un nuevo supuesto de indebido y repetición por *autoliquidaciones*, lo que a su vez desencadena —en los términos antes estudiados (capítulo XI)— otro caso de responsabilidad patrimonial por determinaciones tributarias del contribuyente.

En este caso, se estaría ante una situación en la que el sujeto pasivo asegurador incurriría en *error* por determinar la obligación tributaria de la contribución con base en una alícuota temporalmente inaplicable (*error del solvens*). Este «error determinativo», como antes lo denominamos, versaría sobre la interpretación y aplicación normativa (*error de Derecho*), siendo equivalente a declarar y cuantificar una obligación *inexistente*, paradójicamente en afectación propia, dando lugar a una erogación que no ha debido tener lugar por falta de *normas de cuantificación de la obligación tributaria* durante los ejercicios referidos, generando un indebido sujeto a repetición («repetición de los pagos efectuados sin norma legal que los legitime»[2296]). Y como ya lo precisaramos (capítulo XI), indistintamente del error del contribuyente, la calificación de indebido sería resultante, más que del equívoco apuntado, de la falta de conformidad entre lo ingresado y lo legalmente exigido o, en este caso y con mayor rigor, lo jurídicamente *exigible*, dando lugar a la responsabilidad de la Administración sectorial por el injusto disfrute de ese enriquecimiento en *ausencia de base jurídica eficaz*[2297].

[2296] CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 40.

[2297] Otra situación interesante de eventuales ingresos tributarios indebidos por *ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria*, específicamente de la alícuota y, con ello, potencialmente disparadora de la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria venezolana, pudiera ser el caso que atañe al impuesto a las donaciones (Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nº 5.391 Extraordinario, 22 de octubre de 1999), específicamente cuando el donatario es una persona jurídica en sentido estricto. Al respecto, resultan de importancia las consideraciones que plantea HEVIA: «Por su parte, los sujetos pasivos serán, en principio, los beneficiarios de donaciones (donatarios). En este caso, creemos que en Venezuela no está del todo claro si el impuesto sobre donaciones es un impuesto exclusivamente de las personas físicas (naturales) o también quedan incluidas las personas jurídicas (sociedades), ambos participando bien como donantes o donatarios. Existen argumentos para sostener que el impuesto sobre donaciones es un tipo impositivo cuyo sujeto pasivo son exclusivamente las personas físicas (personas naturales). En efecto, la Ley que establece el tributo expresamente señala que, en la delimitación de la base fiscal gravable deberá aplicarse la alícuota según la escala progresiva del artículo 7. Esta norma incluye en la escala imponible sólo a las personas naturales atendiendo al grado de parentesco por consanguinidad o afinidad con el causante o donante, según se trate del impuesto sobre sucesiones o sobre donaciones. En consecuencia, el incremento o disminución neto de patrimonio de las sociedades como consecuencia de la transmisión o recepción gratuita de bienes o derechos, constituye un hecho susceptible de afectar la base imponible del impuesto sobre la renta pero no del impuesto sobre donaciones. Por lo cual, no es dable según la Ley del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, gravar a las sociedades beneficiarias o aportantes de transmisiones gratuitas de bienes o derechos con la escala progresiva del 10% al 55% categorizándolos como "afines, otros parientes y extraños". Las sociedades no son, ni pueden ser "afines, otros parientes y extraños". A lo sumo, pueden tener vinculaciones corporativas (i.e. subsidiarias, sucursales, etc) o comerciales (i.e. cuentas en participación, intercambio de suministros de materias primas, servicios, préstamos, etc.) con otras sociedades; no así, relaciones de parentesco o consanguinidad. Adicional a lo anterior, el artículo 61 de la Ley del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos implícitamente sólo abarca a las personas físicas como sujetos pasivos del impuesto sobre donaciones cuando concurran como beneficiarios múltiples sobre la transmisión gratuita de la propiedad de un bien o derecho. Les exige ser sujetos pasivos del tipo impositivo aplicando la tarifa progresiva del artículo 7, según su grado de

3. Responsabilidad de la Administración sectorial de seguros en la devolución de ingresos indebidos por actos administrativos *ineficaces*

Finalmente, y teniendo en cuenta la situación identificada de *ineficacia total* de las Providencias 2019, 2021 y 2022, por no estar publicadas en la Gaceta Oficial, lo que genera que no se encuentran *vigentes*, ni sean tampoco *aplicables*, resultando, como vimos, en que la Providencia 2015 es la que estuvo vigente hasta la entrada en aplicación normativa de la Providencia 2024, porque simple y llanamente nunca fue derogada por las posteriormente dictadas, a la vez que recordando que esa providencia no regula el recargo monetario por retraso, se habilita un nuevo escenario de pago de lo indebido de ingresos tributarios y responsabilidad patrimonial de la Administracion, pero ya no por declaratoria de nulidad de pleno Derecho de los actos liquidadores o reguladores del recargo, sino por ilegal aplicación de los mismos sin estar vigentes[2298], lo cual no requiere de formal declaratoria.

Si bien la ilegalidad debe declararse, bien se trate de los actos de liquidación o de los reguladores del recargo monetario, la ineficacia no. Aquí el contribuyente no estaría cuestionando la validez del acto administrativo («efectos particulares» o no normativo, o de «efectos generales» o normativo) que debe someter a control de legalidad, sino simplemente estaría en una situación de falta de vigencia por ausencia de publicación de las Providencias en la Gaceta Oficial, como lo manda la ley para que dichos actos surtan *efectos normativos generales* sobre la *pluralidad* de contribuyentes que se dedican a la *actividad aseguradora*.

De ahí que, todos los recargos monetarios por retrasos pagados los contribuyentes, desde el 25 de febrero de 2021 y hasta el 3 de septiembre de 2024, resultan automáticamente *indebidos*, precisamente por falta de *vigencia normativa* y, con ello, *sujetos a repetición*, por calcularse y exigirse con base en una norma *ineficaz* —amén de notablemente ilegal—, dando en igual medida automática activación a la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros por su manifiesto *funcionamiento anormal* (al aplicar una norma no vigente) y por *enriquecerse injustamente* (sin causa eficaz alguna), siendo éstos sus títulos jurídicos de imputación.

---

parentesco por consanguinidad o afinidad con el donante. Por su parte, el artículo 62, hace una nueva mención implícita a la aplicación del impuesto sobre donaciones a las personas físicas y no a las personas jurídicas. Prescribe la obligación de los herederos y legatarios de incluir como parte de la cuota líquida gravable con el impuesto sobre sucesiones a las donaciones que recibieron dentro de los 5 años anteriores a la muerte del causante. El heredero o legatario podrá deducir en el impuesto sobre sucesiones lo pagado por concepto del impuesto sobre donaciones aplicando la tarifa progresiva del artículo 7 de la Ley. De lo dicho queda en evidencia el ámbito subjetivo de aplicación del mandato jurídico». HEVIA O., Burt, «Interpretación, calificación y tratamiento fiscal de la donación en Venezuela», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *Interpretación y efectos tributarios de los contratos. En memoria del Dr. Emilio Roche. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014, p. 329-330.

[2298] Como en los supuestos clásicos (aplicación de norma derogada y de norma con eficacia diferida por *vacatio legis*) explicados por CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, *Repetición… cit.*, p. 41.

V. Recapitulando la responsabilidad patrimonial de la Administración en la devolución de ingresos tributarios indebidos por ausencia de base jurídica

A partir de lo planteado, se presenta notable la generación de daños resarcibles en caso de declararse nulos de pleno Derecho los actos administrativos que dan lugar a los ingresos tributarios indebidos, trátese de un acto de determinación o liquidación tributaria de la Administración dictado en el marco de un procedimiento de gestión, o de un acto normativo que regulase el concepto indebido, que se habría identificado como el enunciado de cobertura del mismo, teniendo relevancia ambos supuestos en el contexto del «recargo monetario por retraso» que calcula la Administración sectorial de la actividad aseguradora y que, como fuera desarrollado, están afectados de ilegalidad, pero ya no sólo en el contexto de un acto de determinación tributaria recurrido en sede administrativa o ante los tribunales, sino por la eventual declaratoria de ilegalidad e inconstitucionalidad de las Providencias 2021, 2022 y 2024 (por violación de la reserva legal tributaria), generándose, en ambos supuestos, pagos indebidos por actos nulos de pleno Derecho, sometidos a su respectiva devolución o reintegro en respeto de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, a la vez que a su necesaria indemnización por los daños causados ante la indisponibilidad del dinero del sujeto pasivo por el funcionamiento anormal y enriquecimiento injusto imputables a la Administración tributaria que los dictó.

En este sentido, también se presentan identificables los perjuicios resarcibles generados por el enriquecimiento sin causa experimentado por la Administración, ante la determinación del *quantum* de la contribución a partir de una alícuota inaplicable, activándose, así, la responsabilidad patrimonial por los pagos de ingresos tributarios indebidos ante la ausencia de *normas de cuantificación de la obligación tributaria.*

Igualmente, reparando en la *ineficacia total* de las Providencias 2019, 2021 y 2022, por no haber sido las mismas publicadas en la Gaceta Oficial, entonces los recargos monetarios por retrasos que se cobran a los contribuyentes con base en las mismas resultan, por esa razón, automáticamente indebidos, dando paso a la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial aseguradora por su aplicación de actos normativos ineficaces en un notable *funcionamiento anormal*, lo que tiene como consecuencia que ese ente se *enriquezca injustamente*, y deba reparar integralmente los daños causados a los sujetos pasivos.

En suma, en los casos de *ausencia de base jurídica* (i) bien por ser declarados nulos los actos de liquidación que determinen dichos recargos o la cuota tributaria de la contribución, (ii) bien por declararse la ilegalidad e inconstitucionalidad de las providencias que los regulan, con lo cual dichos recargos y alícuota carecerían de norma de cobertura, (iii) bien por ser autoliquidada y pagada la contribución durante los períodos de ausencia de normas de cuantificación de la obligación; o (iv) bien por ser pagados los recargos espontáneamente, aun sin actos liquidadores, por su falta de eficacia; en todos estos supuestos se da lugar a pagos de ingresos tributarios indebidos (en desatención de la legalidad tributaria y la capacidad contributiva del obligado), sujetos a repetición y activadores de la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Conclusiones

1. La evolución histórica de la responsabilidad patrimonial del Estado ha recorrido un extenso camino. Inicialmente, imperó el principio de irresponsabilidad estatal —expresado en la máxima the *King can do no wrong*, que concebía al monarca como vicario de Dios en la tierra—, junto a su corolario, el principio de *non suitability*. Posteriormente surgieron fórmulas intermedias, como la responsabilidad personal de los funcionarios o la parcial del Estado: la *personal liability of Crown servants* en Inglaterra; en Francia, la distinción entre actos de gestión y de soberanía, y el artículo 75 de la Constitución del año VIII, que otorgaba prerrogativas al *Conseil d'État*. Con el tiempo, todas estas etapas condujeron a la consolidación de la responsabilidad patrimonial del Estado, tal como se configuró en Inglaterra, Estados Unidos, Francia y España, reflejando las dificultades superadas hasta instaurar —hoy formalmente incuestionable— el principio general de responsabilidad de los poderes públicos, entre ellos, la Administración tributaria, objeto de nuestro interés.

2. Del examen del Derecho comparado se obtiene una visión integral y actual de los sistemas de responsabilidad patrimonial estatal estudiados, especialmente en los ordenamientos de *civil law* que integran el ILADT. Estos sistemas pueden clasificarse, conforme a la investigación, en su mayoría como *directos* (16 de 17), *objetivos* (12 de 17), *generales* (11 de 17) y *unitarios* (15 de 17).

3. El estudio del régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración pública venezolana durante el siglo XX permite constatar cierta evolución normativa y jurisprudencial, pese a su evidente precariedad. A la luz de su base legal, desarrollo jurisprudencial y doctrina, puede afirmarse que Venezuela adoptó un régimen *directo*, *objetivo*, *general* y *unitario*, que hace responsables a todos los poderes del Estado —en cualquier nivel— por los daños resarcibles que generen, siempre que estos sean imputables y exista la correspondiente relación de causalidad entre las acciones u omisiones y la lesión patrimonial ocasionada.

4. Distinta ha sido la trayectoria en el siglo XXI, marcada por la penetración del influjo neoconstitucional en el ordenamiento jurídico venezolano, en general, y en el régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración, en particular. La influencia del neoconstitucionalismo se ha hecho evidente en varios aspectos: (i) la prevalencia del «Estado de Justicia» sobre el Estado de Derecho; (ii) el antiformalismo en la aplicación normativa; (iii) la tendencia a subvalorar las reglas y a sobrevalorar los principios; (iv) el activismo judicial y la subordinación del Derecho a la política; y (v) la adopción del método constituyente. Todo ello ha erosionado las categorías jurídicas que en el siglo XX habían alcanzado algún nivel de desarrollo legal y jurisprudencial en materia de responsabilidad administrativa —como las tipologías de responsabilidad o los presupuestos de activación—, relativizando el artículo 140 de la Constitución y fortaleciendo desmesuradamente los poderes jurisdiccionales, en detrimento del principio de legalidad. Así, la moral y la política han impregnado el

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Derecho venezolano, debilitando la seguridad jurídica y vaciando de contenido efectivo la cláusula constitucional de responsabilidad.

5. El resultado es un ordenamiento jurídico en el que los conceptos, fundamentos y tipologías de la responsabilidad patrimonial estatal delineados por la doctrina y jurisprudencia del siglo XX se han desdibujado en la Venezuela del siglo XXI. Aunque la falta de una regulación integral de la institución ha favorecido su deformación bajo el influjo neoconstitucional, esa misma carencia abre la posibilidad de replantear conceptualmente la figura, propósito que esta investigación ha perseguido.

6. La situación adquiere mayor complejidad en el *ámbito tributario*, cuando los daños provienen de la Administración fiscal. Es sabido que la relación entre el Fisco y el contribuyente se desenvuelve en la práctica más como una relación de poder que de Derecho. A ello se añade la «moralización de la obligación tributaria» —cuestionada por algunos y defendida por otros—, la escasa regulación legal y la visión neoconstitucional de la práctica jurídica. En consecuencia, no resulta difícil prever las dificultades que enfrenta hoy el contribuyente al reclamar frente a los poderes públicos que ejercen la función tributaria.

7. No es sorprendente que una misma categoría del Derecho pueda describirse de diferentes formas o presentarse bajo diversas estructuras jurídicas. Esto sucede, por ejemplo, con la responsabilidad patrimonial del Estado, que puede entenderse, definirse o clasificarse según distintas categorías de la teoría de los enunciados jurídicos, tales como valor, principio, regla o derecho subjetivo, razón por la cual se le considera de naturaleza multipolar.

8. Desde un enfoque analítico, es posible incluir dentro de los «valores» conceptos como la libertad, la autonomía personal, el honor, el respeto a la propiedad, el *principio de no dañar* (o de reparar el daño) y otros ideales fundamentales de las sociedades. Por ello, se podría justificar que la responsabilidad patrimonial del Estado sea vista, hasta cierto punto, como un valor en sí mismo —es decir, como un bien jurídico («no causar daño a otro» o *neminem laedere*)— dentro de un marco legal que limita el poder público y garantiza los derechos fundamentales de las personas, en el contexto de un Estado de Derecho.

9. Aunque parte de la doctrina ha tratado la responsabilidad patrimonial del Estado como un «principio», esta interpretación no siempre se fundamenta desde la perspectiva de la teoría de los enunciados jurídicos. Algunos autores podrían respaldar esta visión en constituciones, incluida la venezolana, aunque con riesgos derivados de sus «excepciones implícitas» que podrían debilitar su eficacia. Sin embargo, un análisis detallado sugiere que se trata más propiamente de un enunciado jurídico del tipo *regla*.

10. Los enunciados normativos que reconocen en Venezuela —y en otros países— la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, particularmente el artículo 140 de la Constitución de 1999, presentan las siguientes características: (i) se aplican de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

manera «todo o nada», siendo normas *cerradas* y específicas que determinan si un daño es resarcible o no; (ii) poseen una estructura *antecedente-consecuente*, donde el antecedente es la generación de un daño atribuible al Estado y vinculado a una actuación u omisión, y la consecuencia es la obligación de repararlo íntegramente; (iii) contienen criterios *definidos previamente* (*ex ante*); (iv) su creación legislativa es «difícil» (*alto costo*), pero su aplicación práctica, una vez delimitados los daños resarcibles, es relativamente «fácil» (*bajo costo*); y (v) se aplican mediante *subsunción*, encuadrando la acción u omisión del Estado en el antecedente y asignándole el consecuente jurídico correspondiente.

11. La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos también puede entenderse como un *derecho subjetivo* de los ciudadanos, incluso como un *derecho fundamental*, dado que está consagrado en las Constituciones y otorga a los individuos un derecho frente al Estado. Por ello, suelen ser conocidos bajo el rótulo de «derecho público subjetivo».

12. Los elementos que componen, de manera generalmente aceptada, el concepto de Estado de Derecho son: (i) imperio de la legalidad; (ii) separación funcional de los poderes y existencia de pesos y contrapesos; (iii) garantía de los derechos fundamentales; (iv) seguridad jurídica; (v) un sistema de justicia constitucional; y, como consecuencia de éstos, (vi) responsabilidad patrimonial de los poderes públicos.

13. La responsabilidad patrimonial del Estado constituye, en tanto expresión concreta de los elementos del Estado de Derecho, una parte integral del mismo. Representa un corolario directo del imperio de la legalidad, de la legalidad administrativa, de la separación de poderes, etc., aplicable cuando los poderes actúan fuera como dentro de su marco legal.

14. No puede existir tributación sin Estado de Derecho. Sin respeto al imperio de la ley, la tributación se convierte en expropiación indirecta; sin separación de poderes, los órganos públicos ejercen funciones ajenas; sin protección de derechos fundamentales, se violan los derechos de los contribuyentes; sin seguridad jurídica, no hay certeza tributaria; y con una justicia constitucional «creadora» de normas generales y abstractas, no puede haber justicia ni normas tributarias válidas. En consecuencia, si no se cumplen estos estándares, la responsabilidad patrimonial del Estado surge inevitablemente ante los daños ocasionados en la gestión tributaria. Por ello, así como no hay tributación sin representación (*no taxation without representation*), tampoco puede haber tributación sin Estado de Derecho (*no taxation without Rule of Law*).

15. La existencia del Estado de Derecho también depende de la tributación, ya que la responsabilidad estatal requiere recursos financieros para reparar los daños causados. Así, se evidencia la interrelación entre responsabilidad patrimonial, Estado de Derecho, propiedad privada y tributación: la ausencia de una de estas condiciones compromete a las demás, cerrando un círculo de dependencia recíproca.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

16. En *materia tributaria*, la responsabilidad patrimonial del Estado puede conceptualizarse como ese *valor*, *regla* y *derecho subjetivo* de los particulares (contribuyentes, responsables y terceros), que les permite *exigirle directamente* a la Administración tributaria y demás poderes públicos en ejercicio de la *función tributaria* (Estado juez tributario y Estado legislador tributario), el cumplimiento de su *obligación jurídica* de reparar *integralmente* los daños causados a sus bienes, derechos e intereses (propiedad privada y libertad general), como consecuencia de las acciones u omisiones producto de su funcionamiento *anormal* o *normal*, siempre que les sean *imputables* y exista un *nexo causal*, en tanto propiedad definitoria de un auténtico Estado de Derecho.

17. La justificación de esta responsabilidad se basa en las nociones de *garantía*, *integridad*, *indemnidad* e *intangibilidad* patrimonial. Se ha desplazado el fundamento de la responsabilidad desde la ilicitud o culpa del actuar administrativo hacia el daño patrimonial en sí, adoptando un enfoque objetivo sobre la antijuridicidad. En el *ámbito tributario*, su fundamento se centra en la *protección* del patrimonio del contribuyente, garantizando que únicamente los perjuicios con causa legal sean tolerados. Cualquier daño injustificado o desbordado por la Administración tributaria se considera antijurídico y resarcible.

18. En Venezuela, la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria encuentra su fundamento normativo esencial en el artículo 335 del COT/2020, con carácter *directo*, *objetivo* y *general*, siendo su carácter *unitario* derivado de normas generales y jurisprudencia sobre la materia.

19. Aunque los supuestos de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria son numerosos, los más frecuentes, en general, así como en el contexto venezolano en particular, incluyen: (i) demoras en los procedimientos tributarios; (ii) inactividad administrativa; (iii) medidas administrativas; (iv) medidas cautelares; (v) actuaciones materiales o vías de hecho; (vi) funciones consultivas; (vii) potestad normativa; (viii) potestad determinativa; (ix) potestad (re)calificadora; (x) potestad sancionadora; (xi) ejecución de actos; (xii) devolución de ingresos indebidos; (xiii) condenatorias en costas; y (xiv) uso de nuevas tecnologías e inteligencia artificial.

20. La *demora injustificada* o la *paralización total* de los procedimientos tributarios, en cualquier instancia, cuando excede los límites legales y causa daños resarcibles a los contribuyentes, activa la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria, siempre que se cumplan los requisitos de imputación y causalidad.

21. La adopción de *medidas administrativas* puede ocasionar perjuicios a los contribuyentes, especialmente si se filtra información confidencial en poder de la Administración tributaria, como ocurre en el intercambio internacional de información. Esto podría vulnerar gravemente su derecho a la intimidad, generando tanto daños emergentes como lucro cesante. Asimismo, en situaciones de demora en los procedimientos tributarios, el artículo 138 del COT/2020 establece la

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad patrimonial de la Administración por el retraso en la devolución de documentos retenidos debido a la aplicación de medidas administrativas.

22. En los sistemas jurídicos donde la Administración tributaria puede adoptar *medidas cautelares para garantizar el crédito fiscal*, como en Venezuela (artículo 239 del COT/2020), queda claro que estas acciones pueden causar daños indemnizables a los contribuyentes. Así, cualquier perjuicio atribuible a la Administración por la adopción de estas medidas permite la activación de su responsabilidad patrimonial.

23. Cualquier *actuación material* de la Administración tributaria, con o sin acto administrativo previo, así como cualquier vía de hecho que provoque daños a particulares, puede dar lugar a indemnización, siempre que se cumplan los demás requisitos legales. Esto puede ocurrir tanto en situaciones de funcionamiento normal, sin errores, como en casos de funcionamiento irregular o con deficiencia del servicio tributario.

24. La *función consultiva* de la Administración tributaria constituye una forma de su funcionamiento que puede derivar en responsabilidad, siempre que cause un daño injustificado al contribuyente o a terceros. Esto incluye, por ejemplo, cambios repentinos de criterios que resulten perjudiciales para el contribuyente, afectando su posición jurídica, competitiva y económica, incluso alterando la estructura empresarial previamente adoptada, especialmente si se aplica retroactivamente una nueva interpretación administrativa.

25. El ejercicio de la *potestad normativa* también puede generar daños indemnizables para los contribuyentes, como ocurre cuando se dicta una norma administrativa que incurra en deslegalización de los elementos esenciales del tributo, incumpliendo el artículo 3 del COT/2020. Esto puede originar ingresos tributarios indebidos y perjuicios para el obligado tributario por un uso inadecuado de dicha potestad.

26. Cuando la Administración ejerce su *potestad determinativa* y emite un acto de reparo fiscal por supuestas diferencias de tributos, que luego es declarado nulo tras impugnación ante la propia Administración o los tribunales tributarios, se evidencia un funcionamiento anómalo que tendría la entidad de generar daños resarcibles al contribuyente.

27. El ejercicio de la *potestad (re)calificadora*, basado en el artículo 16 del COT/2020 (cláusula general antielusiva venezolana), puede derivar en ingresos tributarios indebidos y activar la responsabilidad patrimonial de la Administración por los daños ocasionados al aplicar incorrectamente esta potestad.

28. La *potestad sancionadora* de la Administración tributaria puede originar responsabilidad patrimonial cuando las sanciones se cuantifican fuera de las normas establecidas o cuando los procedimientos tributarios sustanciados a tal fin vulneran el debido proceso, el derecho a la defensa o la presunción de inocencia, configurando un funcionamiento anormal de la Administración.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

29. La *ejecución de actos administrativos*, especialmente en la tramitación de la suspensión de sus efectos, puede causar daños al contribuyente, como en el caso de la constitución de cauciones o fianzas, siendo indemnizables si el acto es declarado nulo o si se pagó indebidamente ante la no suspensión del acto.

30. El supuesto por antonomasia de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria se identifica con la *devolución de ingresos tributarios indebidos*, tanto por actos liquidados por la Administración como los generados en autoliquidaciones del propio contribuyente, lo que refleja un funcionamiento anormal de la Administración y genera derecho al resarcimiento pleno mediante intereses. De no lograrse el resarcimiento óptimo (pleno) del contribuyente por la vía de los intereses, el particular siempre tendrá el derecho a reclamar el pago que lo indemnice en su *totalidad* y, con ello, materializar la restitución efectiva del equilibrio patrimonial afectado.

31. Cuando la Administración tributaria pierde un juicio y es *condenada en costas*, se reconoce que su actuación fue contraria a derecho, constituyendo un funcionamiento anormal que obliga a resarcir plenamente los daños sufridos por el contribuyente o tercero afectado, conforme al artículo 335 del COT/2020.

32. Los perjuicios derivados del *uso de nuevas tecnologías* (*e. g*., notificaciones electrónicas), o de la utilización de *inteligencia artificial* (*e. g*., en la elaboración de algoritmos y aplicación de perfiles de riesgos sesgados y discriminatorios) por parte de la Administración tributaria, también son indemnizables si producen daños resarcibles, de calificar como antijurídicos, ciertos, económicamente evaluables e individualizados.

33. Los *principios constitucionales de tributación*, en tanto concreción fiscal del ideal político del Estado de Derecho, se identifican con la responsabilidad *ex ante*, al establecer lo que la Administración debe cumplir, y *ex post*, al exigir indemnización por daños resarcibles si no cumple sus obligaciones. Esto evidencia la conexión entre los principios tributarios y la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

34. El *principio de legalidad y reserva de ley tributaria* implica que cualquier tributo ingresado sin fundamento legal debe ser devuelto y reparado patrimonialmente por la Administración tributaria, el Estado legislador o, incluso, el Estado juez tributario.

35. La ausencia de normas para determinar la cuantía de un tributo, además afecta el *principio de seguridad jurídica* del contribuyente. Ante la falta de alguno de los elementos constitutivos (cuantitativos) del tributo, el sujeto obligado se ve en una situación de incertidumbre ante el curso de acción que deba seguir: cifrar la cuota de alguna manera, para luego solicitar la devolución del ingreso indebido, o no pagar ante la imposibilidad material de determinar la obligación, siempre activando la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

36. La vulneración del *principio de irretroactividad* puede generar daños resarcibles, tanto en el caso de nueva ley tributaria aplicada al pasado (retroactividad *propia* o *auténtica*), como en la aplicación inmediata de reformas a tributos periódicos(irretroactividad *impropia* o *inauténtica*), contraviniendo la *vacatio legis* disciplinada en los artículos 317 de la Constitución y 8 del COT/2020.

37. El ingreso indebido de tributos, ya sea por liquidación administrativa o autoliquidación, afecta la *capacidad contributiva* del contribuyente y genera derecho a devolución o repetición, al superar el monto legalmente exigible. Una carga tributaria excesiva también puede vulnerar el *principio de no confiscación*, generando daños resarcibles que involucran tanto a la Administración tributaria como al legislador tributario. Los ingresos tributarios indebidos también infringen el *principio de recaudación eficiente*, motivando no sólo su devolución, sino también la reparación integral por parte de la Administración tributaria.

38. La responsabilidad patrimonial del *Estado juez tributario* está regulada en los artículos 49.8 y 255 de la Constitución, comprendiendo errores judiciales y retrasos u omisiones injustificados como formas de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia. El *error judicial* se configura cuando se está ante: (i) una decisión; (ii) de un juez (o un tribunal); (iii) disparatada, absurda e irracional; (iv) objetivamente apreciable; (v) *in procedendo* o *in iudicando*; (vi) sobre los hechos (*facti*) o la interpretación del Derecho (*iuris*); (vii) que afecte su *ratio decidendi*. Por su parte, en el *retardo* u *omisión injustificados* se evalúa considerando: (i) la *duración del proceso* según la normativa aplicable; (ii) la *complejidad del caso* del que se trate; y (iii) la *conducta de las partes* o sujetos procesales e, inclusive, del propio tribunal; pudiendo coexistir ambos supuestos en un mismo caso. Existen otros supuestos de funcionamiento anormal de la Administración de Justicia, como la pérdida de objetos en custodia judicial, la desaparición de expedientes, errores en embargos decretados por tribunales, la falta de notificación de actuaciones procesales y la entrega incorrecta o extravío de dinero bajo disposición judicial, el cual no puede recuperarse posteriormente.

39. El *Estado legislador tributario* en Venezuela, al igual que los demás poderes públicos, debe indemnizar a los particulares, en este caso por los daños que resulten de *leyes declaradas inconstitucionales*. Esto genera casos evidentes de ingresos tributarios indebidos por *ausencia de base legal* y, por ende, por incumplimiento del principio de legalidad tributaria. También se incluyen situaciones donde, aun bajo *leyes constitucionales*, se afecte la confianza legítima de los contribuyentes, conforme lo reconocen la jurisprudencia y la doctrina en Venezuela, dando lugar a la activación de la responsabilidad del Estado legislador tributario.

40. La *declaración de inconstitucionalidad* de una norma implica que los actos administrativos que la aplicaron se consideren nulos de pleno Derecho, incluso si son firmes por falta de impugnación o por resolución judicial definitiva. El contribuyente que no recurrió el acto y aquel que sí lo hizo pero de forma infructuosa se encuentran

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

en la misma situación frente a la inexistencia jurídica de la norma tributaria de cobertura declarada inconstitucional, pudiendo ambos solicitar la repetición del ingreso indebido y la reparación patrimonial por el daño experimentado.

41. En Venezuela, *todos* los poderes públicos son responsables patrimonialmente por los daños que ocasionen a particulares en materia tributaria, ya sea en el ejercicio de la función *administrativa*, *jurisdiccional* o *legislativa tributaria*, siempre que tales daños sean resarcibles, tenga lugar la imputación y exista nexo causal. Esto refleja el ideal político del Estado de Derecho, es decir, el principio del *Estado responsable*.

42. Desde una perspectiva amplia, el daño puede entenderse como la materialización de los efectos perjudiciales derivados de una acción u omisión de la Administración tributaria, que generan un detrimento patrimonial. Sin embargo, no todo daño constituye automáticamente un daño indemnizable; sólo lo será cuando cumpla con los criterios de resarcibilidad: (i) *antijurídico*, (ii) *cierto*, (iii) *evaluable económicamente*, e (iv) *individualizado*.

43. La *antijuridicidad* necesaria para que un daño sea indemnizable se refiere a los *efectos* de la actuación administrativa, no a la acción u omisión en sí del funcionario, siempre que no existan causas que justifiquen el perjuicio. En otras palabras, el contribuyente no debe estar obligado a soportar la afectación patrimonial causada. Es crucial que no exista justificación *legal* y *expresa* para la afectación patrimonial sufrida por el contribuyente. Esta modalidad de antijuridicidad es *objetiva*, porque se centra en el daño al patrimonio y no en el comportamiento de la Administración.

44. La Administración tributaria venezolana responde patrimonialmente tanto por su *funcionamiento anormal* (con falta o ilegal) como *normal* (sin falta o legal), siendo la responsabilidad en este último caso por la *antijuridicidad objetiva* del efecto de su actuación y no por un desempeño deficiente. La *antijuridicidad objetiva* no debe confundirse con la *objetividad (o subjetividad) del sistema* de responsabilidad. Mientras que la *antijuridicidad objetiva* habilita la responsabilidad tanto por funcionamiento normal como anormal, la *naturaleza del sistema* determina si se exige o no *culpa* para la imputación: si se requiere culpa, el sistema es *subjetivo*; si no, es *objetivo*, como ocurre en Venezuela.

45. Analíticamente, se distinguen cuatro situaciones respecto a la *antijuridicidad* y la naturaleza del sistema de responsabilidad: (i) Antijuridicidad *objetiva* y naturaleza *objetiva*: responsabilidad por funcionamiento normal y anormal, siempre *sin culpa*; (ii) Antijuridicidad *objetiva* y naturaleza *mixta*: responsabilidad por funcionamiento normal *sin culpa* y anormal *con culpa*; (iii) Antijuridicidad *subjetiva* y naturaleza *objetiva*: responsabilidad sólo por funcionamiento anormal, *sin culpa*; y (iv) Antijuridicidad *subjetiva* y naturaleza *subjetiva*: responsabilidad sólo por funcionamiento anormal *con culpa*.

46. Además de ser antijurídico, el daño debe ser *cierto*, es decir, efectivamente ocurrido o con plena certeza de que ocurrirá, diferenciándose de daños *hipotéticos*, *posibles* o

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

contingentes. El daño cierto puede ser *actual* (ya materializado) o *futuro* (seguro de ocurrir). Los daños futuros incluyen: (i) *evolutivos*, que son la continuación natural de una situación presente, y (ii) *pérdidas de oportunidades* (*loss of chance*), que implican la pérdida definitiva de ventajas o la imposibilidad de evitar desventajas, siempre que sean serias y no meras expectativas.

47. El daño también debe ser *cuantificable económicamente*, independientemente de su naturaleza material o inmaterial. No es necesario que la valoración sea sencilla, sólo que sea posible su estimación monetaria.

48. Finalmente, el daño debe ser *individualizado*, es decir, (i) *particular*, excediendo las cargas comunes de la sociedad, y (ii) *concreto*, directamente atribuible al patrimonio de una persona o grupo. La *anormalidad* del daño se centra en que sea un sacrificio particular, mientras que la *especialidad* se refiere a que afecte a individuos específicos y sólo es exigible en casos de funcionamiento normal.

49. La reparación del daño debe ser *integral*, restaurando el patrimonio del afectado a su estado original. Esto implica indemnización *equivalente* a (o *sustitutiva* de) la lesión sufrida, cubriendo tanto daños materiales (incluyendo daño emergente y lucro cesante), como inmateriales (incluyendo perjuicios morales y secuelas psicológicas). La restitución patrimonial debe suponer la devolución a su pleno valor anterior al evento dañoso. La finalidad última de la responsabilidad es que el patrimonio del administrado sea idéntico *antes* y *después* de experimentarse la lesión resarcible.

50. El *principio de indemnidad* está implícito en los artículos 140 y 259 de la Constitución venezolana y expresamente señalado en el artículo 30. Éste establece la obligación de la Administración de responder integralmente por los daños sufridos por los particulares, sin limitar los tipos de perjuicio indemnizables.

51. Cualquier situación tributaria relevante debe analizarse conforme a los tratados de derechos humanos, que tienen *jerarquía supraconstitucional* en Venezuela, como el artículo 63.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, que consagra el principio de *restitutio in integrum*, aplicable plenamente a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria.

52. El artículo 335 del COT/2020 establece tres supuestos de responsabilidad patrimonial: (i) *condena en costas* cuando la Administración es totalmente vencida, (ii) *indemnización integral* por los daños sufridos por los interesados, y finalmente (iii) *intereses moratorios* independientes de las costas. El segundo supuesto del artículo 335 consagra el principio de indemnidad o reparación integral, discipliando en esa norma bajo una estructura de *regla*, *amplia* y *general* del sistema (*catch-all provision*), garantizando que la indemnización cubra la *totalidad* de los daños sufridos por los contribuyentes, sin limitarse a algunos de ellos.

53. Para asegurar la reparación integral, la Administración tributaria debe pagar los *intereses correspectivos* entre la fecha del ingreso indebido y la devolución, y, en

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

caso de retraso culposo, los *intereses moratorios* posteriores. Dado que el COT/2020 no regula los intereses correspectivos, pueden aplicarse supletoriamente normas del CCV o calcular directamente los intereses moratorios desde el ingreso indebido hasta el pago efectivo, garantizando la restitución total del patrimonio del contribuyente.

54. El artículo 259 de la Constitución establece que los jueces tributarios pueden condenar al *pago de sumas de dinero* y a la *reparación de daños y perjuicios* ocasionados por la Administración. Esto permite interpretar que el pago en dinero, aunque sea la forma principal de indemnización, no es la única posible, pues también existe la reparación de daños y perjuicios en un sentido más amplio, donde el pago en metálico es solo una de sus especies.

55. Tanto la reparación en *dinero* como en *especie* son viables en el contexto venezolano. La finalidad es lograr la indemnización integral del contribuyente, mediante el pago de sumas de dinero y, adicionalmente, con aquellas reparaciones necesarias para restaurar la situación jurídica afectada. Siguiendo el ejemplo español, la reparación en especie requiere la aceptación expresa del contribuyente y solo *complementa* al pago en dinero, *sin sustituirlo*.

56. El contribuyente tiene *derecho* a ser indemnizado tanto por daños materiales como inmateriales, incluyendo el daño emergente (*pérdida o disminución patrimonial*) y el lucro cesante (*ganancias que dejaron de percibirse*), según lo establece el CCV y la jurisprudencia. Los daños *materiales* están relacionados con la afectación económica de un bien o derecho, por lo que pueden repararse íntegramente mediante su *equivalente* monetario. Estos daños excluyen, por definición, los daños físicos o morales, que se consideran daños inmateriales o extrapatrimoniales. Los daños *inmateriales*, no patrimoniales o extrapatrimoniales carecen de naturaleza económica directa, y su reparación es *sustitutiva*, no por equivalente. Su cuantificación es más compleja y subjetiva. Incluyen daños corporales (afectaciones a la integridad física) y morales (afectaciones a la integridad espiritual, como sufrimiento psíquico), reconocidos en el artículo 1196 del CCV.

57. La *valoración* del daño corresponde a su cuantificación, expresando el principio de indemnidad y siendo la otra cara del principio de reparación integral del perjuicio. En Venezuela, las normas sobre responsabilidad patrimonial son limitadas y dispersas, lo que deja un amplio margen de discrecionalidad judicial y produce cuantificaciones muy dispares, afectando la igualdad de los particulares. En España, el artículo 34 de la LRJSP remite al «valor de mercado» según normativa fiscal, de expropiación forzosa y otras aplicables. Este concepto requiere precisión en cada caso. En Venezuela, podrían considerarse referencias como el artículo 175 de la LOPPM o el 20 de la LIVA, aunque ninguno establece un método concreto para calcular dicho valor.

58. En la *valoración* del daño y la *actualización* de la indemnización debe tenerse en cuenta la caracterización de la *pretensión reparatoria* como una *pretensión de valor* (obligación de valor) y no de cantidad (obligación de dinero), estimable

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

numéricamente al momento de su pago. La compensación debe cifrarse en *valores constantes* (principio valorista) para restaurar la situación jurídica del contribuyente, conforme al artículo 259 constitucional.

59. Para lograr una *valoración integral* del daño resarcible, debe considerarse: (i) la *totalidad* de los daños sufridos (materiales e inmateriales, emergentes y lucro cesante); (ii) su *indexación* desde la fecha del daño hasta el dictado de la sentencia, utilizando el promedio de la tasa pasiva anual de los seis primeros bancos comerciales del país o, siguiendo el criterio jurisprudencial más reciente, actualizarse desde el momento de la admisión de la demanda hasta la fecha de la definitiva firmeza de fallo, con base en el INPC dictado por el BCV; (iii) su *correción monetaria* mediante intereses moratorios u otros mecanismos disponibles al momento del pago efectivo, así como (iv) la posible *compensación automática* de deudas tributarias no prescritas por concepto de intereses y costas procesales contra la cantidad a la que es condenada la Administración tributaria, a la vez que la *cesión* de dicho crédito, para lograr una reparación *oportuna* en sintonía con la tutela judicial efectiva del contribuyente y el principio de indemnidad.

60. Es recomendable incorporar reglas objetivas en Venezuela para valorar el daño resarcible y su corrección monetaria, o al menos reenvíos formales a normas existentes, como la LECUS, para evitar estimaciones subjetivas y garantizar la plena aplicación del principio de indemnidad.

61. La *imputación* constituye el segundo requisito para activar la responsabilidad patrimonial de los poderes públicos, vinculado con la autoría de la conducta estatal. Se distingue de la relación de causalidad, que conecta la conducta con el daño generado. La imputación vincula la acción u omisión con la persona que la ejecutó (autoría), mientras que la causalidad conecta la conducta con el daño producido. Ambos se relacionan mediante la conducta: en la imputación, para identificar al responsable; en la causalidad, para vincular la acción con sus consecuencias. Se trata de vínculos distintos: la imputación tiene carácter *jurídico* y permite atribuir la acción a un autor concreto; la causalidad tiene naturaleza *fáctica*, conectando la conducta con el daño producido. La imputación consiste en identificar *jurídicamente* al autor de la acción u omisión que, al generar un daño mediante la relación de causalidad, será responsable de repararlo. Analíticamente, implica: atribución jurídica, autoría, conducta y daño.

62. Algunos autores sostienen que, en sistemas objetivos de responsabilidad, basta con daño y causalidad para activar la obligación, considerando la imputación como equivalente a culpa. Sin embargo, en nuestra opinión, los tres elementos (daño, imputación y causalidad) deben estar presentes incluso en sistemas objetivos, diferenciando que en este último la imputación no requiere culpa, mientras que en el subjetivo sí.

63. Una vez que una conducta imputable de la Administración tributaria genera un daño resarcible, el vínculo causal entre la conducta y el daño completa el ciclo de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

responsabilidad, según teorías de *equivalencia de condiciones* y *causalidad adecuada*. Según la teoría de *equivalencia de condiciones*, todos los hechos que contribuyen al daño son considerados causas. Si alguna causa no depende de la Administración tributaria, puede justificar una reducción proporcional de la indemnización, sin romper el nexo causal. La responsabilidad de la Administración no se excluye por la intervención de terceros o la culpa del contribuyente, pero su participación puede reducir la indemnización proporcionalmente. La teoría de la *causalidad adecuada* considera que la conducta del ente fiscal debe ser idónea para generar el daño.

64. Para que tenga lugar la causalidad, no pueden existir *causas extrañas no imputables*, reguladas en el artículo 1193 del CCV, como *fuerza mayor*, *hecho de un tercero* o *culpa de la víctima*. En caso de *concurrencia de causas*, la responsabilidad de la Administración tributaria puede reducirse proporcionalmente según su grado de contribución. Si el daño es causado exclusivamente por un tercero, se excluiría la responsabilidad del ente fiscal.

65. A diferencia de lo sostenido por la jurisprudencia venezolana, los eventos que podrían identificarse con *casos fortuitos* no eximirían a la Administración tributaria de su responsabilidad, dado que la intrínseca naturaleza del hecho (como resultado de acción humana) implica su *conexión directa* con el *funcionamiento del servicio público* que constituye el objeto dañino.

66. En resumen, para que se configure el régimen de responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria en Venezuela, deben concurrir —como requisitos esenciales— los elementos siguientes: (i) el *daño resarcible*, caracterizado por su antijuridicidad (no justificado), certeza (efectivo y real), evaluabilidad económica (cuantificable en dinero) e individualización (anormal y, en determinados casos, especial); (ii) la *imputación*, entendida como el vínculo jurídico que atribuye la autoría de la conducta (acción u omisión) a la Administración tributaria; y (iii) la *relación de causalidad* entre la conducta administrativa y el daño causado, la cual establece la conexión fáctica entre los hechos-causa y el hecho-resultado, exigiéndose además la *ausencia de causas extrañas no imputables* (fuerza mayor, hecho de tercero o culpa del contribuyente), con las precisiones relativas a la concurrencia de causas y su ponderación en la determinación cualitativa y cuantitativa de la responsabilidad.

67. El procedimiento de verificación tributaria, conforme al COT/2020, no se limita a la determinación de la obligación fiscal, sino que también posee carácter sancionador, toda vez que faculta a la Administración tributaria tanto para verificar declaraciones como para sancionar eventuales incumplimientos de deberes formales.

68. El COT/2020 no prevé las fases esenciales de este procedimiento, es decir, el cauce formal mínimo que debe seguir, lo que ha derivado en que, por ejemplo, los cierres de establecimientos se ejecuten simultáneamente con su notificación, sin un procedimiento previo; y que las multas se notifiquen al contribuyente como primera comunicación del procedimiento, imponiéndole *sanciones de plano*, lo que supone la

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

vulneración de los derechos fundamentales a debido proceso, defensa, participación, notificación, contradicción, presentación de pruebas, imparcialidad administrativa y presunción de inocencia del contribuyente, consagrados en el artículo 49 constitucional. Aunque se busque la celeridad en la verificación, el procedimiento debe respetar las formalidades esenciales de todo proceso administrativo sancionador, constituyéndose en cauce ordenado de actos sucesivos y garantía efectiva de los derechos del contribuyente, con especial énfasis en la fase de alegaciones y pruebas.

69. En el contexto de la verificación tributaria, los daños ocasionados al contribuyente derivan de los títulos de imputación vinculados a la *integración del funcionario en la organización administrativa* y al *funcionamiento anormal del servicio*, generando actos administrativos de sanción pecuniaria o clausura nulos de pleno derecho por contravenir el artículo 49 constitucional, como lo llegó a reconocer la jurisprudencia.

70. Si el daño surge de la aplicación administrativa del procedimiento de verificación, el mismo también debería ser *antijurídico*. Si basta la experiencia de un perjuicio que el contribuyente no está obligado a tolerar (antijuridicidad *objetiva*) para que sea resarcible, con mayor razón lo será cuando el actuar administrativo sea ilegal e inconstitucional (antijuridicidad *subjetiva*), configurando así una *antijuridicidad doble*: por el daño injustificado y por la conducta administrativa contraria a Derecho.

71. El daño además es *cierto*, *económicamente evaluable* e *individualizado*. En el caso de multas, se identifica con el monto indebidamente pagado; en clausuras, puede tener un carácter material (daño emergente y lucro cesante durante la medida) e inmaterial (afectación al honor, imagen o reputación, como cuando se colocan carteltes de «infractor de la normativa tributaria» o, como lo solía hacer, de «evasor fiscal»), violando los artículos 44.5, 46.4 y 60 de la Constitución. Ambos escenarios constituyen ejemplos claros de responsabilidad patrimonial.

72. Las sentencias recientes de los tribunales tributarios y de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia respecto al procedimiento de verificación (desde 2007) sostienen que: (i) la Administración actúa conforme al COT; (ii) puede imponer sanciones sin garantizar la defensa del contribuyente; (iii) no está obligada a suplir vacíos normativos mediante otras disposiciones; (iv) el derecho de defensa puede ejercerse posteriormente en vía administrativa o contencioso-tributaria; (v) el parámetro de constitucionalidad es el COT, no la Constitución; y (vi) la verificación no determina la obligación tributaria, por lo que no requiere fase de alegaciones y pruebas. Tales fallos evidencian errores judiciales graves y notorios, configurando un título de imputación para activar la responsabilidad patrimonial del Estado juez tributario según los artículos 49.8 y 255 *in fine* de la Constitución.

73. La responsabilidad patrimonial del Estado juez en relación con el procedimiento de verificación se justifica por el enriquecimiento injusto respecto a tributos pagados indebidamente por los contribuyentes, dado que las sentencias que avalan sanciones de plano generan daños antijurídicos, ciertos, económicamente evaluables e individualizados, con nexo causal entre el fallo y el perjuicio.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

74. La omisión legislativa en la regulación de fases esenciales del procedimiento de verificación coloca la norma al margen de la Constitución, generando sanciones nulas y daños resarcibles, imputables al funcionamiento anormal del Estado legislador tributario.

75. Los daños derivados de gastos para *suspender* efectos de actos tributarios nulos son indemnizables por su antijuridicidad subjetiva, certeza, evaluabilidad económica e individualización, con nexo causal directo con el acto administrativo anulado. Las lesiones sufridas por el contribuyente ante la *no suspensión* del acto impugnado (por denegatoria, retraso o ausencia de solicitud) también son antijurídicas subjetivamente, atribuibles a la Administración tributaria o al tribunal (según el caso), y cumplen con los requisitos de resarcibilidad.

76. El acto administrativo se «presume» legítimo únicamente tras dictarse con apego a Derecho, respaldo en el expediente administrativo, notificación legal y vencimiento del plazo de impugnación, pero tal presunción no aplica a actos nulos de pleno derecho. Si el acto es impugnado judicialmente, su legitimidad se verifica formalmente por los tribunales, adquiriendo certeza sólo tras control judicial.

77. Los actos tributarios únicamente son exigibles una vez firmes, con obligaciones ciertas, líquidas y con sanciones demostrativas de culpa *más allá de toda duda razonable*; hasta entonces, el contribuyente goza del *derecho* a la inexigibilidad del acto.

78. Los supuestos de procedencia del procedimiento administrativo de *cobro ejecutivo* se identifican con obligaciones tributarias firmes y culpabilidad demostrada *más allá de toda duda razonable*; por lo que no pueden generar intereses moratorios durante el cobro ejecutivo ni requieren suspensión de efectos por falta de exigibilidad.

79. Los daños (materiales o inmateriales) que soporte el contribuyente sin tener la obligación de hacerlo, esto es, las lesiones que redunden injustificadas, en este caso por manifiesta *antijuridicidad subjetiva* (i) por haber ejecutado *anticipadamente*, mediante el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo, un acto tributario (determinativo o sancionador) *inexigible* por carecer de firmeza definitiva, consecuencia de no «presumirse» legítimo y, con ello, concretar una actuación ilegal o contraria al ordenamiento jurídico, de acuerdo con nuestra propuesta; o (ii) por haber ejecutado mediante el procedimiento administrativo de cobro ejecutivo un acto tributario (determinativo o sancionador), que es posteriormente *declarado nulo* de pleno Derecho por la propia Administración o por el tribunal que conozca de su impugnación, lo que evidencia la ilegalidad formalmente decidida de su actuación, de acuerdo con la posición tradicional de la doctrina; se identificarán con supuestos de funcionamiento anormal o con falta *imputables* a la Administración tributaria que los dictó y ejecutó (o no suspendió, incluyendo en este supuesto al Estado juez tributario), siendo, además, ciertos, económicamente evaluables y totalmente

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

individualizados, lo cual permite apreciar la *relación de causalidad* o *nexo causal* que tiene lugar entre los mismos y el acto tributario ilegalmente ejecutado.

80. La autodeterminación tributaria constituye un *deber*, así como un *derecho* del contribuyente, de lo que se presente como un acto oponible a la Administración tributaria, mediante el cual se concreta una manifestación de conocimiento y voluntad de cumplimiento sobre la obligación (*calificación* e *interpretación jurídica*). La responsabilidad de la Administración por autodeterminaciones erradas se justifica: (i) si el órgano receptor es incompetente; (ii) si se cobra una deuda prescrita; y (iii) bajo la concepción implítica de que la Administración equipara las potenciales autoliquidaciones erróneas de los sujetos pasivos a sus propios actos.

81. El COT y la regulación de las normas que disciplinan la contribución del deporte establecen la *autodeterminación* como única modalidad determinativa de ese tributo; la suerte de «determinación mixta» implementada por el IND/FONADEP es ilegal, vulnerando la autodeterminación y los principios constitucionales de legalidad y capacidad contributiva.

82. El hecho imponible de la contribución del deporte consiste en la *realización de actividades económicas en el país con fines de lucro*, y la base imponible se identifica con la *utilidad neta o ganancia contable* derivada de dichas actividades. Incluir utilidades extraterritoriales o ganancias cambiarias dentro de su base imponible constituye una desatención del hecho imponible y genera pagos indebidos, reflejo de un funcionamiento anormal y enriquecimiento injusto de la Administración sectorial del deporte.

83. Los daños causados por fallas técnicas del portal del IND (cálculo de intereses o sanciones) generan ingresos indebidos que deben devolverse con intereses moratorios y, de ser insuficientes, mediante indemnización plena para restituir el desequilibrio patrimonial, conforme al artículo 259 constitucional.

84. La *incoherencia estructural* de los hecho y base imponibles de la contribución del deporte se concreta un ilegal e inconstitucional *incremento* de su cifrado, al tenerse en cuenta conceptos *gananciosos* (ingresos y diferencias en cambio positivas) totalmente ajenos a la misma, dando lugar a pagos indebidos por razón de las «determinaciones mixtas» a las que son coaccionados los contribuyentes por el IND/FONADEP, en concreción de un evidente funcionamiento *anormal* o *con falta* en su gestión de este tributo, así como por virtud de los *enriquecimientos injustos o sin causa* que perciba (*reconocimiento contable de ganancias cambiarias* y el resultado contable positivo *extraterriorial* de los sujetos pasivos), los cuales son resarcibles vía intereses moratorios por la pérdida temporal del disfrute de la cantidad de dinero de que se trate, así como mediante el pago que resulte necesario para restablecer el desequilibrio patrimonial ocasionado.

85. Las Providencias Nº 015-047/2021 y 015-004/2024 del FONACIT vulneraron los elementos esenciales de la contribución de ciencia, imponiendo nuevas bases y

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

hechos imponibles, coaccionando al contribuyente a declarar de acuerdo con los parámetros del portal SIDCAI y, con ello, vulnerando su derecho a la autodeterminación tributaria, al someterlo a obligaciones que no corresponden a la realidad legal de su actividad económica en territorio nacional.

86. La desarticulación del hecho imponible y de la base imponible de la contribución de ciencia, tecnología e innovación, regulada en la LOCTI/2014 y LOCTI/2022, derivada de la falsa «autodeterminación» que se está produciendo, no sólo constituye un ejemplo de deslegalización tributaria y vulneración del principio y derecho de capacidad contributiva, sino que genera daños resarcibles en el patrimonio de los sujetos pasivos, como consecuencia del pago de ingresos tributarios indebidos —carentes de causa legal— en beneficio del FONACIT. Ello confiere a los contribuyentes, además del derecho a solicitar la devolución o reintegro de los montos ingresados en exceso y no prescritos, la facultad de reclamar la indemnización correspondiente por la responsabilidad patrimonial del ente de gestión tributaria.

87. Estos daños presentan antijuridicidad desde una *doble óptica*: (i) *objetiva*, al no existir obligación de soportarlos por carecer de título jurídico expreso y legal que los justifique; y (ii) *subjetiva*, derivada del funcionamiento anormal de la Administración sectorial de ciencia, que coacciona administrativa y tecnológicamente al sujeto pasivo, actuando contrario a Derecho. Tal conducta administrativa resulta reprochable y las lesiones que provoca son indemnizables. La imputación del daño al funcionamiento anormal de la Administración se evidencia junto con el enriquecimiento injusto o sin causa del FONACIT como títulos jurídicos de imputación, destacándose la relación de causalidad directa entre la coacción administrativa y tecnológica y el detrimento patrimonial de los contribuyentes por los ingresos tributarios indebidamente pagados.

88. De declararse judicialmente la ilegalidad y nulidad de las Providencias Nº 015-047/2021 y 015-004/2024 del FONACIT, así como de la propia LOCTI/2022, los pagos excedentarios efectuados por los sujetos pasivos (diferencias cambiarias, dividendos, etc.) se configurarían sobrevenidamente como indebidos por ausencia de causa, independientemente de si las obligaciones estaban determinadas mediante actos administrativos firmes o no. Ello implicaría su resarcimiento integral conforme a los artículos 67 (intereses moratorios) y 335 (remanente de indemnización) del COT/2020, evidenciándose el ejercicio anormal de la función normativa del ente parafiscal, del legislador tributario en relación con la LOCTI/2022 y del Estado juez tributario por errores judiciales que no reconocieron los ingresos indebidos.

89. Una vez declarada la nulidad absoluta o de pleno derecho de un acto determinativo de la Administración, ya sea recurrido por el contribuyente en sede administrativa o judicial, o mediante autotutela por procedimientos de revisión oficiosa, los efectos de la declaratoria retroactiva (*ex tunc*) generan la inexistencia jurídica del acto y la indebida percepción del tributo, lo que habilita al sujeto pasivo a reclamar la devolución o reintegro de lo ingresado, así como la correspondiente indemnización por la indisponibilidad temporal del dinero.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

90. La nulidad de pleno Derecho no se limita a actos administrativos particulares de determinación o liquidación, sino que también puede abarcar actos administrativos normativos o de «efectos generales», que funcionan como *normas de cobertura* del acto determinativo. La declaración de ilegalidad de estos actos generales genera daños resarcibles, ya que la obligación tributaria administrativamente exigida carecería de base legal, dando lugar a la devolución de lo ingresado y a la reparación correspondiente.

91. Si la Administración intentara exigir el pago de un tributo cuya cuantificación no estuviera regulada total o parcialmente, lo pagado por el sujeto pasivo sería indebido por *ausencia de base legal*, en violación del principio de reserva de ley tributaria, generando derecho a su devolución y responsabilidad patrimonial por los daños causados, incluyendo intereses moratorios. Tampoco es jurídicamente sostenible exigir conceptos tributarios si el acto administrativo normativo que los respalda *carece de eficacia*; su ineficacia activa la devolución de lo pagado y la responsabilidad de la Administración que produjo el pago indebido.

92. Mediante las Providencias 2021, 2022 y 2024, la Administración sectorial de seguros pretendió regular el recargo administrativo por retraso y la alícuota de la contribución especial de seguros, sustituyendo las fórmulas legales de corrección monetaria y de determinación de la base imponible previstas en el COT/2020. Esto constituye una invasión de competencias legislativas, con evidente deslegalización y vulneración de la reserva de ley.

93. La regulación de la obligación tributaria y sus accesorios está reservada legalmente al legislador, como lo establecen los artículos 115, 133 y 317 de la Constitución, el 3 del COT/2020, el 163 de la LOPPM, el 88 de la LOAP y el 10 de la LOPA. Por tanto, la Providencia 2021 y su reedición en 2022 (recargo) y 2024 (recargo y alícuota) constituyen una usurpación de funciones legislativas.

94. Ante la inexistencia de alícuota aplicable de la contribución especial de la LAA para los ejercicios 2019-2024, cualquier intento de cuantificar la obligación tributaria resulta imposible legal y materialmente, y los pagos efectuados con base en la alícuota de 2018 (fijada vía resolución) constituyen ingresos indebidos sujetos a repetición. La excepción establecida en el COT/2014 y 2020 no ampara las contribuciones especiales.

95. La falta de publicación de las Providencias 2021 y 2022 en la Gaceta Oficial —vinculando su eficacia a su notificación personal o publicación en portal web de la SUDEASEG— genera su absoluta ineficacia normativa, tornando inaplicables (además de inválidos) los actos administrativos emitidos bajo tales providencias.

96. Desde la Providencia 2015 hasta la Providencia 2024, el único acto administrativo de «efectos generales» vigente fue la Providencia 2015. Por tanto, cualquier pago de recargo monetario por retraso entre el 25 de febrero de 2021 y el 3 de septiembre de

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

2024 es indebido, activando la responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial de seguros por funcionamiento anormal y enriquecimiento injusto.

97. La generación de daños resarcibles se produce tanto por actos de determinación tributaria como por actos normativos que respaldan conceptos indebidos, siendo relevante especialmente en el contexto del recargo monetario por retraso. La eventual declaración de ilegalidad e inconstitucionalidad de las Providencias 2021, 2022 y 2024 configuraría pagos indebidos por ausencia de norma de cobertura, que deberán ser devueltos e indemnizados, en respeto a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, por el funcionamiento anormal y enriquecimiento injusto de la Administración.

98. Asimismo, los perjuicios derivados del enriquecimiento sin causa de la Administración, por determinar la contribución con alícuota inaplicable, activan la responsabilidad patrimonial por pagos de ingresos indebidos ante la ausencia de normas de cuantificación de la obligación tributaria.

99. Finalmente, la *ineficacia total* de las Providencias 2019, 2021 y 2022, por no haber sido publicadas en la Gaceta Oficial, convierte en indebidos los recargos monetarios cobrados sobre esa base, configurando responsabilidad patrimonial de la Administración sectorial aseguradora por su funcionamiento anómalo y enriquecimiento injusto, obligando a la reparación integral de los daños causados a los sujetos pasivos aseguradores.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Bibliografía

AA.VV., *European Tax Studies*, Nº 2, Università di Bologna, Bolonia, 2014. Disponible en: https://ste.unibo.it/issue/view/489.

_____, *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 81, Institut International d'Administration Publique, Paris, 1997.

_____, *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 37, Institut International d'Administration Publique, Paris, 1986.

ABACHE CARVAJAL, Serviliano, «Notas sobre el intercambio de información con fines fiscales en Venezuela», *Anuario de la Especialización en Derecho Tributario de la Universidad Central de Venezuela*, Nº 1, Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2025.

_____, «La seguridad jurídica del contribuyente en jaque. Preguntas (¿y respuestas?) sobre la "contribución especial" de la Ley de Protección de Pensiones», *Revista de Derecho Público*, Nº 177-178, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2024.

_____(Ed.), *Fintech. Perspectivas, regulación, modalidades y desafíos en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 156, Caracas, 2024.

_____, «Prólogo», en BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios sobre Derecho procesal tributario vivo*, Editorial Jurídica Venezolana, 2ª edición, Colección Estudios Jurídicos Nº 151, Caracas, 2023.

_____(Coord.), *Tributación de excepción. Caso COVID-19*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2022.

_____, «El *derecho humano* del contribuyente a la inexigibilidad del acto determinativo hasta que alcance definitiva firmeza», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y AYALA CORAO, Carlos (Coords.), *Libro homenaje al Dr. Pedro Nikken*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021.

_____, «Distopía tecnológica y tributación. Sobre la nueva "práctica parafiscal" en Venezuela», en POMPA GARCÍA, Graciela (Coord.), *Innovación tecnológica, Derecho tributario y justicia fiscal*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal - Tirant Lo Blanch, Ciudad de México, 2021.

_____, «Los derechos del contribuyente en el procedimiento de determinación tributaria», en RAMÍREZ LANDAETA, Belén (Coord.), *Jornada académica en homenaje al profesor Allan R. Brewer-Carías. 80 años*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universitas Fundación, Caracas, 2020.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Justicia constitucional, sistema fiscal y activismo judicial. Comentarios críticos a la jurisprudencia FAOV/BANAVIH», en MADRID, Claudia (Ed.), *Libro homenaje al profesor Eugenio Hernández-Bretón*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2019.

_____, «Las razones de la determinación tributaria. Repensando su naturaleza jurídica desde la teoría general y filosofía del Derecho», en RUIZ LÓPEZ, Domingo (Coord.), *XVIII Congreso AMDF. Facultades de las autoridades fiscales*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Guadalajara, 2018.

_____, «Repensando el proceso tributario y la carga probatoria en el Derecho venezolano», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015.

_____, «¿Derecho o justicia? *That is the question*…», *Ámbito Jurídico*, Año XVI - Nº 198, mayo, Legislación Económica, Caracas, 2015.

_____, «¿Hacia el reinado de la autotutela administrativa? Análisis crítico del "cobro ejecutivo" del Código Orgánico Tributario de 2014», en MORLES HERNÁNDEZ, Alfredo (Coord.), *Libro homenaje a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales en el centenario de su fundación, 1915-2015*, tomo III, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Colección Centenario, Caracas, 2015.

_____, *Sobre falacias, justicia constitucional y Derecho tributario. Del gobierno de las leyes al gobierno de los hombres: más allá de «la pesadilla y el noble sueño»*, Editorial Álvaro y Nora, Caracas, 2015.

_____, *La atipicidad de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo y la carga de la prueba en el proceso tributario*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Colección Estudios Jurídicos Nº 93, Caracas, 2012.

_____, «El Derecho como lenguaje (o el lenguaje del Derecho)», *Ámbito Jurídico*, Año XI - Nº 144, junio, Legislación Económica, Caracas, 2010.

_____, «La determinación de la obligación tributaria y su corrección monetaria, en la sentencia Nº 1490/2007 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 121, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2009.

_____, «Regulación, incongruencias e inconstitucionalidad del procedimiento de verificación tributaria del Código Orgánico Tributario de 2001», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 111, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2006.

ABERASTURY, Pedro, «La nueva Ley de Responsabilidad del Estado —26.944—». Disponible en: http://www.aberastury.com/wordpress/wp-content/uploads/2014/09/La-nueva-ley-de-responsabilidad-del-estado-Limpio.pdf.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

AREU BURELLI, Alirio, «Responsabilidad del juez y derechos humanos», *Revista de Derecho*, Nº 19, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2005.

ACEDO SUCRE, Carlos Eduardo, *La función de la culpa en la responsabilidad por hecho ilícito en el derecho venezolano, comparado con los Derechos francés e italiano*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 59, Caracas, 1993.

ACERO, Juan *et al.*, *Introducción a la filosofía del lenguaje*, Ediciones Cátedra, Madrid, 1982.

ACOSTA GALLO, Pablo, *La responsabilidad del Estado-juez. Error judicial y funcionamiento anormal de la Administración de Justicia*, Editorial Montecorvo, Madrid, 2005.

ACOSTA POLO, María Angélica y LIEVANO VEGALARA, Ana María, *El daño moral. Causa de la responsabilidad del Estado*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Socioeconómicas de la Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 1992.

ADAME MARTÍNEZ, Francisco D., «Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias», *Crónica Tributaria*, Nº 119, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006.

AGUADO I CUDOLÀ, Vicenç, *Silencio administrativo e inactividad. Límites y técnicas alternativas*, Marcial Pons, Madrid, 2001.

_____ y NETTEL BARRERA, Alina del Carmen, «Capítulo VI. La responsabilidad patrimonial por inactividad de la administración», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

AGUALLO AVILÉS, Ángel y GARCÍA BERRO, Florian, «Deber de colaborar con la administración tributaria y derecho a no autoinculparse: un conflicto aparente», *Anais Das XX Jornadas Do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario-ILADT-Ano 2000-Salvador-Bahia. Tema I: Direitos Humanos e Tributação*, Associação Brasileira de Direito Financeiro, Salvador-Bahia, 2000.

AGUDELO GIRALDO, Óscar Alexis, «Los calificativos del Derecho en las formas de investigación jurídica», en AGUDELO GIRALDO, Óscar Alexis (Ed.), *La pregunta por el método: Derecho y metodología de la investigación*, Universidad Católica de Colombia, Bogotá, 2018. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/197064?page=9.

AGUILÓ REGLA, Josep, *Sobre Derecho y argumentación*, Lleonard Muntaner Ed., Palma de Mallorca, 2008.

_____, *Teoría general de las fuentes del Derecho (y del orden jurídico)*, Ariel, 2ª edición, Barcelona, 2008.

AHUMADA RUIZ, María de los Ángeles, «Responsabilidad patrimonial del Estado por las leyes inconstitucionales (o el derecho a no ser perjudicado por una ley inconstitucional)», *Revista*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Española de Derecho Constitucional, Nº 62, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001.

ALARCÓN GARCÍA, Esaú, «La insatisfactoria reforma en ciernes de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador. Comentarios al proyecto de adecuación de la normativa española en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del derecho de la UE», *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, Nº 128/diciembre 2025, Editorial CISS, Madrid, 2025.

_____, «Reforma en ciernes de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *FiscalBlog*, 21.11.2025. Disponible en: https://fiscalblog.es/reforma-en-ciernes-de-la-responsabilidad-patrimonial-del-estado-legislador/.

ALCHOURRÓN, Carlos y BULYGIN, Eugenio, *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales,* Astrea, 4ª reimpresión, Buenos Aires, 2002.

ALCOBA ARCE, José María, «5. Actividades determinantes del daño», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004.

ALEMANY GARCÍAS, Juan, «La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en los artículos 32.3 y 32.4 de la Ley de Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP)», en PRIETO ÁLVAREZ, Tomás y GARCÍA-MORENO RODRÍGUEZ, Fernando (Dirs.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública: presente y retos. XV Coloquio luso-español de profesores de Derecho administrativo*, Iustel, Madrid, 2023.

ALEXY, Robert, *La doble naturaleza del Derecho*, Editorial Trotta, Madrid, 2016.

_____, *Teoría de la argumentación jurídica*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2007.

_____, *Teoría de los derechos fundamentales*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.

_____, *Teoría de los derechos fundamentales*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.

_____, *The argument from injustice. A reply to legal positivism*, Clarendon Press, Oxford, 2002.

_____, *El concepto y la validez del Derecho*, Gedisa, Barcelona, 1977.

_____ y BULYGIN, Eugenio, *La pretensión de corrección del Derecho. La polémica sobre la relación entre Derecho y moral*, Universidad Externado de Colombia, Serie de Teoría Jurídica y Filosofía del Derecho Nº 18, Bogotá, 2001.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

ALMAGRO NOSETE, José, «El sistema español de responsabilidad judicial», *El poder judicial*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1983.

ALONSO GARCÍA, María Consuelo, «Capítulo IX. La responsabilidad patrimonial del Estado legislador», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

_____, *La responsabilidad patrimonial del Estado-Legislador*, Marcial Pons, Madrid, 1999.

_____ y MARTÍN DELGADO, Isaac, *La responsabilidad del Estado por el incumplimiento de las obligaciones normativas derivadas del Derecho de la unión europea. El caso de España*, Iustel, Madrid, 2020.

ALTAMIRA GIGENA, Julio, *Responsabilidad del Estado*, Editorial Astrea de Rodolfo Depalma y Hnos., Buenos Aires, 1973.

ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «Prólogo», en BREWER-CARÍAS, Allan R., *Derecho procesal constitucional. Instrumentos para la justicia constitucional*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014.

_____, «Introducción a la idea y al concepto de Constitución. (Desde la antigüedad hasta el constitucionalismo moderno)», *Revista Politeia*, Nº 48, vol. 35, Instituto de Estudios Políticos, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2012.

_____, «Reflexiones sobre la justicia constitucional como función republicana (¿Es la justicia constitucional en Venezuela un instrumento para la democracia?)», *Estudios de Derecho constitucional y administrativo. Libro homenaje a Josefina Calcaño de Temeltas*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2010.

ALVARADO OÑATE, Carlos José, «La Administración tributaria electrónica», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *Administración tributaria. En conmemoración a los 20 años del Seniat. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014.

ÁLVAREZ IRAGORRY, Andrés, «La responsabilidad extracontractual del Estado por hecho administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012.

ÁLVAREZ MARTÍNEZ, Joaquín, «El principio de buena administración como nuevo paradigma jurídico y su aplicación en el ámbito tributario: régimen normativo, naturaleza jurídica y contenido», *Nueva fiscalidad*, Nº 1/2022, Dykinson, Madrid, 2022.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

AMOROS, Narciso, *Derecho tributario (Explicaciones)*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1963.

ANACONA ORTÍZ, Victoria y SANHUEZA CUBILLOS, Cristián, «Responsabilidad patrimonial del Estado chileno en la cuestión Mapuche: análisis de una realidad». Disponible en: http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/repjurad/cont/2/art/art7.pdf.

ANDARA SUÁREZ, Lenin, *La determinación tributaria por los sujetos pasivos*, Andara Editor, Mérida (Venezuela), 2025. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/descarga/libro/1009069.pdf.

ANDRADE RODRÍGUEZ, Betty, «Contencioso tributario de nulidad y condena. Especial referencia a la responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 17, Editorial Sherwood, Caracas, 2003.

_____, «Efectos jurídicos-económicos de las consultas emanadas de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 1999.

_____ y WEFFE H., Carlos E., «Las inspecciones administrativas en materia tributaria: apuntes sobre los procedimientos determinativos oficiosos de tributos», *Manual de práctica forense en inspecciones y procedimientos administrativos especiales*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Práctica Forense Nº 2, Caracas, 2010.

ANDUEZA, José Guillermo, *El control en Venezuela de los actos ilegales de la Administración*, Publicaciones del Ministerio de Justicia, Caracas, 1959.

ANDUJAR TRENADO, Jordi, *La responsabilidad estatal por infracción del ius comunitario. 30 años de la sentencia Francovich y su recepción en el ordenamiento jurídico español*, Thomson Reuters Aranzadi, Navarra, 2021.

ANGULO CASCÁN, Alberto, *La administración fiscal electrónica*, Marcial Pons, Madrid, 2004.

ANTELA GARRIDO, Ricardo, «Motivaciones para el desarrollo de un sistema original y autónomo de responsabilidad patrimonial de la Administración pública», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 1, Editorial Sherwood, Caracas, 1997.

ANZOLA SPADARO, Karina, «Responsabilidad patrimonial del Estado por el ejercicio de la función judicial», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002.

ARAGÓN REYES, Manuel, «El falseamiento de la legalidad», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 162, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021. Disponible en: https://www.acienpol.org.ve/wp-content/uploads/2021/06/BOLETIN-162.-Enero-marzo-2021.pdf.

_____, *Constitución y control del poder. Introducción a una teoría constitucional del control*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1999.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

ARAÚJO FALCÃO, Amílcar de, *El hecho generador de la obligación tributaria*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1964.

ARAUJO-JUÁREZ, José, *La administración pública. Organización administrativa. Empleo público. Responsabilidad patrimonial*, Ediciones Olejnik, Santiago de Chile, 2022.

_____, *La nulidad del acto administrativo*, Ediciones Paredes, Serie Monografías, Caracas, 2014.

_____, *Derecho administrativo*, Ediciones Paredes, Caracas, 2013.

_____, *Derecho administrativo general. Administración pública*, Ediciones Paredes, Caracas, 2011.

_____, *Introducción al Derecho administrativo constitucional*, Ediciones Paredes, Caracas, 2009.

_____, *Derecho administrativo. Parte general*, Ediciones Paredes, Caracas, 2008.

_____, «La teoría de la forma y el derecho fundamental de defensa ante la Administración Pública», *Estudios de Derecho Administrativo. Libro Homenaje Universidad Central de Venezuela*, volumen I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Nº 2, Caracas, 2001.

_____, *Principios generales del Derecho administrativo formal*, Vadell Hermanos Editores, Valencia, 1989.

ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Los actos de apertura del año judicial en Venezuela (1999-2012): de la relativa solemnidad a la política descarnada», *Crisis de la función judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo IX, Caracas, 2012.

_____, «Una réplica no es una contrarréplica. Contrarréplica al profesor José Ignacio Hernández», *Seminario de Profesores de Derecho Público UMA*, 2010. Disponible en: http://seminarioprofesoresderechopublico.blogspot.com/2010/12/estado-social-y-libertad-economica.html.

_____, «Vendiendo utopías. Respuesta al profesor José Ignacio Hernández», *Seminario de Profesores de Derecho Público UMA*, 2010. Disponible en: http://seminarioprofesoresderechopublico.blogspot.com/2010_09_01_archive.html.

_____, «Los fundamentos y el alcance del control judicial de la constitucionalidad de las leyes en Venezuela y sus implicaciones para la libertad», *Seminario de profesores de Derecho público*, junio, Universidad Monteávila, Caracas, 2010. Disponible en: http://www.uma.edu.ve/admini/ckfinder/userfiles/files/Paper_Seminario_UMA_TAAC__22%28

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

1%29.pdf.

_____, «¿García de Enterría 2000 vs. García de Enterría 1954? El debate sobre el funcionamiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración en España», *Revista de Derecho Público*, Nº 114, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2008.

ARIAS CÁU, Esteban J., y NIETO, Matías L., «La responsabilidad del Estado en la Ley 26.944 (nuevas reglas, viejos problemas)». Disponible en: https://www.academia.edu/25305939/La_responsabiidad_del_Estado_Ley_26944_.

ARIÑO ORTIZ, Gaspar y VELASCO CABALLERO, Francisco, «La responsabilidad patrimonial del Estado legislador: el caso de la futura ley del sector eléctrico», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999*, Marcial Pons, Madrid, 1999.

ASPRINO SALAS, Marilena y MATA MARCANO, Gladys, «La responsabilidad patrimonial de la Administración», *100 años de la enseñanza del Derecho administrativo en Venezuela 1909-2009*, tomo I, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011.

_____, MATA MARCANO, Gladys y GARCÍA MÜLLER, Alberto, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución Venezolana de 1999», *Revista Venezolana de Ciencia Política*, Nº 35, Universidad de Los Andes, Mérida, 2009.

ATALIBA, Geraldo, «Impuesto a la renta. Derechos humanos y tributación», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 61, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1993.

_____, «Seguridad jurídica», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 59, Civitas, Madrid, 1988.

_____, «Hipótesis de incidencia tributaria (hecho imponible)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXIII, Nº 104, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1973.

ATENCIO VALLADARES, Gilberto, *El principio de no confiscación en materia tributaria. Evolución y situación actual en España y Venezuela*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Serie Monografías Tributarias, Bogotá, 2016.

ATIENZA, Manuel, *Filosofía del Derecho y transformación social*, Editorial Trotta, Madrid, 2023.

_____, *Sobre la dignidad humana*, Editorial Trotta, Madrid, 2022.

_____, *Curso de argumentación jurídica*, Editorial Trotta, Madrid, 2013.

_____, *El sentido del Derecho*, Ariel, 1ª edición, 6ª reimpresión, Barcelona, 2010.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *El Derecho como argumentación. Concepciones de la argumentación*, Ariel, Barcelona, 2006.

_____, *Las razones del Derecho. Teorías de la argumentación jurídica*, Universidad Nacional Autónoma de México, México D. F., 2003.

_____, *Contribución a una teoría de la legislación*, Editorial Civitas, 1ª edición, Madrid, 1997.

_____ y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*, Ariel, 2ª edición, 4ª reimpresión, Barcelona, 2007.

_____ y RUIZ MANERO, Juan, «La derrotabilidad y los límites del positivismo jurídico», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 5, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2009.

_____ y RUIZ MANERO, Juan, «Dejemos atrás el positivismo jurídico», *Isonomía: Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, Nº 27, Instituto Tecnológico Autónomo de México, Ciudad de México, 2007.

ÁVILA, Humberto, *Teoría de los principios*, Marcial Pons, 10ª edición, Madrid, 2011.

AYALA CORAO, Carlos M., «Inconstitucionalidad de la denuncia de la Convención Americana sobre Derechos Humanos por Venezuela», *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano*, año XIX, Bogotá, 2013. Disponible en: https://www.corteidh.or.cr/tablas/r32197.pdf.

_____, «La jerarquía constitucional de los tratados relativos a derechos humanos y sus consecuencias», en MÉNDEZ SILVA, Ricardo (Coord.), *Derecho internacional de los derechos humanos. Memoria del VII Congreso Iberoamericano de Derecho Constitucional*, Universal Nacional Autónoma de México, México D. F., 2002.

BACHOF, Otto, *¿Normas constitucionales inconstitucionales?*, Palestra Editores, Lima, 2010.

BACIGALUPO SAGGESE, Mariano, «Límites constitucionales a la innovación legislativa: retroactividad, retrospección y responsabilidad patrimonial del Estado (Una toma der posición más en el marco de una controversia ¿inacabable?)», *Documentación Administrativa*, Nº 263-264, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2002.

BADELL MADRID, Rafael, *Derecho procesal constitucional*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 121, Caracas, 2020.

_____, *La responsabilidad del Estado en Venezuela. Discurso y trabajo de incorporación del Dr. Rafael Badell Madrid a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2014.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución de 1999 y su recepción en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia», *El Derecho público a los 100 números de la Revista de Derecho Público 1980-2005*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2006.

_____, *Responsabilidad del Estado en Venezuela*, s/e, Caracas, 2001.

BALASSO TEJERA, Caterina, «La responsabilidad patrimonial de la Administración en el ámbito procesal administrativo», *El contencioso administrativo hoy. Jornadas 10º aniversario*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2004.

BAQUERIZO MINUCHE, Jorge, *El concepto de «poder constituyente». Un estudio de teoría analítica del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2021.

BAQUERO, Jaime y GIL, Emiliano, *Metodología de la investigación jurídica*, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2015. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/115660?page=3.

BARBERIS, Mauro, *Ética para juristas*, Editorial Trotta, Madrid, 2008.

BARCELONA LLOP, Javier, «Responsabilidad patrimonial por daños causados por, o sufridos por, los miembros de las fuerzas y cuerpos de seguridad», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

_____, «Responsabilidad derivada de actuaciones policiales», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996.

_____, «Responsabilidad por daños derivados de actuaciones policiales», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994.

BARCIELA PÉREZ, José Antonio, «El principio de protección de al confianza legítima en el ámbito tributario: jurisprudencia del TC y del TS», *Quincena Fiscal*, Nº 21/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

BARNOLA, José Pedro (h), «Comentario sobre la nulidad del parágrafo único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario (doctrina del caso Justo Oswaldo Páez-Pumar *et al*)», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 87, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2000.

BARRACA MAIRAL, Javier, *Pensar el Derecho. Curso de filosofía jurídica*, Ediciones Palabra, Madrid, 2005.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

BARRERO RODRÍGUEZ, Concepción, *Fuerza mayor y responsabilidad administrativa extracontractual*, Aranzadi - Thomson Reuters, Navarra, 2009.

BARROS CARVALHO, Paulo de, *Derecho tributario. Fundamentos jurídicos de la incidencia*, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 2004, p. 263-264;

BARROSO, Luis Roberto, *La interpretación constitucional y los desafíos del neoconstitucionalismo*, Ediciones Jurídicas Axel, Bogotá, 2015.

BASTIAT, Frédéric, «La Ley», en CABRILLO, Francisco (Ed.), *Obras escogidas*, Unión Editorial, Madrid, 2012.

BAUMEISTER TOLEDO, Alberto, «Aproximaciones al poder de interpretación de los jueces constitucionales a las normas y principios constitucionales con especial referencia al sistema contemplado en la Constitución Bolivariana de Venezuela de 1999», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 143, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2005.

BAYÓN, Juan Carlos, «Derrotabilidad, indeterminación del Derecho y positivismo jurídico», en GAIDO, Paula, SÁNCHEZ BRÍGIDO, Rodrigo y SELEME, Hugo (Eds.), *Relevancia normativa en la justificación de las decisiones judiciales*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003.

BELADIEZ ROJO, Margarita, *Validez y eficacia de los actos administrativos*, Marcial Pons, Madrid, 1994.

BELTRÁN DE FELIPE, Miguel y GONZÁLEZ GARCÍA, Julio, *Las sentencias básicas del Tribunal Supremo de los Estados Unidos de América*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales - Boletín Oficial del Estado, 2ª edición, Madrid, 2006.

BELTRÁN GUERRA, Luis, «La responsabilidad civil del Estado por los hechos ilícitos de los órganos de la administración pública», *Revista de la Facultad de Derecho*, Nº 53, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1972.

BENALCÁZAR GUERRÓN, Juan Carlos, «Principios constitucionales que gobiernan la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

BENDA, Ernesto *et al*., *Manual de Derecho constitucional*, Marcial Pons, Madrid, 1996.

BERBEROFF AYUDA, Dimitry y SOSPEDRA NAVA, Francisco José, *Fundamentos dogmáticos de la responsabilidad patrimonial de la Administración en la jurisprudencia*, vol. II, Consejo General del Poder Judicial - Fundación Wellington, Madrid, 2006.

BERMEJO VERA, José, *Derecho administrativo. Parte especial*, Editorial Civitas, 5ª edición, Madrid, 2001.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, José *et al.*, *Derecho administrativo. Parte especial*, Thomson - Civitas - Aranzadi, 6ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2005.

BERMÚDEZ, José Rafael, «Interpretación jurídica y calificación de los hechos. Según el Código Orgánico Tributario de 2001», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *60 años de imposición a la renta en Venezuela. Evolución histórica y estudio de la legislación actual. En homenaje a los ex-presidentes de la AVDT*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2003.

BETANCOURT RAMÍREZ, Daniel, «Las pretensiones de condena en el Derecho procesal tributario venezolano como expresión de la garantía patrimonial integral de los contribuyentes frente al funcionamiento de la Administración tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015.

BIELSA, Rafael, *Derecho administrativo*, tomo V, Roque de Palma Editor, Buenos Aires, 1957.

BILLARDI, Cristián J., *Los derechos del hombre y su tutela jurídica en el Derecho tributario y financiero*, Ad-Hoc, Buenos Aires, 2018.

_____ y VERGARA SANDÓVAL, Rafael, *Solve et repete. Crítica a su vigencia jurídica*, Vergara & Asociados - Plural Editores, La Paz, 2016.

BLACKSTONE, William, *Commentaries on the Law of England*, tomo I, Butterworth and Son, Londres, 1825.

BLANCO, Andrés, «Responsabilidad del Estado por su actividad tributaria», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios sobre la administración uruguaya*, tomo II, Instituto de Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de la República-Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2016.

BLANCO ESTEVE, Avelino, *La responsabilidad de la administración por actos administrativos*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 1985.

BLANCO GUZMÁN, Armando Luis, «El principio de responsabilidad del Estado», en SILVA BOCANEY, José Gregorio (Coord.), *El Derecho público a los treinta años de FUNEDA*, Asociación Venezolana de Derecho Administrativo - Centro para la Integración y el Derecho Público, Caracas, 2024.

_____, «El principio de responsabilidad del Estado», *Revista Tachirense de Derecho*, Nº 30, Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, 2019.

BLANCO-URIBE QUINTERO, Alberto, *Estudios sobre Derecho procesal tributario vivo*, Editorial Jurídica Venezolana, 2ª edición, Colección Estudios Jurídicos Nº 151, Caracas, 2023.

_____, «Principio de la protección de los derechos de las personas», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José, (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020.

_____, *Régimen jurídico de las pruebas en el procedimiento administrativo tributario*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014.

_____, «La necesidad de un estatuto del contribuyente o declaración de los derechos del contribuyente frente al ejercicio de la potestad tributaria», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *Administración tributaria. En conmemoración a los 20 años del Seniat. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014.

_____, «No existe una tal "interpretación correctiva", a cargo de los Jueces. Artículo 263 del COT», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 137, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013.

_____, *El control indirecto de la constitucionalidad en España y Venezuela*, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Allan R. Brewer-Carías de Derecho Público de la Universidad Católica del Táchira Nº 10, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2012.

_____, «Hacia un estatuto del contribuyente durante la fiscalización», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Edit.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro Homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004.

_____, «Eliminación de los efectos suspensivos de los recursos tributarios. Una inconstitucionalidad», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002.

_____, «Las pruebas en el procedimiento administrativo tributario», *Homenaje a la memoria de Ilse van der Velde*, Ediciones Funeda, Caracas, 1998.

_____, «La ejecutoriedad de los actos administrativos», *Revista de Derecho Público*, Nº 27, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1986.

BLANQUER, David, «Capítulo XXXII. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos en fiestas populares y espectáculos», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

_____, *Curso de Derecho administrativo*, tomo I, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2006.

BLUMENSTEIN, Ernst, «Die Auslegung der Steuergesetze in der schweizerischen Rechtsprechung», *ASA. Archiv für Schweizerisches Abgaberecht*, vol. 8, No. 7, ASA Stiftung, Bern, 1939 («La interpretación de las leyes tributarias en la jurispruencia suiza», *ASA. Archivos*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de Derecho Tributario Suizo, vol. 8, No. 7, Fundación ASA, Berna, 1939). Disponible en: https://asa.weblaw.ch/asaissues/8/7/225-245.html.

BOCANEGRA SIERRA, Raul, *Lecciones sobre el acto administrativo*, Thomson - Civitas, 3ª edición, Navarra, 2006.

BÖCKENFÖRDE, Ernst Wolfgang, *Estudios sobre Estado de Derecho y la democracia*, Editorial Trotta, Madrid, 2002.

BRANCO GUIMARAES, Vasco, «Responsabilidade tributária do Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo III, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2011.

BRÉCHON-MOULENS, Christine, *Les régimes législatifs de responsabilité públique*, Librarie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1974.

BREWER-CARÍAS, Allan R., *Kakistocracia depredadora y populismo constitucional. El falso Estado de Derecho, basado en mentiras, las inhabilitaciones políticas, el secuestro de elecciones y reformas constitucionales contra la democracia*, Tirant Lo Blanch, Bogotá, 2025.

_____, *Procesos constituyentes en América Latina. Estudios Colombia, Venezuela, República Dominicana, Ecuador, Honduras, Perú, Chile*, Editorial Jurídica Venezolana International, Colección Biblioteca Allan R. Brewer-Carías del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 23, Caracas, 2024.

_____, «El falseamiento del Estado de Derecho (el caso Venezuela)», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ROMERO-MUCI, Humberto (Coords.), *El falseamiento del Estado de Derecho*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana International, Caracas, 2021.

_____, *Principios del Estado de Derecho. Aproximación histórica*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Miami, 2016.

_____, «Prólogo», en REVERÓN BOULTON, Carlos, *El sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 33, Caracas, 2015.

_____, *Derecho procesal constitucional. Instrumentos para la justicia constitucional*, Editorial Jurídica Venezolana - Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2014.

_____, «Sobre la ausencia de independencia y autonomía judicial en Venezuela a doce años de vigencia de la Constitución de 1999», *Independencia judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo I, Caracas, 2012.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Práctica y distorsión de la justicia constitucional en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Justicia Nº 3, Caracas, 2012.

_____, «Sobre la justicia constitucional y la justicia contencioso administrativo. A 35 años del inicio de la configuración de los procesos y procedimientos constitucionales y contencioso administrativos (1976-2011)», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dirs.), *El contencioso administrativo y los procesos constitucionales*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 92, Caracas, 2011.

_____, «Los principios generales del procedimiento administrativo en la Ley 1437 de 2011 contentiva del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo de Colombia», en CANÓNICO SARABIA, Alejandro (Coord.), *Visión actual de los procedimientos administrativos*, Centro de Adiestramiento Jurídico "CAJO" - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2011.

_____, «Introducción general al régimen de la jurisdicción contencioso administrativa», *Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 47, Caracas, 2010.

_____, «Introducción general al régimen jurídico de la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R. (Coordinador y Editor), *Ley Orgánica de la Administración Pública. Decreto Ley Nº 6.217 de 15-07-2008*, Editorial Jurídica Venezolana, 4ª edición actualizada, Colección Textos Legislativos Nº 24, Caracas, 2009.

_____, «La aplicación por los tribunales constitucionales de América Latina de los tratados internacionales en materia de derechos humanos», en CARRILLO ARTILES, Carlos Luis (Coord.), *Libro homenaje al profesor Alfredo Arismendi A.*, Instituto de Derecho Público de la Universal Central de Venezuela - Ediciones Paredes, Caracas, 2008.

_____, *Crónica sobre la «in» justicia constitucional. La Sala Constitucional y el autoritarismo en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Instituto de Derecho Público Universidad Central de Venezuela Nº 2, Caracas, 2007.

_____, «Marco constitucional del Derecho administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Coord.), *Derecho administrativo iberoamericano. 100 autores en homenaje al postgrado de Derecho administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello*, tomo I, Ediciones Paredes, Caracas, 2007.

_____, *La Constitución de 1999. Derecho constitucional venezolano*, tomo I, Editorial Jurídica Venezolana, 4ª edición, Caracas, 2004.

_____, *El Derecho administrativo y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Principios del procedimiento administrativo*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 16, Caracas, 2002.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Reflexiones sobre el constitucionalismo en América*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Dr. Charles Brewer Maucó «Historia del Derecho de Venezuela» de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 2, Caracas, 2001.

_____, *La Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2000.

_____, «Comentarios sobre la ilegítima "Exposición de Motivos" de la Constitución de 1999 relativa al sistema de Justicia Constitucional», *Revista de Derecho Constitucional*, Nº 2, enero-junio, Editorial Sherwood, Caracas, 2000.

_____, «Sobre la importancia para el Derecho administrativo, de la noción de acto administrativo y de sus efectos», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph Brewer Carías*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997.

_____, *Las instituciones fundamentales del Derecho administrativo y la jurisprudencia venezolana*, Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Central de Venezuela, Colección Tesis de Doctorado vol. IV, Caracas, 1964.

_____ y GARCÍA SOTO, Carlos (Comp.), *Estudios sobre la Asamblea Nacional Constituyente y su inconstitucional convocatoria en 2017*, Editorial Jurídica Venezolana - Editorial Temis, Caracas, 2017.

BRIONES GONZÁLEZ, José, *La reparación por daños derivados de la justicia cautelar en el Derecho administrativo*, Civitas - Thomson Reuters - Aranzadi, Navarra, 2012.

BRONKHORST, Jan Hendrik, «The Valid Legislative Act as a Cause of Liability of the Communities», en HEUKELS, Ton y MCDONNELL, Alison (Eds.), *The action for damages in community law*, Kluwer Law International, La Haya, 1997.

BULLOCH, Penélope y RAZ, Joseph (Eds.), *La decisión judicial. El debate Hart-Dworkin*, Universidad de los Andes Facultad de Derecho - Siglo del Hombre Editores, 1ª edición, 6ª reimpresión, Bogotá, 2008.

BULYGIN, Eugenio, «Alexy entre el positivismo y el no-positivismo», en FERRER BELTRÁN, Jordi, MORESO, José Juan, PAPAYANNIS, Diego M. (Eds.), *Neutralidad y teoría del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2012.

_____, «Raz y la teoría del Derecho. Comentarios sobre "¿puede haber una teoría del Derecho?" de Joseph Raz», en RAZ, Joseph, ALEXY, Robert y BULYGIN, Eugenio, *Una discusión sobre la teoría del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2007.

BUONGERMINI PALUMBO, María Mercedes, «El actuar dañoso del Estado y las formas de responsabilidad civil», *Responsabilidad civil. Daños y perjuicios. Doctrina nacional. Jurisprudencia actualizada (1998-2008). Legislación aplicable*, Corte Suprema de Justicia - Intercontinental Editora, Asunción, 2008.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

BURLADA ECHEVESTE, Inés María y BURLADA ECHEVESTE, José Luis, «¿Tiene derecho el obligado tributario tras la anulación del acto al reintegro de los honorarios abonados al abogado en la vía económico-administrativa?», *Nueva fiscalidad*, Nº 6/2009, Dykinson, Madrid, 2009.

BUSTILLO BOLADO, Roberto O., «Capítulo XXX. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos a causa de deficiencias en calles y vías», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

CABALLAL PERNAS, Ramón, «Límites de la responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 44-45, año XV, La Coruña, 1976.

CABALLERO PERDOMO, Rosa, «La ejecución de sentencias en materia tributaria. Algunas reflexiones desde la perspectiva constitucional», en ABACHE CARVAJAL, Serviliano y CABALLERO PERDOMO, Rosa (Coords.), *Contribuciones a la construcción del Derecho procesal tributario en Venezuela. Homenaje al profesor Alberto Blanco-Uribe Quintero*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2021.

CALAMANDREI, Piero, *Sin legalidad no hay libertad*, Editorial Trotta, Madrid, 2016.

CALDERA DELGADO, Hugo, *Sistema de responsabilidad extracontractual del Estado en la Constitución Política de Chile*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1982.

CALLER FERREYROS, María Eugenia, «La responsabilidad tributaria del Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

CALVO CORBELLA, Juan Carlos, «II. La responsabilidad por el funcionamiento de la administración de justicia», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004.

CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de Derecho financiero. I. Derecho tributario (parte general)*, Civitas Ediciones, 7ª Edición, Madrid, 2003.

CALVO VÉRGEZ, Juan, *Las liquidaciones tributarias. Problemática actual*, Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2013.

_____, *La nulidad de pleno Derecho de los actos tributarios: causas que la originan y procedimiento para su declaración*, Dykinson, Colección Fiscalidad, Madrid, 2010.

_____, *Las devoluciones de ingresos tributarios indebidos*, Iustel, Madrid, 2009.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

CAMBERO QUEZADA, Guillermo, «El derecho a una justa indemnización por actos irregulares de la autoridad fiscal», en ESPINOSA BERECOCHEA, Carlos (Coord.), *Derechos de los contribuyentes*, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Ciudad de México, 2019.

CAMGUILHEM, Benoit, *Recherche sur les fondements de la responsabilité sans faute en droit administratif*, Dalloz, París, 2014.

CAMPOS MARTÍNEZ, Yohan Andrés, «La responsabilidad patrimonial del estado legislador por la declaración de inconstitucionalidad de las normas tributarias: el IIVTNU cómo último desaguisado», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2024, Dykinson, Madrid, 2024.

_____, «La incidencia del artículo 32 de la Ley 40/2105 sobre la responsabilidad patrimonial del estado-legislador en materia tributaria. "¿Crónica de una muerte anunciada?"», *Nueva fiscalidad*, Nº 5/2016, Dykinson, Madrid, 2016.

CANASI, José, *Derecho administrativo*, volumen II, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1984.

CANOVA GONZÁLEZ, Antonio, HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, RODRÍGUEZ ORTEGA, Rosa E., y GRATEROL STEFANELLI, Giuseppe, *El TSJ al servicio de la revolución. La toma, los números y los criterios del TSJ venezolano (2004-2013)*, Editorial Galipán, Caracas, 2014.

_____, HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso y ANZOLA SPADARO, Karina, *¿Expropiaciones o vías de hecho? (La degradación continuada del derecho fundamental de propiedad en la Venezuela actual)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2009.

CAPPELLO PAREDES, Taormina, *La vigencia temporal de los criterios jurisprudenciales en materia tributaria*, Centro para la Integración y el Derecho Público - Editorial Jurídica Venezolana, Colección Monografías Nº 12, Caracas, 2019.

CARAZA CRISTÍN, María del Mar, *La responsabilidad patrimonial de la Administración y su relación con los estándares de calidad de los servicios públicos*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2016.

CARBONELL, Miguel (Ed.), *Neoconstitucionalismo(s)*, Editorial Trotta, 4ª edición, Madrid, 2009.

_____(Ed.), *Teoría del neoconstitucionalismo. Ensayos escogidos*, Editorial Trotta, Madrid, 2007.

_____ y GARCÍA JARAMILLO, Leonardo (Eds.), *El canon neoconstitucional*, Editorial Trotta, Madrid, 2010.

CARBONELL BELLOLIO, Flavia, «Los errores del juez. Presupuestos y tipologías», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Distopía parafiscal en la Venezuela del siglo XXI*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2023.

_____, *La tributación en Venezuela en el contexto de la responsabilidad social del sector empresarial*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Cuadernos 2, Caracas, 2011.

CARRERA DAMAS, Germán, *El bolivarianismo-militarismo, una ideología de reemplazo*, Editorial Alfa, Caracas, 2011.

CARRILLO ARTILES, Carlos Luis, «Reflexiones sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador y los efectos temporales de las sentencias», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

_____ y MENÉNDEZ, Mayra Emilia, «Responsabilidad patrimonial derivada de las conductas del Estado Legislador en Venezuela», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje, Nº 13, Caracas, 2004.

CARRIÓ, Genaro, *Notas sobre Derecho y lenguaje*, Abeledo-Perrot, 5ª edición, Buenos Aires, 2006.

CASAL HERNÁNDEZ, Jesús María, *La justicia constitucional y las transformaciones del constitucionalismo*, Universidad Católica Andrés Bello - Fundación Konrad Adenauer, Caracas, 2015.

_____, *Constitución y justicia constitucional*, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2014.

_____, «Cosa juzgada y efecto vinculante en la justicia constitucional», *Anuario de Derecho Constitucional Latinoamericano*, décimo año, tomo I, Konrad-Adenauer-Stiftung, Montevideo, 2004.

CASANA MERINO, Fernando, *La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de actos tributarios*, Editorial Comares, Granada, 2016.

CASARÍN LEÓN, Manlio Fabio, «La responsabilidad patrimonial del Estado en los criterios del poder judicial de la Federación», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.) *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019.

CASAS AGUDO, Daniel, «Notas sobre el carácter tasado de las garantías para obtener la suspensión automática en vía económico-administrativa», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 139, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

CASSAGNE, Juan Carlos, «Acerca de algunas cuestiones que debaten civilistas y administrativistas en torno a la responsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 214, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2021.

_____, «Los principios que fundamentan la responsabilidad extracontractual del Estado y el alcance de la reparación», *Responsabilidad del Estado*, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires y Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003.

CASTÁN TOBEÑAS, José, *Derecho civil español, común y floral*, tomo cuarto, Instituto Editorial Reus, 12ª edición, Madrid, 1985.

_____, *Derecho civil español, común y floral*, tomo tercero, Instituto Editorial Reus, 13ª edición, Madrid, 1983.

CASTILLO CARVAJAL, Juan Carlos, «El determinismo y la determinación tributaria», *Blog Derecho y Sociedad*, colgado el 24 de agosto de 2021. Disponible en: https://derysoc.com/el-determinismo-y-la-determinacion-tributaria/.

_____, *Repetición y recuperación de tributos en el Derecho tributario venezolano*, Lizcalibros, Caracas, 2006.

CASTILLO MARCANO, José Luis, «Artículo 140 de la Constitución: la responsabilidad del Estado es "patrimonial" (Comentarios al caso Ángel Nava)», *Anuario de Derecho Público*, Nº 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009.

CASTRO ESTRADA, Álvaro, *Nueva garantía constitucional. La responsabilidad patrimonial del Estado*, Porrúa, 2ª edición, México D. F., 2005.

CAZORLA PRIETO, Luis María, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Aranzadi Editorial, Elcano (Navarra), 2000.

_____, *Temas de Derecho administrativo*, Escuela de Inspección Financiera y Tributaria, 3ª edición, Madrid, 1983.

CEJIE, Katia, «Rule of Law: a Fundamental Concept Without a Coherent Meaning. Analysis of the Swedish and Chinese Understandings», *European Journal of Comparative Law and Governance*, Nº 9, Brill Nijhoff, 2022. Disponible en: https://brill.com/view/journals/ejcl/9/3/article-p287_003.xml#ref_fn000017.

CERRILLO I MARTÍNEZ, Agustí, «Robots, asistentes virtuais e automatizacións das administracións públicas», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 61, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2021.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

CHAPUS, René, *Responsabilité publique et responsabilité privée. Les influences réciproques des jurisprudences administrative et judiciaire*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1954 (reimpresión por La Mémoire du Droit, 2010).

_____, *Droit administratif general*, tomo I, Editions Montchrestien, 2ª edición, París, 1988.

CHATZIATHANASIOU, Konstantin, «Beware the Lure of Narratives: "Hungry Judges" Should Not Motivate the Use of "Artificial Intelligence" in Law», *German Law Journal*, vol. 23, Nº 5, 2022. Disponible en: https://www.cambridge.org/core/journals/german-law-journal/article/beware-the-lure-of-narratives-hungry-judges-should-not-motivate-the-use-of-artificial-intelligence-in-law/734C6F05568636FE09A26D1C4D52D627.

CHECA GONZÁLEZ, Clemente, «La falacia de la tesis de que la responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas es, en todo caso, objetiva», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2021, Dykinson, Madrid, 2021.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria*, Aranzadi - Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2011.

_____, «Responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado por inexactitud de datos catastrales que originó una indebida exacción del IBI», *Quincena Fiscal*, Nº 9/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

_____, *La intervención del Consejo de Estado y de los Consejos Consultivos en materia tributaria. Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria. Procedimientos especiales de revisión. Recurso Extraordinario de revisión*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2006.

_____, «Responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de la declaración de inconstitucionalidad de una ley», *Cuestiones Constitucionales*, Nº 12, Universidad Nacional Autónoma de México, México, D.F., 2005. Disponible en: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=88501205.

_____, «Contenido y alcance de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas en el Derecho español», *Revista de Derecho*, Nº 14, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004.

_____, «La responsabilidad patrimonial de la Administración pública con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de una ley», *Revista Ius et Praxis*, Nº 1, año 10, Universidad de Talca, Talca, 2004. Disponible en: https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122004000100003.

_____, *El sistema tributario local*, Editorial Aranzadi, Elcano (Navarra), 2001.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Hecho imponible y sujetos pasivos (análisis jurisprudencial)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1999.

_____, *Interpretación y aplicación de las normas tributarias: análisis jurisprudencial*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998.

_____, «Capítulo I. Principios generales de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes», en CALVO ORTEGA, Rafael y CHECA GONZÁLEZ, Clemente (Coords.), *Derechos y garantías del contribuyente (Estudios de la nueva ley)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998.

_____ y MERINO JARA, Isaac, «El derecho a la intimidad como límite a las funciones investigadoras de la Administración tributaria», *Anuario de la Facultad de Derecho*, Nº 6, Universidad de Extremadura, Cáceres (Extremadura), 1988. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/revista?codigo=116.

CHIOVENDA, José, *La condena en costas*, Minerva, Caracas, s/a.

CRUZ AMORÓS, Miguel, «La devolución de ingresos indebidos», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXXVII, Nº 187, Editorial de Derecho Financiero - Editorial de Derecho Reunidas, Madrid, 1987.

COBO OLVERA, Tomás, *El procedimiento para la exigencia de responsabilidad patrimonial a las Administraciones Públicas*, Bosch, Barcelona, 1998.

COBREROS MENDAZONA, Edorta, «Culpabilidad, funcionamiento de los servicios y antijuridicidad en la responsabilidad patrimonial de la Administración y una referencia a la de los demás poderes del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020.

_____, «Funcionamiento anormal de la administración de justicia e indemnización», *Revista de Administración Pública*, Nº 177, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2008.

_____, *La responsabilidad del Estado derivada del funcionamiento anormal de la administración de justicia*, Civitas, Madrid, 1998.

COLIN, Ambrosio y CAPITANT, Henri, *Curso elemental de Derecho civil*, tomo III, Instituto Editorial Reus, 4ª edición, Madrid, 1960.

COLLADO YURRITA, Miguel Ángel (Dir.), *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Atelier, Barcelona, 2009.

COLLENETTE, Joe, ATKINSON, Katie y BENCH-CAPON, Trevor, «Explainable AI tools for legal reasoning about cases: A study on the European Court of Human Rights», *Artificial Intelligence*, vol. 317, Elsevier, 2023. Disponible en: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0004370223000073.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

COMADIRA, Julio, *Procedimientos administrativos. Ley Nacional de Procedimientos Administrativos*, La Ley, Buenos Aires, 2002.

_____, *Derecho administrativo (acto administrativo, procedimiento administrativo, otros estudios)*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1996.

COMANDUCCI, Paolo, AHUMADA, María Ángeles y GONZÁLEZ LAGIER, Daniel, *Positivismo jurídico y neoconstitucionalismo*, Fundación Coloquio Jurídico Europeo, Madrid, 2009.

COMBELLAS, Ricardo, *Derecho constitucional. Una introducción al estudio de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*, McGraw-Hill Interamericana, Caracas, 2001.

CONCHEIRO DEL RÍO, Jaime, *Responsabilidad patrimonial del Estado por la declaración de inconstitucionalidad de las leyes. Su posible reclamación con carácter retroactivo según el Tribunal Supremo*, Dijusa, Madrid, 2001.

CONTRERAS QUINTERO, Florencio, *Disquisiciones tributarias*, Universidad de los Andes, Colección Justitia Et Jus Nº 19, Mérida (Venezuela), 1969.

CORREA PALACIO, Ruth Stella, «La responsabilidad del Estado colombiano por actos tributarios», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

CORTÉS DOMÍNGUEZ, Matías, «La declaración tributaria», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XIII, Nº 52, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1963.

COSTA, Pietro y ZOLO, Danilo (Eds.), *The Rule of Law. History, theory and criticism*, Springer, Dordrecht (Países Bajos), 2007.

CÜECHÁ MEDINA, Ciro Nolberto, «A falla do servizo como título de imputación de responsabilidade subxectiva da administración», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 43, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2012.

CUERDA RIEZU, Antonio, *Cum Laude. Guía para realizar una tesis doctoral en Derecho*, Editorial Tecnos, Madrid, 2008.

CUETO PÉREZ, Miriam, «Capítulo XVI. Responsabilidad patrimonial de la administración en el ámbito sanitario», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

_____, *Responsabilidad de la Administración en la asistencia sanitaria*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 1997.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

D'VIVO YUSTI, Karla, «Alcance y justificación de las prerrogativas procesales de la República, y su extensión a otros entes de Derecho público», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

DE AHUMADA RAMOS, Francisco Javier, *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas. Elementos estructurales: lesión de derechos y nexo causal entre la lesión y el funcionamiento de los servicios públicos*, Aranzadi, Elcano (Navarra), 2000.

DE CUPIS, Adriano, *El daño. Teoría general de la responsabilidad civil*, Bosch, 2ª edición (exclusiva para la Librería jurídica Álvaro Nora), Barcelona, 1975.

DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004.

DE GRAZIA SUÁREZ, Carmelo, «La responsabilidad extracontractual del Estado en el ordenamiento jurídico venezolano. Evolución jurisprudencial 1993-2003», *XXVIII Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria del Dr. Eloy Lares Martínez. Avances jurisprudenciales del contencioso administrativo (continuación)*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2003.

DE JANER Y DURÁN, Enrique, *El enriquecimiento sin causa. Origen de instituciones administrativas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1955.

DE LA CUÉTARA, Juan Miguel, *La actividad de la Administración*, Tecnos, Madrid, 1983.

DE LA GARZA, Sergio, *Derecho financiero mexicano*, Editorial Porrúa, 14ª edición, México, D. F., 1986.

DE LARRAÑAGA MONJARAZ, Pablo, «Responsabilidad de rol y directrices», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 24, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2001.

_____, *El concepto de responsabilidad en la teoría del Derecho contemporánea*, tesis presentada para la colación del grado de doctor en Derecho realizada bajo la dirección del Dr. Manuel Atienza, 1996. Disponible en: https://www.google.com/search?client=safari&rls=en&q=LARRA%C3%91AGA%2C+P.+(2000)%3A+El+concepto+de+responsabilidad%2C+Fontamara%2C+M%C3%A9xico%3B&ie=UTF-8&oe=UTF-8.

DE LEÓN, Ignacio, *La propiedad privada como causa del progreso*, Cedice Libertad, Caracas, 2008.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

DE PEDRO ROBLES, Pelayo, «Los valores superiores en el marco de la Constitución de 1999», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Ediciones del Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje, Nº 13, Caracas, 2004.

DE TRAZEGNIES, Fernando, *La responsabilidad extracontractual*, Fondo Editorial de la Universidad Católica del Perú, 5ª edición, Lima, 1995.

DEL CAMPO BARCÓN, Guillermo, «5.2. Responsabilidad por actos administrativos, válidos e inválidos; especial referencia a la nulidad de actos de nombramiento de funcionarios», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004.

DELGADO, Francisco J., *Chavismo y Derecho*, Editorial Galipán, Caracas, 2017.

_____, «La enseñanza del Derecho y su dimensión ideológica en la actualidad», *300 años del inicio de la enseñanza del Derecho en Venezuela*, Academia Nacional de la Historia - Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Universidad Monteávila - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2016.

_____, *La idea de Derecho en la Constitución de 1999*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajos de Grado Nº 16, Caracas, 2008.

DELGADO GARCÍA, Ana María, «Las notificaciones electrónicas en el ámbito tributario», *Quincena Fiscal*, Nº 12/2011, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2011.

DELGADO OCANDO, José, *Curso de filosofía del Derecho actual*, Vadell Hermanos Editores, Caracas, 1996.

DELPIAZZO, Carlos E., «Despliegue del principio de responsabilidad en el Estado constitucional de Derecho», *Revista de Derecho Público*, Nº 47, Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2015. Disponible en: http://www.revistaderechopublico.com.uy/revistas/47/archivos/DelPiazzo47.pdf.

_____, «La lucha contra las inmunidades del poder y el principio de tutela jurisdiccional efectiva», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

_____, «La responsabilidad en el Derecho público uruguayo», *Revista de Derecho*, Nº 3, Universidad Católica del Uruguay - Konrad Adenauer Stiftung, Montevideo, 2008.

DI PIETRO, Adriano, «Introducción», en DI PIETRO, Adriano y TASSANI, Thomas (Dirs.), *Los principios europeos del Derecho tributario*, Atelier, Colección Atelier Fiscal, Barcelona, 2015.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Informe del Relator General sobre el estado de la fiscalidad en la Unión Europea y para el futuro de la Unión Europea», en LASARTE, Javier y ADAME, Francisco (Coords.), *Armonización y coordinación fiscal en la Unión Europea. Situación actual y posibles líneas de reforma*, Centro de Estudios Financieros, Madrid, 2010.

_____, «Reembolso nacional e ingresos indebidos comunitarios», en FERNÁNDEZ MARÍN, Fernando (Dir.), *Derecho comunitario y procedimiento tributario*, Atelier, Barcelona, 2010.

_____, «La responsabilità patrimoniale dello Stato per atti di contenuto tributario» (relatoría general), *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario,* tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

_____(Ed.), *L'accertamento tributario. Principi, metodi, fuzioni*, Giuffrè Editore, Milán, 1994.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, *Direitto administrativo*, Atlas, São Paulo, 1998.

DÍAZ, Elías, *Estado de Derecho y sociedad democrática*, Editorial Cuadernos para el Diálogo, 7ª edición, Madrid, 1979.

DÍAZ, Fátima, «El procedimiento de verificación previsto en el COT y la aplicación de las garantías constitucionales consagradas en el artículo 49 de la Constitución», *VII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2004.

DÍAZ DELGADO, José, «La responsabilidad del Estado juez», en DÍAZ DELGADO, José (Dir.), *Responsabilidad patrimonial del Estado legislador, administrador y juez*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2004.

_____, *La responsabilidad patrimonial del Estado por dilaciones indebidas en el funcionamiento de la Administración de Justicia*, Ediciones Siete, Valencia, 1987.

DÍAZ CHIRINO, Víctor Raúl, «La responsabilidad del Estado derivada de la función jurisdiccional», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012.

DÍAZ REVORIO, Francisco Javier, «El control de constitucionalidad de las omisiones legislativas relativas en el Derecho comparado europeo», *Revista Española de Derecho Constitucional*, Nº 61, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

DICHIARA, Sara María, «Criterios de definición de la base imponible en la Argentina», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXI, Nº 94, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1971.

DÍEZ-PICAZO, Luis María, «La générosité de la responsabilité "objective" de l'Administration en Droit espagnol», *Revue Française d'Administration Publique*, Nº 147, L'Ecole Nationale D'Administration, Estrasburgo, 2013.

_____, *Sistema de derechos fundamentales*, Civitas, Madrid, 2003.

_____ y GULLÓN, Antonio, *Sistema de Derecho civil*, vol. II, Madrid, Tecnos, 1988.

DIEZ SÁNCHEZ, Juan José, *El procedimiento administrativo común y la doctrina constitucional*, Civitas, Madrid, 1992.

DOMÉNECH PASCUAL, Gabriel, «El error de la responsabilidad patrimonial del Estado por error judicial», *Revista de Administración Pública*, Nº 199, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2016.

_____, «Ni más ni menos. El principio de indemnidad y sus excepciones», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 156, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2012.

_____, «El principio de responsabilidad patrimonial de los poderes públicos», en SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *Los principios jurídicos del Derecho administrativo*, La Ley - Wolters Kluwer España, Madrid, 2010.

DOMÍNGUEZ GUILLÉN, María Candelaria, *Instituciones fundamentales de Derecho civil*, Centro Latinoamericano de Estudios e Investigaciones Jurídicas, Colección Estudios Nº 2, Caracas, 2019.

_____, «Comentarios a la sentencia del 17-5-2000 de la Sala de Casación Social del Tribunal Supremo de Justicia. Especial referencia al daño moral y la indexación. (Caso *José Tesoreo Yánez contra Hilados Flexilón S.A.*)», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 119, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2000.

DORRONSORO MARTÍN, Pablo, «V. La responsabilidad por actuaciones policiales», en DE FUENTES BARDAJÍ, Joaquín (Dir.), *Manual de responsabilidad pública. Homenaje a Pedro González Gutiérrez-Barquín*, Ministerio de Justicia - Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 2004.

DROMI, Roberto, *El acto administrativo*, Ediciones Ciudad Argentina, Buenos Aires, 2000.

DUPEYROUX, Henri, *Faute personelle et faute du service public. Etude jurisprudentielle su les Responsabilités de l´Administration et de ses agents*, Rousseau et Cie Éditeurs, París, 1922.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

DUPOUY MENDOZA, Elvira (con la colaboración de TOBÍA DÍAZ, Rafael Enrique), «Derechos de los sujetos pasivos en el proceso contencioso tributario frente a los privilegios del Estado», en GARCÍA NOVOA, César y HOYOS JIMÉNEZ, Catalina (Coords.), *El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI (En homenaje al L aniversario del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario)*, tomo II, Marcial Pons, Buenos Aires, 2008.

DUQUE CORREDOR, Román J., *Temario de Derecho constitucional y de Derecho público*, Legislación Económica, Bogotá, 2008.

_____, «La Sala Constitucional contemplada en la Constitución de 1999», *Estudios de Derecho público. Libro homenaje a Humberto J. La Roche*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 3, Caracas, 2001.

DURÁN MARTÍNEZ, Augusto, «Neoconstitucionalismo. Proyecciones en el Derecho administrativo uruguayo», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

DWORKIN, Ronald, *Justice for Hedgehogs*, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge (Massachusetts) y Londres, 2011.

_____, *A Matter of Principle*, Harvard University Press, Cambridge, 9ª impresión, Massachusetts y Londres, 2000.

_____, *Law's Empire*, Harvard University Press, 1986.

ENDICOTT, Timothy, *La vaguedad en el Derecho*, Editorial Dykinson, Madrid, 2006.

_____, *Vagueness in Law*, Oxford University Press, Oxford, 2000.

ENGEL, Christoph, LINHARDT, Lorenz y SCHUBERT, Marcel, «Code is Law: How COMPAS Affects the Way the Judiciary Handles the Risk of Recidivism», *Artificial Intelligence and Law*, vol. 33, 2025. Disponible en: https://link.springer.com/article/10.1007/s10506-024-09389-8.

ENTEICHE ROSALES, Nicolás, «El fundamento de la responsabilidad extracontractual del Estado Administrador en Chile: revisión de la evolución jurisprudencial (1999-2010)». Disponible en: https://derecho.udd.cl/centro-justicia-constitucional/files/2015/08/El-fundamento-de-la-Responsabilidad-Extracontractual-del-Estado-Administrador-en-Chile.pdf.

ENTRENA CUESTA, Rafael, *Curso de Derecho administrativo*, vol. I/1, Editorial Tecnos, 13ª edición, Madrid, 2001.

_____, «La responsabilidad e inactividad de la administración», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999, Marcial Pons, Madrid, 1999.

ESCUDERO LEÓN, Margarita, *La crisis de los derechos de libertad económica y propiedad privada en el socialismo del siglo XXI*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana International, Serie Estudios Nº 157, Caracas, 2025.

_____, *El control judicial de constitucionalidad sobre las ramas legislativa y ejecutiva del Poder Público*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajos de Grado Nº 1, Caracas, 2005.

_____, «Reflexiones sobre la ejecución de sentencias que condenan al Estado venezolano al pago de sumas de dinero», *El Derecho público a comienzos del siglo XXI. Estudios en homenaje al profesor Allan R. Brewer-Carías*, tomo II, Instituto de Derecho Público de la Universidad Central de Venezuela - Ediciones Civitas, Madrid, 2003.

ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, «Suspensión de los actos de liquidación tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 74, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1995.

_____, «El pago de intereses por el Fisco con ocasión de la devolución de ingresos», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 47-48, Civitas, Madrid, 1985.

_____, «Sobre la naturaleza jurídica de las autoliquidaciones tributarias», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 37, Civitas, Madrid, 1983.

ESSERS, Peter, «General Report on History and Taxation: The Dialectical Relationship between Taxation and the Political Balance of Power», en ESSERS, Peter (Ed.), *History and Taxation. The Dialectical Relationship between Taxation and the Political Balance of Power*, IBFD, EATLP International Tax Series vol. 20, Ámsterdam, 2022.

ESTEVE PARDO, José, *Lecciones de Derecho administrativo*, Marcial Pons, 6ª edición, Madrid, 2016.

EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, *«Iura novit curia» y aplicación judicial del Derecho*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2000.

_____, «Argumentos interpretativos y postulado del legislador racional», *Isonomía [Publicaciones periódicas]: Revista de Teoría y Filosofía del Derecho*, Nº 1, octubre, 1994.

FÁBREGAS DEL PILAR, José María, «La responsabilidad del Estado y de sus autoridades y funcionarios» (separata), *Revista General de Legislación y Jurisprudencia*, junio, Instituto Editorial Reus, Madrid, 1957.

FALCÓN Y TELLA, Ramón, «La revisión de providencias de apremio dictadas en ejecución de tributos inconstitucionales: la STS 30 octubre 2009», *Quincena Fiscal*, Nº 5/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «La sentencia Kempter, de 12 febrero 2008, y sus consecuencias en materia de revisión de actos firmes y de responsabilidad patrimonial del Estado», *Quincena Fiscal*, Nº 15-16/2008, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

FAURE, Michael (Ed.), *Encyclopedia of Law and Economics*, vol. 1 (Tort Law and Economics), Edward Elgar Publishing, Cheltenham, 2009.

FERNÁNDEZ, Julio César, «Una justicia de paz para la democracia. De la jurisdicción a la justicia popular», *Ley Orgánica de la Justicia de Paz*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 15, Caracas, 1996.

FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, «Sobre la discutida naturaleza objetiva de la responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 216, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2021.

_____, «La responsabilidad patrimonial de la Administración: fundamento y tendencias actuales», *El contencioso administrativo y la responsabilidad del Estado*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1986.

FERNÁNDEZ DE GATTA SÁNCHEZ, Dionisio, «Capítulo XXIX. Responsabilidad patrimonial de la administración por daños sufridos en accidentes de tráfico», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo II, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

FERNÁNDEZ PAVES, María José, *La autoliquidación tributaria*, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons, Madrid, 1995.

FERRAJOLI, Luigi, «El constitucionalismo garantista. Entre paleo-iuspositivismo y neo-iusnaturalismo», *Un debate sobre el constitucionalismo. Monográfico revista Doxa, núm. 34*, Marcial Pons, Madrid, 2012.

FERRAJOLI, Luigi y RUIZ MANERO, Juan, *Dos modelos de constitucionalismo. Una conversación*, Editorial Trotta, Madrid, 2012.

_____ *et al*., *Un debate sobre el constitucionalismo. Monográfico revista Doxa, núm. 34*, Marcial Pons, Madrid, 2012.

FERREIRO LAPATZA, José Juan, *Curso de Derecho financiero español. Instituciones*, Marcial Pons, 25ª edición, Madrid, 2006.

_____, *Curso de Derecho financiero español*, vol. II, Marcial Pons, 23ª edición, Madrid, 2004.

_____, «Los esquemas dogmáticos fundamentales del Derecho tributario», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 104, Civitas, Madrid, 1999.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Ensayos sobre metodología y técnica jurídica en el Derecho financiero y tributario*, Marcial Pons, Madrid, 1998.

_____, «Las Instituciones de Derecho tributario de Valdés Costa», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 86, Civitas, Madrid, 1995.

_____, «Cuantificación de la deuda tributaria», *Revista de Direito Tributário*, Nº 49, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1989.

FERRERES COMELLA, Víctor, *Justicia constitucional y democracia*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2ª edición, Madrid, 2007.

FERRO GUZMÁN, José J., «Responsabilidad del Estado por el funcionamiento de la Administración de justicia (responsabilidad del Estado juez)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 19, Editorial Sherwood, Caracas, 2004.

FIAMMA, Gustavo, «La acción constitucional de responsabilidad y la responsabilidad por falta de servicio», *Revista Chilena de Derecho*, Nº 2, vol. 16, Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Chile, Santiago de Chile, 1989.

FIORINI, Bartolomé A., *Derecho administrativo*, tomo II, Abeledo-Perrot, 2ª edición, Buenos Aires, 1997.

_____, *Derecho administrativo*, tomo I, Abeledo-Perrot, 2ª edición actualizada, Buenos Aires, 1995.

FISS, Owen M., «Objectivity and Interpretation», en COLEMAN, Jules L. (Ed.), *Philosophy of Law. A Five-Volume Anthology of Scholarly Articles*, vol. 3 (*Constitutional Law and Its Interpretation*), Garland Publishing, New York y Londres, 1994.

FLORES DAPKEVICIUS, Rubén, *La acción de nulidad y la responsabilidad del Estado*, Carlos Álvarez Editor, Montevideo, 2008.

FLORES NAVARRO, Sergio, «La acción directa de responsabilidad patrimonial en contra del Estado en la prestación de servicios públicos concesionados». Disponible en: http://derecho.posgrado.unam.mx/congresos/ivci_vmda/ponencias/SergioFloresNavarro.pdf.

FORSTHOFF, Ernst, *Tratado de Derecho administrativo*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1958.

FORTES GONZÁLEZ, Ana Isabel, *La responsabilidad patrimonial de las autoridades y personal al servicio de las Administraciones públicas*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2014.

FOULKES, David, *Administrative Law*, Butterworths & Co., 5ª edición, Londres, 1982.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

FRACCHIA, Fabrizio, «La responsabilidad de la Administración pública por emanación de acto ilegítimo en el sistema italiano: la cuestión de la culpa», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 148, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

FRAGA MOURET, Gabino, *Derecho administrativo*, Editorial Porrúa, 7ª edición, México, D.F., 1958.

FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Editorial Jurídica Venezolana Internacional - Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Serie Estudios Nº 130, Caracas, 2021.

_____, *La notificación electrónica de los actos tributarios*, autor, Caracas, 2021.

_____, «Algunos comentarios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario de 2020». Disponible en: http://fragapittaluga.com.ve/fraga/index.php/component/k2/item/9-algunos-comentarios-sobre-la-reforma-del-codigo-organico-tributario-de-2020.

_____, *Principios constitucionales de la tributación*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 95, Caracas, 2012.

_____, «La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la aplicación de sanciones administrativas», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 125, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010.

_____, «La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la aplicación de sanciones administrativas», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

_____, *Los intereses moratorios en las obligaciones tributarias. Estudio y jurisprudencia*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2008.

_____, *La incompetencia en el Derecho administrativo*, Fundación Estudios de Derech Administrativo, 2ª edición, Caracas, 2007.

_____, «Algunas reflexiones en torno a la cláusula general antielusión del Código Orgánico Tributario venezolano», *Revista Latinoamericana de Derecho Tributario*, Nº 2, Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Caracas, 2006.

_____, «La ejecución de la sentencia en el proceso contencioso tributario», *Derecho y Sociedad. Revista de Estudiantes de Derecho de la Universidad Monteávila*, Nº 5, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Monteávila, Caracas, 2004.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Las garantías formales de los contribuyentes en la Constitución de 1999», en CARRILLO BATALLA, Tomás E. (Dir.), *La tributación en la Constitución de 1999*, Foro Nacional de Ciencias Económicas - Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2001.

_____, *El arbitraje en el Derecho administrativo*, Editorial Torino, Caracas, 2000.

_____, «Breves notas sobre la responsabilidad patrimonial de la Administración Tributaria», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 83, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1999.

_____, *La defensa del contribuyente frente a la Administración tributaria*, Fundación Estudios en Derecho Administrativo, Caracas, 1998.

_____, *Los recursos tributarios. El efecto suspensivo y las medidas cautelares*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997.

_____, «La actividad consultiva de la Administración tributaria y la impugnabilidad de sus actos», *Revista de la Fundación Procuraduría*, Nº 16, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996.

GARCÍA AMADO, Juan Antonio, «Reglas y principios», *Revista Cubana de Derecho*, vol. 4, Nº 1, Unión Nacional de Juristas de Cuba, La Habana, 2024. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=9814273.

_____, «Error judicial. Problemas conceptuales», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

_____, «Principios, antinomias, derrotabilidad... misterios y aporías del neoconstitucionalismo y sus parientes cercanos», *Revista Internacional de Pensamiento Político*, I Época, vol. 17, Centro de Investigación de la Universidad Pablo de Olavide, Sevilla, 2022. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8765069.

_____, «Validez, vigencia y aplicabilidad de las normas jurídicas», *Sílex Formación Jurídica*, colgado el 7 de marzo de 2021. Consultado en: https://www.si-lex.es/validez-vigencia-y-aplicabilidad-de-las-normas-juridicas.

_____, «Duplica a Manuel Atienza sobre Objetivismo moral y Derecho», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 27, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020.

_____, «Objetivismo moral y Derecho. Argumentos para el debate con Manuel Atienza», *Teoría y Derecho: Revista de Pensamiento Jurídico*, Nº 27, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020.

_____, «El fundamento del Derecho de daños. Una propuesta», *Revista Jurídica de la Universidad de Palermo*, Año 17, Nº 1, Universidad de Palermo, Buenos Aires, 2019.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Disponible en: https://www.palermo.edu/derecho/revista_juridica/pub-17/Revista_Juridica_Ano1-N17_01.pdf.

_____, *Iusmoralismo(s). Dworkin, Alexy, Nino*, Cevallos Editora Jurídica, Quito, 2015.

_____, «Positivismo jurídico», *Garcíamado* (Blog), julio 2014. Disponible en: https://www.garciamado.es/2014/07/positivismo-juridico-por-juan-garcia-amado/.

_____, *Razonamiento jurídico y argumentación. Nociones introductorias*, Eolas Ediciones, León, 2013.

_____, «Responsabilidad jurídica», *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, Nº 1, Universidad Carlos III de Madrid, Madrid, 2012.

_____, «¿Dónde va el Derecho actual?», colgado el 11 de septiembre de 2010. Disponible en: https://www.youtube.com/watch?v=eWPZSkW-00Y.

_____, «Sobre formalismos y antiformalismos en la teoría general del Derecho», *Eunomía: Revista en Cultura de la Legalidad*, Nº 3, Universidad Carlos III de Madrid, Madrid, 2013. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5127779.

_____, *El Derecho y sus circunstancias. Nuevos ensayos de filosofía jurídica*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2010.

GARCÍA AÑOVEROS, Jaime, «El discurso del método en el ámbito hacendístico», *I Jornada Metodológica «Jaime García Añoveros» sobre la Metodología Académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2002. Disponible en: https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2002_11.pdf.

GARCÍA BERNALDO DE QUIRÓS, Joaquín, «La responsabilidad patrimonial por funcionamiento anormal de la administración de justicia: dilaciones indebidas», en GARCÍA BERNALDO DE QUIRÓS, Joaquín (Dir.), *Nuevas líneas doctrinales y jurisprudenciales sobre la responsabilidad patrimonial de la administración*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2002.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *La responsabilidad patrimonial del Estado legislador en el Derecho español*, Aranzadi - Thomson - Civitas, 2ª edición, Madrid, 2007.

_____, «Prólogo», en MEDINA ALCOZ, Luis, *La responsabilidad patrimonial por acto administrativo. Aproximación a los efectos resarcitorios de la ilegalidad, la morosidad y la deslealtad desde una revisión general del sistema*, Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2005.

_____, «El principio de "la responsabilidad de los poderes públicos" según el art. 9.3 de la Constitución y la responsabilidad del Estado legislador», *Revista Española de Derecho Constitucional*, Nº 67, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2003.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «El principio de protección de la confianza legítima como supuesto título justificativo de la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *Revista de Administración Pública*, Nº 159, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.

_____, *Los principios de la nueva Ley de Expropiación Forzosa*, Editorial Civitas, Madrid, 1984.

_____, «Sobre los derechos públicos subjetivos», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 6, Ediciones Civitas, Madrid, 1975.

_____, «La responsabilidad del Estado por comportamiento ilegal de sus órganos en Derecho español», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 7, año III, Revista de Derecho Administrativo y Fiscal, La Coruña, 1964.

_____ y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso de Derecho administrativo*, tomo II, Civitas Ediciones, 9ª edición, Madrid, 2004.

_____ y FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón, *Curso de Derecho administrativo*, tomo II, Editorial Civitas, 4ª edición, Madrid, 1993.

GARCÍA FIGUEROA, Alfonso, «Derrotabilidad normativa y antipositivismo externo. Dos aspectos esenciales del neoconstitucionalismo», en GRÁNDEZ, Pedro y MORALES, Félix (Eds.), *La argumentación jurídica en el Estado constitucional*, Palestra Editores, Lima y México, D. F., 2013.

GARCÍA GARCÍA, José Luis, «Prerrogativas y responsabilidades de la administración», *Análisis de la Ley General Presupuestaria*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1977.

GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, Francisco, *Responsabilidad patrimonial de la Administración. Cuándo y cómo indemniza la Administración. Régimen general y especialidades en el ámbito sanitario, urbanístico y otros*, Editorial Comares, 2ª edición, Granada, 2020.

GARCÍA GONZALO, Tomás, «Actuaciones policiales», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996.

GARCÍA GUERRERO, Sandra Helena, «Responsabilidad del Estado-juez en ejecución de las sentancias contencioso administrativas)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 18, Editorial Sherwood, Caracas, 2004.

GARCÍA JARAMILLO, Leonardo, *Activismo judicial y dogmática de los márgenes de acción: una discusión en clave neoconstitucional*, Instituto de Estudios Constitucionales del Estado de Querétaro, Querétaro, 2016.

GARCÍA NOVOA, César, «La necesaria reforma del régimen de las consultas tributarias en España», *Anuario de la Especialización en Derecho Tributario de la Universidad Central de*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Venezuela, Nº 1, Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2025.

_____, «Una vuelta de tuerca sobre el régimen de las consultas tributarias», *Taxlandia. Blog Fiscal y de Opinión Tributaria*, colgado el 17 de octubre de 2024. Disponible en: https://www.politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/una-vuelta-de-tuerca-sobre-el-regimen-de-las-consultas-tributarias?idU=2.

_____, «Algunas de las deficiencias de la relación fisco-contribuyente en la actualidad», en CASALTA NABAIS, José y LAVOURAS, María Matilde (Coords.), *Desafios ao Estado fiscal*, Instituto Jurídico de la Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 2023.

_____, «Consecuencias de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 28 de junio de 2022 sobre la responsabilidad patrimonial del Estado legislador», *Revista Interactiva de Actualidad*, julio 2022, Asociación Española de Asesores Fiscales, Madrid, 2022.

_____, *Estudios de Derecho tributario penal y sancionador*, Centro Mexicano de Estudios en lo Penal Tributario, Ciudad de México, 2016.

_____, *El Derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*, Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Serie Monografías Tributarias, Bogotá, 2015.

_____, «La codificación del Derecho tributario en Latinoamérica. 30 años de codificación del Derecho tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (Coord.), *30 años de la codificación del Derecho Tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo IV, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

_____, *El concepto de tributo*, Marcial Pons, Madrid, 2012.

_____, «Capítulo IV. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria», en CALVO ORTEGA, Rafael (Dir.), *Comentarios a la Ley General Tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2009.

_____, «Las potestades de calificación y recalificación como mecanismos antielusorios en el Derecho español», *Thēmis. Revista de Derecho*, Nº 51, Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 2005.

_____, *La cláusula antielusiva en la nueva Ley General Tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2004.

_____, *El silencio administrativo en Derecho tributario*, Editorial Aranzadi, Elcano (Navarra), 2001.

_____, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *La devolución de ingresos tributarios indebidos*, Instituto de Estudios Fiscales - Marcial Pons, Madrid, 1993.

_____, «Principios tributarios en América Latina y neoconstitucionalismo», inédito.

GARCÍA PRATS, Francisco Alfredo, «La devolución de ingresos indebidos», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 78, Civitas, Madrid, 1993.

GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *La responsabilidad patrimonial del Estado en España y Venezuela. Estudio comparativo*, Colección Biblioteca Dr. Rafael Caldera, vol. 2, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996.

GARCÍA-TORREALBA PÉREZ, Enrique, «La exacción tributaria ilegítima como fuente de obligación de indemnizar», *Crónica Tributaria*, Nº 30, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1979.

GARNER, John Francis, *Administrative Law*, Butterworths, 5ª edición, Londres, 1979.

GARRI, Francesco, *La responsabilità della pubblica amministrazione*, Unione Tipografico - Editrice Torinese, Torino, 1975.

GARRIDO FALLA, Fernando, «Panorama general de la responsabilidad "civil" de la Administración Pública», en MARTÍNEZ LÓPEZ-MUÑIZ, José Luis y CALONGE VELÁZQUEZ, Antonio (Coords.), *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos. III Coloquio hispano-luso de Derecho administrativo. Valladolid, 16-18 de octubre de 1999*, Marcial Pons, Madrid, 1999.

_____, «Prólogo», en GARCÍA RODRÍGUEZ, Marisol, *La responsabilidad patrimonial del Estado en España y Venezuela. Estudio comparativo*, Colección Biblioteca Dr. Rafael Caldera, vol. 2, Procuraduría General de la República, Caracas, 1996.

_____, *Tratado de Derecho administrativo*, vol. II, Tecnos, 12ª edición, Madrid, 1994.

_____, «La constitucionalización de la responsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Administración Pública*, Nº 119, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1989.

GARRIDO MAYOL, Vicente, «El carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial y el funcionamiento normal de los servicios públicos», *Revista Española de Función Consultiva*, Nº 1, Consejo Consultivo de la Comunidad Valenciana, Valencia, 2004.

_____, *La responsabilidad patrimonial del Estado. Especial referencia a la responsabilidad del Estado legislador*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2004.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

GARZÓN VALDÉS, Ernesto, «El enunciado de responsabilidad», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 19, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 1996.

GEIGER, *Gabriel*, «How a Discriminatory Algorithm Wrongly Accused Thousands of Families of Fraud», *Vice.com*, edición de 1 de marzo de 2021. Disponible en: https://www.vice.com/en/article/how-a-discriminatory-algorithm-wrongly-accused-thousands-of-families-of-fraud/.

GÉNOVA GALVÁN, Alberto, «El concepto de base imponible», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 43, Civitas, Madrid, 1984.

GHAZZAOUI, Ramsis, *Propiedad y expropiación. Un estudio comparado entre los ordenamientos de España y Venezuela*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2020.

_____, «El supuesto sistema de responsabilidad patrimonial objetiva de la Administración pública (realidad jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial extracontractual en Venezuela)», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, Nº 4, Centro de Estudios de Derecho Público de la Universidad Monteávila, Caracas, 2014.

GIBBS H., Darrin J., «La necesaria reinterpretación del derecho a la reparación integral en el ámbito de la responsabilidad patrimonial del Estado y las reparaciones por violaciones de derechos humanos», *Revista Electrónica de Derecho Administrativo Venezolano*, Nº 22, Centro para la Integración y el Derecho Público, Caracas, 2021. Disponible en: https://cidep.online/ojs/index.php/redav/article/view/34/redav-22-06-pdf.

GIFREU I FONT, Judith, «La responsabilidad patrimonial de la administración», en BALLBÉ, Manuel y FRANCH, Martha (Dirs.), *Manual de derecho administrativo. Una perspectiva desde los ordenamientos jurídicos de Guatemala y España*, Universitat Autònoma de Barcelona - Agencia Española de Cooperación Internacional, Girona, 2002.

GIL IBÁÑEZ, José Luis, «Evaluación del daño y criterios de reparación», en MARTÍN REBOLLO, Luis (Dir.), *Responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 1996

GIORGI, Jorge, *Teoría de las obligaciones en el Derecho moderno*, vol. IX, Instituto Editorial Reus, 2ª edición, Madrid, 1930.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho financiero*, vol. II, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1970.

_____, *Derecho financiero*, vol. I, Ediciones Depalma, 2ª edición, Buenos Aires, 1970.

GLOVER, *Asha*, «IRS Leaked Private Info To News Outlets, Agency Official Says», *Law360. Tax Authority Federal*, edición de 18 de septiembre de 2025. Disponible en: https://www.law360.com/tax-authority/federal/articles/2389699?nl_pk=091589a9-99b4-4248-

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

8b7d-6f1b93d69c15&utm_source=newsletter&utm_medium=email&utm_campaign=tax-authority/federal&utm_content=2389699&read_main=1&nlsidx=0&nlaidx=0.

GOLD, Victor J., «Jury Wobble: Judicial Tolerance of Jury Inferential Error», *Southern California Law Review*, vol. 59, University of Southern California, Los Angeles, 1986.

GOLDEMBERG, Isidro H., *La relación de causalidad en la responsabilidad civil*, Astrea, Buenos Aires, 1984.

GÓMEZ COTERO, José de Jesús, «La responsabilidad patrimonial del Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

GÓMEZ PUENTE, Marcos, *La inactividad de la Administración*, Aranzadi, 2ª edición, Elcano (Navarra), 2000.

_____, «Responsabilidad por inactividad de la Administración», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994.

GONZÁLEZ ALONSO, Augusto, *Responsabilidad patrimonial del Estado en la administración de justicia. Funcionamiento anormal, error judicial y prisión preventiva*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2008.

_____, «Doctrina legal y jurisprudencial de la responsabilidad patrimonial del Estado por funcionamiento anormal de la Administración de Justicia», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Adminsitrativo*, Nº 38, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2008.

GONZÁLEZ DE FRUTOS, Ubaldo, «Inteligencia artificial y Administración tributaria», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020.

GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, «La revisión de actos tributarios en vía administrativa», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVI, Nº 122, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1976.

GONZÁLEZ-VARAS IBÁÑEZ, Santiago, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo I, Thomson - Civitas - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

_____, *La reparación de daños causados a la Administración*, Cedecs Editorial, Barcelona, 1998.

GONZÁLEZ PÁEZ, Eduardo, «Carácter administrativo de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, *Responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas*, Aranzadi - Thomson - Civitas, 4ª edición, Navarra, 2006.

_____, *Responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 2000.

_____, *La dignidad de la persona*, Editorial Civitas, Madrid, 1986.

_____, «El silencio administrativo», *Revista de Derecho Administrativo y Fiscal*, Nº 7, año III, Revista de Derecho Administrativo y Fiscal, La Coruña, 1964.

GONZÁLEZ SANMIGUEL, Nancy Nelly, «La responsabilidad patrimonial de la Adminsitración pública del Estado mexicano», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.), *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019.

GORDILLO, Agustín, *Introducción al Derecho. Derecho público y privado, common law y Derecho continental europeo*, La Ley, Buenos Aires, 2007.

_____, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Fundación de Derecho Administrativo, 1ª edición venezolana, Caracas, 2001.

_____, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo 3, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1979.

GOROSPE OVIEDO, Juan Ignacio, *La deuda tributaria básica. Cuota, prestaciones a cuenta y recargos contributivos*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

GUASTINI, Riccardo, «A propósito del neoconstitucionalismo», *Gaceta Constitucional*, Nº 67, Gaceta Jurídica, Lima, 2013.

_____, *Interpretación, Estado y Constitución*, Ara Editores - Ediciones Axel, Colección Filosofía y Teoría del Derecho Nº 8, Lima, 2012.

_____, *Teoría e ideología de la interpretación constitucional*, Editorial Trotta, Madrid, 2008.

_____, *Lezione di teoria del diritto e dello Stato*, G. Giappichelli editoriale, Turín, 2006.

_____, *Estudios de teoría constitucional*, Distribuciones Fontamara - Universidad Nacional Autónoma de México, México, D. F., 2001.

_____, *Distinguiendo. Estudios de teoría y metateoría del Derecho*, Editorial Gedisa, Barcelona, 1999.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «In tema di abrogazione», en LUZZATI, Claudio (Comp.), *L'abrogazione delle leggi. Un dibattito analitico*, Giuffrè, Milán, 1987.

GUERRERO HARDY, Álvaro, *El régimen de la responsabilidad patrimonial de la Administración Pública durante la vigencia de los Estados de excepción*, Cuadernos de Derecho Público, Nº 2, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2008.

GUILLERMO IZQUIERDO, Mayra Elena, *La condena en costas procesales contra los entes públicos*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Nuevos Autores Nº 6, Caracas, 2004.

GUTIÉRREZ SANTIAGO, Pilar, «La responsabilidad por daños derivados de errores judiciales en materia "civil": de su aparente laxitud legal a su extraordinariamente restrictiva concepción jurisprudencial en España», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

HALVORSSEN, Andrés, «Relatoría general. Tema II. Derecho procesal tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

HAMBURGER, Philip, *Is Administrative Law Unlawful?*, The University of Chicago Press, Chicago y Londres, 2014.

HARLOW, Carol, «Rationalising Administrative Compensation», *Public Law*, edición 2010, Sweet & Maxwell - Thomson Reuters, Londres, 2010.

HART, Herbert L. A., *Punishment and Responsibility. Essays in the Philosophy of Law*, Oxford University Press, Oxford, 2ª edición, 2008.

_____, *The Concept of Law*, Oxford University Press - Clarendon Law Series, 2ª edición, Oxford, 1994.

HARO, José Vicente, «La declaratoria de responsabilidad del Estado legislador y la jurisdicción constitucional: una breve reflexión más allá de los paradigmas», *Revista de Derecho Constituiconal*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

HAYEK, Friedrich A., *Camino de servidumbre*, Unión Editorial, Madrid, 2008.

HEIKKILÄ, *Melissa*, «A Dutch scandal serves as a warning to Europe – The AI Act won't save us», *Politico*, edición de 30 de marzo de 2022. Disponible en: https://www.politico.eu/newsletter/ai-decoded/a-dutch-algorithm-scandal-serves-a-warning-to-europe-the-ai-act-wont-save-us-2/.

HENSEL, Albert, *Derecho tributario*, Editorial Jurídica Nova Tesis, Rosario, 2004.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

HERNÁNDEZ GONZÁLEZ, José Ignacio, «La Constitución fabulada. Breve contra réplica a la respuesta del profesor Tomás Arias Castillo», *Seminario de Profesores de Derecho Público UMA*, 2010. Disponible en: http://seminarioprofesoresderechopublico.blogspot.com/2010/12/la-constitucion-fabulada.html.

_____, «Estado social y libertad de empresa: consecuencias prácticas de un debate teórico», *Seminario de Profesores de Derecho Público UMA*, 2010. Disponible en: http://seminarioprofesoresderechopublico.blogspot.com/2010_07_01_archive.html.

_____, «Algunas notas sobre los requisitos de validez de los actos administrativos», *Actualización en procedimiento administrativo*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, 2ª edición revisada, Caracas, 2008.

_____, *Derecho administrativo y regulación económica*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 83, Caracas, 2006.

_____, *Libertad de empresa y sus garantías jurídicas. Estudio comparado del Derecho español y venezolano*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Ediciones IESA, Caracas, 2004.

_____, *Reflexiones críticas sobre las bases constitucionales de la responsabilidad patrimonial de la Administración en Venezuela. Análisis de la interpretación dada al artículo 140 de la Constitución de 1999*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2004.

_____, «Actividad consultiva de la Administración y responsabilidad patrimonial», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 6, Editorial Sherwood, Caracas, 1999.

HERNÁNDEZ LAVADO, Alejo, «Capítulo V. La consulta tributaria», en CALVO ORTEGA, Rafael y CHECA GONZÁLEZ, Clemente (Coords.), *Derechos y garantías del contribuyente (Estudios de la nueva ley)*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998.

HERNÁNDEZ MARTÍN, Vareliano, AZPEITIA, Fernando, VILLALVILLA, José María y GONZÁLEZ LEÓN, Carmen, *El error judicial. Procedimiento para su declaración e indemnización*, Civitas, Madrid, 1994.

HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R., «Responsabilidad del Estado», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *Derecho administrativo contemporáneo*, Editorial Jurídica Venezolana International, Colección Centro de Estudios de Regulación Económica de la Universidad Monteávila Nº 4, Caracas, 2025.

_____, «La evolución jurisprudencial de la responsabilidad de la Administración Pública en Venezuela», *Revista de Derecho Público*, vol. 83, Facultad de Derecho de la Universidad de Chile, Santiago de Chile, 2015, p. 64. Disponible en: https://revistaderechopublico.uchile.cl/index.php/RDPU/article/view/39349/40967.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

HERNÁNDEZ TORNOS, Santiago, «La revisión de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, *¿Constitucionalismo o neoconstitucionalismo? Aportes a un debate contemporáneo*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2020.

_____, «La responsabilidad patrimonial del Estado venezolano por la violación de los derechos humanos (Un análisis del artículo 30 de la Constitución de 1999)», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 130, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2007.

_____, ARIAS CASTILLO, Tomás A., y GARCÍA RONDÓN, Andrea Isabel, *Del Estado social de Derecho al Estado total (Crítica filosófica-jurídica a la sentencia de la Sala Constitucional No. 1.049, de 23 de julio de 2009)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009.

HEVIA O., Burt, «Interpretación, calificación y tratamiento fiscal de la donación en Venezuela», en ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *Interpretación y efectos tributarios de los contratos. En memoria del Dr. Emilio Roche. Memorias de las XIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2014.

HOHFELD, Wesley Newcomb, *Conceptos jurídicos fundamentales*, Fontamara, 3ª edición, México, D. F., 1995.

HOLMES, Stephen y SUSTEIN, Cass R., *The Cost of Rights. Why Liberty Depends on Taxes*, Norton & Company, Inc., Nueva York, 1999.

HOSTIOU, René, «Eficacia de los actos administrativos. Obligación de la Administración de comunicarlos. Publificación y notificación», *III Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo «Allan Randolph Brewer-Carías»*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 1997.

HOYOS DUQUE, Ricardo, *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Temis, Bogotá, 1984.

HOYOS JIMÉNEZ, Catalina, «La protección jurídica de los contribuyentes», en GARCÍA PACHECO, Ingrid (Coord.), *30 años de la codificación del Derecho Tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo IV, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

HUEPE ARTIGAS, Fabián, «Responsabilidad objetiva del Estado en su actividad administrativa», *Revista de Derecho*, Nº 212, vol. II, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de Concepción, Concepción (Chile), 2002.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

IGLESIAS CASAIS, José Manuel, «La configuración del derecho de reembolso del coste de las garantías aportadas por el contribuyente en la nueva Ley General Tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 117, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2005.

IPPOLITO, Dario *et al*., *Para Luigi Ferrajoli*, Editorial Trotta, Madrid, 2021.

IRIARTE YANICELLI, Adolfo A., «La automatización inteligente supervisada en los procesos de recaudación tributaria: a propósito de la ejecución fiscal o vía de apremio», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021.

_____, «Derechos y garantías de los contribuyentes en la cuarta revolución industrial: "aproximación desde las transformaciones de la relación jurídica tributaria en la era de la inteligencia artificial», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020.

IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, *El principio del respeto a las situaciones jurídicas subjetivas en el Derecho público venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2013.

_____, *El régimen actual venezolano (paradójicamente clásico) de la responsabilidad administrativa extracontractual*, Ediciones Liber, Caracas, 2006.

ITURBE ALARCÓN, Manuel (Coord.), *La reforma del Código Orgánico Tributario de 2014*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario - Legislación Económica, C.A., Caracas, 2015.

_____, «La condenatoria en costas en el contencioso tributario», en BAUTE CARABALLO, Pedro (coordinador académico), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II-Derecho procesal tributario, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

JANER Y DURÁN, Enrique, *El enriquecimiento sin causa. Origen de instituciones administrativas*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1955.

JARACH, Dino, *Finanzas públicas y Derecho tributario*, Editorial Cangallo, 1ª edición, 2ª reimpresión, Buenos Aires, 1993.

_____, *El hecho imponible. Teoría general del Derecho tributario sustantivo*, Abeledo-Perrot, 3ª edición, Buenos Aires, 1982.

_____, *Curso superior de Derecho tributario*, Liceo Profesional Cima, Buenos Aires, 1969.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

JÈZE, Gaston, *Principios generales del Derecho administrativo*, tomo I, Editorial Palma, Buenos Aires, 1948.

JIMÉNEZ DÍAZ, Andrés, «En torno a la rectificación de las autoliquidaciones», *Crónica Tributaria*, Nº 51, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1984.

JIMÉNEZ LECHUGA, Francisco Javier, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en el Derecho español. Una visión de conjunto*, Marcial Pons, Madrid, 1999.

JINESTA LOBO, Ernesto, «Naturaleza jurídica de la determinación de la obligación tributaria», *Ivstitia*, año Nº 5, Nº 58, octubre 1999. Disponible en: http://www.ernestojinesta.com/ernesto%20jinesta/curriculum%20y%20art.%20rev/NATURALEZA%20JURIDICA%20DE%20LA%20DETERMINACION%20DE.PDF.

JORI, Mario (Ed.), *Legal positivism*, Dartmouth Publishing, Cambridge, 1992.

KOSTKA FERNÁNDEZ, Estanislao, «Responsabilidade e moralidade na xestión pública», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 36, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2004.

KUHLEN, Lothar, *La interpretación conforme a la Constitución de las leyes penales*, Marcial Pons, Madrid, 2012.

KUMMEROW, Gert, «Balance crítico de la resarcibilidad del daño no patrimonial (daño moral)», *Revista de la Facultad de la Facultad de Derecho*, Nº 22, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1961.

LACERDA GAMA, Tácio, «Responsabilidade do Estado por dano tributário», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

LACERDA TROIANELLI, Gabriel, «Responsabilidade tributária do Estado», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

LAFERRIÈRE, Édouard, *Traité de la jurisdiction administrative et des recours contentieux*, tomo segundo, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 12ª edición, París, 1896.

LAGO MONTERO, José María, «Procedimiento sancionador separado del procedimiento de liquidación tributario. Reflexiones sobre el derecho a no autoinculparse», *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

LAGUNA DE PAZ, José Carlos, «Cambio normativo, retroactividad y responsabilidad patrimonial de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 225, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2024.

_____, «La responsabilidad patrimonial de los poderes público», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 196, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2019.

LAGUNA NAVAS, Rubén, *La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia: su rol como máxima y última intérprete de la Constitución*, Universidad Central de Venezuela, Serie Trabajo de Grado Nº 7, Caracas, 2005.

_____, «El carácter vinculante de las sentencias de la Sala Constitucional», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004.

LAPORTA, Francisco J., *El imperio de la ley. Una visión actual*, Editorial Trotta, Madrid, 2007.

LARES MARTÍNEZ, Eloy, *Manual de Derecho administrativo*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, 12ª edición, Caracas, 2001.

_____, «Responsabilidad patrimonial de la Administración pública», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 133, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 1996.

LEAHEY, *Andrew*, «We Can All Learn a Thing or Two From the Dutch AI Tax Scandal», *Bloomberg Tax*, edición de 12 de julio de 2022. Disponible en: https://news.bloombergtax.com/tax-insights-and-commentary/we-can-all-learn-a-thing-or-two-from-the-dutch-ai-tax-scandal.

LEGAZ Y LACAMBRA, Luis, «El Estado de Derecho», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1951.

LEGUINA VILLA, Jesús, «Sobre el carácter objetivo de la responsabilidad de la Administración», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 136, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2007.

_____, «El fundamento de la responsabilidad de la Administración», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 23, Ediciones Civitas, Madrid, 1979.

_____, *La responsabilidad civil de la Administración Pública*, Editorial Tecnos, Madrid, 1970.

LEIVA RAMÍREZ, Eric, «Sistema de pesos y contrapesos y la supremacía judicial en la responsabilidad del Estado por el hecho del legislador», *Revista de la Academia Colombiana de Jurisprudencia*, Nº 371, Academia Colombiana de Jurisprudencia, Bogotá, 2020.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

LEJEUNE VALCÁRCEL, Ernesto, «Repetição de tributo. La devolución de ingresos tributarios en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales por causa de nulidad, rescisión o resolución de actos y contratos», *Revista de Direito Tributário*, Nº 32, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1985.

_____, «Algunas reflexiones sobre la noción de base», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVIII, Nº 137, Editorial de Derecho Financiero - Editorial de Derecho Reunidas, Madrid, 1978.

_____, «Devolución de tributos en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales, por causa de nulidad, rescisión o resolución de actos y contratos», *Revista de Direito Tributário*, Nº 5, Livraria Revista dos Tribunais, São Paulo, 1978.

LEPAGE, Henri, *Por qué la propiedad*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1986.

LEPE SOSA, Luis Andrés, «La responsabilidad del Estado en el ordenamiento jurídico guatemalteco», *Revista Jurídica XXVII*, Nº XXVII, Instituto de Investigación y Estudios Superiores en Ciencias Jurídicas y Sociales (IIJ) - Universidad Rafael Landívar, Guatemala, 2017.

LIFANTE VIDAL, Isabel, «El desempeño de las responsabilidades públicas», *Revista da Faculdade de Direito da FMP*, vol. 13, Nº 2, Editora FMP, Porto Alegre (Brasil), 2018.

_____, «La relevancia de la previsibilidad jurídica. Algunas consideraciones a partir de Francisco Laporta y Liborio Hierro», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho* (edición especial), Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2017.

_____, «Seguridad jurídica y previsibilidad», *Doxa. Cuadernos de Filosofía del Derecho*, Nº 36, Departamento de Filosofía del Derecho Universidad de Alicante, Alicante, 2013.

_____, *La interpretación jurídica en la teoría del Derecho contemporánea*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1999.

LINARES BENZO, Gustavo, «La responsabilidad de la Administración», *XXVIII Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria del Dr. Eloy Lares Martínez. Avances jurisprudenciales del contencioso administrativo*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2003.

LITAGO LLEDÓ, Rosa, «La responsabilidad patrimonial del Estado Legislador en materia tributaria: razones de su crisis actual y perspectivas de futuro», *Nueva fiscalidad*, Nº 1/2022, Dykinson, Madrid, 2022.

LOEWENSTEIN, Karl, «Constituciones y Derecho constitucional en Oriente y Occidente», *Revista de Estudios Políticos*, Nº 164, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1969.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

LONDOÑO GUTIÉRREZ, Fabio, «Actuaciones administrativas y su interacción con el Derecho tributario», en LONDOÑO GUTIÉRREZ, Fabio (Coord.), *Lecciones de procedimiento tributario y aduanero (España – Colombia)*, Restrepo & Londoño, Cali, 2016.

LONG, **Marceau**, WEIL, Prosper, BRAIBANT, Guy, DEVOLVÉ, Pierre y GENEVOIS, **Bruno**, *Jurisprudencia administrativa del Consejo de Estado francés. Grand arrêts*, Instituto Nacional de Administración Pública - Boletín Oficial del Estado, 1ª edición española (20ª edición francesa Dalloz), Madrid, 2017.

_____, WEIL, Prosper y BRAIBANT, Guy, *Les grands arrêts de la jurisprudence administrative*, Sirey, 2ª edición, 1958.

LÓPEZ DÍAZ, Antonio, «El derecho a no autoinculparse y a no declarar contra sí mismo en el procedimiento sancionador en materia tributaria», en GARCÍA NOVOA, César y LÓPEZ DÍAZ, Antonio (Coords.), *Temas de Derecho penal tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

_____, «El derecho a no autoinculparse y a no declarar contra sí mismo en el procedimiento sancionador en materia tributaria», *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998.

LÓPEZ MENUDO, Francisco, GUICHOT REINA, Emilio y CARRILLO DONAIRE, Juan Antonio, *La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos*, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2005.

LÖSING, Norbert, «Estado de Derecho, seguridad jurídica y desarrollo económico», *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, Nº 6, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.

LOUZA SCOGNAMIGLIO, Laura, *La revolución judicial en Venezuela*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011.

MADRID MARTÍNEZ, Claudia, «Algunas consideraciones sobre la responsabilidad civil por contaminación transfronteriza en el Derecho internacional privado venezolano», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Estudios de Derecho civil. Libro homenaje a José Luis Aguilar Gorrondona*, vol. I, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 5, Caracas, 2002.

MAGRANER MORENO, Francisco J., «Panorama actual de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública: en especial, en el ámbito tributario», *Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 180, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2018.

MALEM SEÑA, Jorge F., *El error judicial y la formación de los jueces*, Editorial Gedisa, Barcelona, 2008.

MANZANARES SAMANIEGO, José Luis, *La responsabilidad patrimonial por el funcionamiento de la administración de justicia*, La Ley, Madrid, 2012.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

MARÍN-BARNUEVO FABO, Diego, «El principio de buena administración en materia tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 186, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020.

MARIENHOFF, Miguel S., *Tratado de Derecho administrativo*, tomo II, Abeledo-Perrot, 3ª edición actualizada, Buenos Aires, 1988.

MARÍN GONZÁLEZ, Juan Carlos, «Responsabilidad patrimonial del Estado en México», *Documentación Administrativa*, Nº 273, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2005.

MARSHALL BARBERÁN, Pablo, «El Estado de Derecho como principio y su consagración en la Constitución Política», *Revista de Derecho*, Año 17 - Nº 2, Universidad Católica del Norte, 2010. Disponible en: https://revistaderecho.ucn.cl/index.php/revista-derecho/article/view/2080/1706.

MARTÍN LÓPEZ, Jorge, *Inteligencia artificial y comprobación tributaria: transparencia y no discriminación*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2023.

_____, «Revisión de actos tributarios nulos y supletoriedad del Derecho administrativo», *Quincena Fiscal*, Nº 15-16/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

MARTÍN QUERALT, Juan, «Responsabilidad patrimonial del Estado derivada de actos administrativos ajustados a Derecho», *Presupuesto y Gasto Público*, Nº 12, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1982.

_____, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso de Derecho financiero y tributario*, Editorial Tecnos, 25ª edición, Madrid, 2014.

_____, LOZANO SERRANO, Carmelo, TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel y CASADO OLLERO, Gabriel, *Curso de Derecho financiero y tributario*, Editorial Tecnos, 21ª edición, Madrid, 2010.

_____, LOZANO SERRANO, Carmelo y POVEDA BLANCO, Francisco, *Derecho tributario*, Editorial Aranzadi, 13ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2008.

MARTÍN REBOLLO, Luis, «Ayer y hoy de la responsabilidad patrimonial de la Administración: un balance y tres reflexiones», *Revista de Administración Pública*, Nº 150, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1999.

_____, «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas en España: estado de la cuestión, balance general y reflexión crítica», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Jueces y responsabilidad del Estado*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1983.

_____, «La responsabilidad patrimonial de la Administración en el panorama europeo», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 24, Ediciones Civitas, Madrid, 1980.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración Pública en la jurisprudencia*, Civitas, Madrid, 1977.

MARTÍN LÓPEZ, Jorge y PÉREZ BERNABEU, Begoña, «Inteligencia artificial, *machine learning* e inclusión de contribuyentes en los procedimientos comprobatorios», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021.

MARTÍN PÉREZ, José Antonio, «El daño patrimonial y el daño moral: criterios para su resarcimiento», en SALAVERRÍA, José Getulio (Coord.), *IV Jornadas Aníbal Dominici. Derecho de daños: responsabilidad contractual/extracontractual*, Ediciones Funeda, Caracas, 2012.

MARTÍNEZ GINER, Luis Alfonso, «La ejecución de las resoluciones administrativas en materia tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 140, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

_____, «Las consultas vinculantes en el marco de una inspección tributaria: una propuesta sobre la base de la solución del Derecho alemán», *Revista de Información Fiscal*, Nº 61, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2004.

MARTÍNEZ MARÍN, Antonio, *Estudio sistemático del Derecho administrativo*, Thomson Reuters - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2018.

MARTÍNEZ SERRATE, Ricardo, «Devoluciones de ingresos indebidos», *Crónica Tributaria*, Nº 2, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1972.

MARTÍNEZ ZORRILLA, David, *Metodología y argumentación*, Marcial Pons, Madrid, 2010.

MASSÓ GARROTE, Marcos Francisco, *El principio jurídico constitucional de la responsabilidad patrimonial del Estado*, Librería Jurídica Global - Trajano Potentini & Asocs., Santo Domingo, 2014.

MATA SIERRA, María Teresa, «La inadmisibilidad de la aplicación retroactiva de un cambio de criterio administrativo en la aplicación del ordenamiento tributario», *Nueva fiscalidad*, Nº 4/2020, Dykinson, Madrid, 2020.

_____, *El principio de igualdad tributaria*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria derivada de la constitución de cauciones en los casos de suspensión de la deuda tributaria (comentario de la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 18 de enero de 1995)», *Revista Jurídica de la Universidad de León. Anales de la Facultad de Derecho*, Nº 1, Universidad de León, León, 1997.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración tributaria*, Lex Nova, Valladolid, 1997.

_____ y BLASCO DELGADO, Carolina, «Capítulo XV. Responsabilidad patrimonial de la Administración en el ámbito tributario», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, 2ª edición, Valencia, 2013.

MATILDE MILANTA, Claudia Angélica, «Fundamentos de la responsabilidad del Estado con particular referencia a la Provincia de Buenos Aires», *Responsabilidad del Estado*, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires y Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003.

MAYER, Otto, *Derecho administrativo alemán*, tomo IV, Arayú, Buenos Aires, 1954.

MAZEAUD, Henri, MAZEAUD, Léon y MAZEAUD, Jean, *Lecciones de Derecho civil*, parte segunda, vol. II, Ediciones Jurídicas Europa-América, Buenos Aires, 2007.

_____, MAZEAUD, Léon y TUNC, André, *Tratado teórico y práctico de la responsabilidad civil delictual y contractual*, tomo primero, vol. I, Ediciones Jurídicas Europa-América, Buenos Aires, 1977.

MAZZ, Addy, «Algunos aspectos de la responsabilidad del Estado en materia tributaria en especial, su regulación jurídica y su fundamento», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

MEDINA ALCOZ, Luis, «El problema de la culpa en la responsabilidad patrimonial por acto administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020.

_____, *La responsabilidad proporcional como solución a la incertidumbre causal*, Thomson - Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2018.

_____, «Mitos y ficciones en la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 153, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2012.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *La teoría de la pérdida de oportunidad. Estudio doctrinal y jurisprudencial de Derecho de daños público y privado*, Thomson - Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2007.

_____, «Confianza legítima y responsabilidad patrimonial», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 130, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2006.

_____, *La responsabilidad patrimonial por acto administrativo. Aproximación a los efectos resarcitorios de la ilegalidad, la morosidad y la deslealtad desde una revisión general del sistema*, Aranzadi - Civitas, Cizur Menor (Navarra), 2005.

MEIER, Eduardo, «Proposición y límites de la prueba de atestiguamiento contable», en HALVORSSEN, Andrés y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *Tributación y contabilidad en Venezuela. Memorias de las XIX Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo II, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2023.

MEIER, Henrique, *El procedimiento administrativo ordinario*, Ediciones Homero, Caracas, 2004.

_____, *Teoría de las nulidades en el Derecho administrativo*, Editorial Jurídica Alva, 2ª edición ampliada y actualizada, Caracas, 2001

MEILÁN GIL, José Luis, «El carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública: una revisión doctirnal», *Revista de Derecho Público*, Nº 138, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

MEJÍA BETANCOURT, José Amando, «La crisis constitucional del Derecho tributario», en CABALLERO, Rosa, LUSINCHI, Andreína y CAPPELLO, Taormina (Coords.), *Patologías del sistema tributario venezolano. Memorias de las XVIII Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019.

_____, «El sistema tributario venezolano ante un Estado fallido», en PALACIOS MÁRQUEZ, Leonardo y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *Derecho tributario contemporáneo. Libro homenaje a los 50 años de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2019.

_____, «La actividad e inactividad de la Administración tributaria sometida al control contencioso administrativo», en HERNÁNDEZ-MENDIBLE, Víctor R. (Dir.), *La actividad e inactividad administrativa y la jurisdicción contencioso-administrativa*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 96, Caracas, 2012.

MÉLICH ORSINI, José, *La responsabilidad civil por hechos ilícitos*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios 45-46, Caracas, 2001.

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, «La cuantificación de la deuda tributaria en el marco de la estructura del tributo», *Revista de Información Fiscal*, Nº 38, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2000.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

MENÉNDEZ SEBASTIÁN, Eva María, «Capítulo I. Principios de la responsabilidad *extra contractual* de la administración pública (artículos 139 y 141 LRJPAC)», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

MERINO JARA, Isaac (Dir.), *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Editorial Tecnos, 5ª edición, Madrid, 2015.

MEROI, Andrea A., «Notas sobre error judicial y responsabilidad del juez», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

MESEGUER YEBRA, Joaquín, *La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: nexo causal*, Editorial Bosch, Barcelona, 2006.

MESTRE DELGADO, Juan Francisco, «La responsabilidad del Estado legislador», en DÍAZ DELGADO, José (Dir.), *Responsabilidad patrimonial del Estado legislador, administrador y juez*, Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2004.

MICHELI, Gian Antonio, *Curso de Derecho tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975.

_____, «El procedimiento tributario de liquidación (primeras observaciones)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXIV, Nº 114, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1974.

MIR PUIGPELAT, Oriol, «La garantía constitucional de la responsabilidad por funcionamiento anormal de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020.

_____, «Responsabilidad objetiva vs. funcionamiento anormal en la responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria (y no sanitaria)», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 140, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración. Hacia un nuevo sistema*, Civitas, Madrid, 2002.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración sanitaria. Organización, imputación y culpabilidad*, Civitas, Madrid, 2000.

_____, «La responsabilidad de la Administración en Italia y España o la necesaria convergencia entre dos sistemas contrapuestos». Disponible en: http://www.ub.edu/dadmin/OriolMir/Publicacions/Mir_Responsabilidad_Italia_y_Espana.pdf.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

MOCHÓN LÓPEZ, Luis, «Apuntes acerca de la naturaleza jurídica de base imponible, con especial referencia a la estimación indirecta», *Revista de Información Fiscal*, Nº 52, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2002.

MONTERO SÁENZ, Alfonso, «La consulta vinculante (Nueva redacción del artículo 107 de la Ley General Tributaria)», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXVI, Nº 122, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1976.

MORALES MÁRQUEZ, Odair Marcelo, «Regulación legal del régimen de responsabilidad patrimonial de la administración pública en Nicaragua: un pilar en construcción», *Revista de Derecho*, Nº 29, Universidad Centroamericana, Managua, 2020.

MOREAU, Jacques, *La responsabilité administrative*, Presses Universitaires de France, 2ª edición, París, 1995.

MORENO FERNÁNDEZ, Juan Ignacio, *La responsabilidad patrimonial del Estado-Legislador en materia tributaria y vías para reclamarla*, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

_____, «Capítulo I: Principios generales del Estado de Derecho», *Anuario de Jurisprudencia Constitucional Financiera y Tributario 1999*, Instituto de Estudios Fiscales - Ministerio de Hacienda, Madrid, 2001.

MORENO GONZÁLEZ, Saturnina, «Notificaciones electrónicas obligatorias en el ámbito de la AEAT y derechos y garantías de los obligados tributarios», *Revista Técnica Tributaria*, Nº 93, Asociación Española de Asesores Fiscales, Madrid, 2011.

MORESO, José Juan, «Estado de Derecho», inédito.

MORILLO MÉNDEZ, Antonio, «Actuaciones y procedimientos de gestión tributaria: visión crítica del Título IV del R.D. 1065/2007», *Carta tributaria monografías*, Nº 9, Edición Fiscal Ciss, Valencia, 2008.

MORÓN URBINA, Juan Carlos, «La responsabilidad patrimonial del servidor público hacia la Administración: el caso peruano», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

MOSCHETTI, Giovanni, «El principio de proporcionalidad en las relaciones fisco-contribuyente», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 140, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

MOSRI GUTIÉRREZ, Magda Zulema, «Análisis de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado y de la Ley General de Víctimas: desafíos y oportunidades de un régimen en construcción», *Cuestiones constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, Nº 33, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Ciudad

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de México, 2015. Disponible en: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1405919316000196.

MOSSET ITURRASPE, Jorge, «Visión jusprivatista de la responsabilidad del Estado», en STIGLITZ, Gabriel (Dir.), *Responsabilidad del Estado y de los funcionarios públicos*, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003.

MOYA-OCAMPOS PANZERA, Diego, «De la responsabilidad patrimonial del Estado legislador (Comentarios relativos a su aplicación en Venezuela)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 13, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

MUCI BORJAS, José Antonio, «Cara y cruz de una misma moneda: responsabilidad patrimonial de la Administración pública y garantía constitucional de integridad patrimonial de los particulares afectados por la actividad administrativa (Algunas anotaciones sobre el tema)», en CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal (Coord.), *Homenaje a José Getulio Salaverría Lander*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Abediciones UCAB, Caracas, 2023.

_____, *Potestad reglamentaria y reglamento*, Editorial Jurídica Venezolana - Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2017.

MUÑOZ GUIJOSA, María Astrid, «Sobre el carácter objetivo de la responsabilidad patrimonial administrativa. Antijuridicidad y atención al tipo de funcionamiento administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 187, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020.

MUÑOZ MACHADO, Santiago (Dir.), *Diccionario del español jurídico*, Real Academia Española - Consejo General del Poder Judicial, Madrid, 2016.

_____, «La actualización de las indemnizaciones en materia de responsabilidad civil de la Administración (Sentencia de la Audiencia Nacional de 12 de julio de 1978)», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 19, Editorial Civitas, Madrid, 1978.

MUÑOZ SABATÉ, Luis, *Técnica probatoria. Estudios sobre las dificultades de prueba en el proceso*, Editorial Praxis, Barcelona, 1967.

NAROTZKI, Doron y SHANAN, Tamir, «Taxing Morality: How Tax Law Defines Wealth, Justice, and Fairness», *Georgia State University Law Review*, vol. 41, Nº 4, Georgia State University, Atlanta, 2025.

NIETO, Alejandro, *Crítica de la razón jurídica*, Editorial Trotta, Madrid, 2007.

_____, *El desgobierno judicial*, Editorial Trotta - Fundación Alfonso Martín Escudero, 3ª edición, Madrid, 2005.

_____, *Derecho administrativo sancionador*, Editorial Tecnos, 3ª edición, Madrid, 2002.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «La inactividad de la Administración en la LJCA de 1998», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Administrativo*, Número Extraordinario, Editorial Lex Nova, Valladolid, 1999.

_____, «La inactividad material de la Administración: veinticinco años después», *Documentación Administrativa*, Nº 208, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1986.

_____, «Prólogo», en BLANCO ESTEVE, Avelino, *La responsabilidad de la administración por actos administrativos*, Civitas, 2ª edición, Madrid, 1985.

_____, «La relación de causalidad en la responsabilidad del Estado», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 4, Ediciones Civitas, Madrid, 1975.

_____, «La inactividad de la Administración y el recurso contencioso-administrativo», *Revista de Administración Pública*, Nº 37, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.

NIKKEN, Claudia, «Principio de la garantía de los derechos humanos», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José, (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020.

NIKKEN, Pedro, «El principio de progresividad en el sistema interamericano de derechos humanos y su efecto sobre Venezuela», en CALDERA, Juan José (Ed.), *Venezuela y el sistema interamericano de derechos humanos. Libro homenaje al Doctor Alirio Abreu Burelli*, Universidad Monteávila - Fundación Konrad Adenauer, Caracas, 2011.

_____, «La Constitución venezolana y el Derecho internacional de los derechos humanos», *XXX Jornadas «J. M. Domínguez Escovar» en homenaje a la memoria de Luis Óscar Giménez y Manuel Torres Godoy. Estado de Derecho, administración de justicia y derechos humanos*, Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, Barquisimeto, 2005.

NINO, Carlos Santiago, *Ética y derechos humanos*, Editorial Astrea, 2ª edición ampliada y revisada, 1ª reimpresión, Buenos Aires, 2005.

_____, *Introducción al análisis del Derecho*, Editorial Ariel, 11ª edición, Barcelona, 2003.

NÚÑEZ, Roberta, «La responsabilidad del Estado legislador en materia tributaria. Una aproximación a su tratamiento en el ordenamiento jurídico venezolano», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 125, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010.

NÚÑEZ LEIVA, José Ignacio, «La responsabilidad patrimonial del estado legislador: un análisis a propósito de las garantías del contribuyente en el sistema chileno», *Estudios Constitucionales: Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, año 8, Nº 1, Centro de Estudios Constitucionales de Chile de la Universidad de Talca, Talca, 2010.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

NÚÑEZ LOZANO, María del Carmen, «El sistema objetivo de la responsabilidad patrimonial de la Administración en España», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

NÚÑEZ MACHADO, Ana Cristina, «Reflexiones sobre la interpretación constitucional y el artículo 140 de la Constitución sobre reponsabilidad patrimonial del Estado», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002.

OCTAVIO, José Andrés, *Comentarios analíticos al Código Orgánico Tributario*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Textos Legislativos Nº 17, Caracas, 1998.

OCTAVIO LEAL, José Andrés, *La realidad económica en el Derecho tributario*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 73, Caracas, 2000.

OLIVARES OLIVARES, Bernardo D. (Dir.), *Inteligencia artificial en la relación entre los obligados y la Administración tributaria. Retos ante la gestión tecnológica*, Asociación Española de Asesores Fiscales - La Ley Soluciones Legales, Madrid, 2022.

OLIVER CUELLO, Rafael, *Administración electrónica en el ámbito tributario*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021.

OLLARVES IRAZÁBAL, Jesús, «La aplicación del Derecho internacional de los derechos humanos en Venezuela», *El Estado constitucional y el Derecho administrativo en Venezuela. Libro homenaje a Tomás Polanco Alcántara*, Estudios del Instituto de Derecho Público - Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2005.

OLVERA GARCÍA, Jorge, *Metodología de la investigación jurídica para la investigación y la elaboración de tesis de licenciatura y posgrado*, Universidad Autónoma del Estado de México, Toluca (México), 2015. Disponible en: https://elibro-net.ezbusc.usc.gal/es/ereader/busc/38763?page=14.

OLIVO, Natalie, «AI Could Increase IRS Audit Scope, Scrutiny for Large Biz», *Law360. Tax Authority*, edición de 15 de noviembre de 2023. Disponible en: https://www.law360.com/tax-authority/international/articles/1767132?nl_pk=f5b09b3e-a020-4ae2-a934-212962cb7c05&utm_source=newsletter&utm_medium=email&utm_campaign=tax-authority/international&utm_content=2023-11-16&read_main=1&nlsidx=0&nlaidx=0.

ORTIZ ÁLVAREZ, Luis A., «El principio de la responsabilidad patrimonial de la Administración pública», en BREWER-CARÍAS, Allan R., y ARAUJO-JUÁREZ, José (Coords.), *Principios fundamentales del Derecho público. Desafíos actuales. Libro conmemorativo de los 20 años de publicación de la Constitución de 1999*, Editorial Jurídica Venezolana Internacional, Caracas, 2020.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «La responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela en la Constitución de 1999 (visión general sustantiva y el mito del carácter objetivo del sistema)», en BADELL MADRID, Rafael (Coord.), *Congreso internacional de Derecho administrativo en homenaje al profesor Luis H. Farías Mata*, tomo I, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2006.

_____, *El silencio administrativo en el Derecho venezolano*, Editorial Sherwood, Caracas, 2000.

_____, «La responsabilidad patrimonial del Estado y de los funcionarios públicos en la Constitución de Venezuela de 1999», *Revista de Derecho Constitucional*, Nº 1, Editorial Sherwood, Caracas, 1999.

_____, «Hacia la consolidación de la responsabilidad patrimonial del Estado en Venezuela (Breves comentarios a la sentencia de la CSJ-SPA de fecha 29-10-1998: otro avance en el régimen de la responsabilidad sin falta o por sacrificio particular)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 1999.

_____, *El daño cierto en la responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Fundacional Allan R. Brewer-Carías de Derecho Público de la Universidad Católica del Táchira Nº 3, Caracas, 1995.

_____, *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 64, Caracas, 1995.

_____, «La responsabilidad extracontractual de la Administración pública por sacrificio particular o sin falta (Estudio del Derecho venezolano y análisis comparativo con el Derecho extranjero)», *Revista de la Fundación Procuraduría General de la República*, Nº 9, Procuraduría General de la República, Caracas, 1994.

ORTIZ GAZPAR, David Aníbal y AQUIZE CÁCERES, Katty Mariela (Coords.), *Tendencias actuales del Estado constitucional contemporáneo*, tomo V-Neoconstitucionalismo y argumentación jurídica. Constitucionalismo y principio de proporcionalidad, ARA Editores, Lima, 2013.

ORTIZ ORTIZ, Eduardo, «La responsabilidad civil de la Administración Pública. Responsabilidad patrimonial de la Administración Pública», en GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y CLAVERO ARÉVALO, Manuel (Dirs.), *El Derecho público de finales de siglo. Una perspectiva iberoamericana*, Fundación BBV - Civitas, Madrid, 1997.

ORTIZ-ORTIZ, Rafael, «Causación e imputabilidad en la responsabilidad patrimonial del Estado», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Ensayos de Derecho administrativo. Libro homenaje a Nectario Andrade Labarca*, vol. II, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenajes Nº 13, Caracas, 2004.

OTÁROLA ESPINOZA, Yasna, «Camino hacia la reparación de todos los daños en la conceptualización del daño moral y en los principios que rigen su indemnización», *Revista de*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Derecho de la Facultad de Derecho de la Universidad San Sebastián, Nº 18, Ediciones Universidad San Sebastián, Santiago de Chile, 2012.

OTERO, Alejandro Enrique, «El servicio de justicia y la responsabilidad del Estado por su mal funcionamiento en el ordenamiento positivo venezolano», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 11, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

OYARZÚN VARGAS, Felipe, «Aproximaciones doctrinales a la teoría de la pérdida de oportunidad. Análisis y reflexiones del caso español», *Revista Jurídica*, Nº 43, Dykinson - Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, Madrid, 2021.

PAGÈS I GALTÉS, Joan, «Doctrina del TS sobre la devolución de ingresos y las causas de nulidad basadas en la declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU», *Tributos Locales*, Nº 147, Renta Grupo Editorial, Madrid, 2020.

_____, «La devolución de ingresos por la declaración de inconstitucionalidad parcial del IIVTNU», *Tributos Locales*, Nº 136, Renta Grupo Editorial, Madrid, 2018.

PAILLET, Michel, *La faute du service public en Droit administratif français*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, París, 1980.

PANTALEÓN PRIETO, Fernando, «Los anteojos del civilista: hacia una revisión del régimen de la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas», *Documentación Administrativa*, Nº 237-238, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1994.

PARADA, Ramón, *Derecho administrativo I. Parte general*, Marcial Pons, 19ª edición, Madrid, 2012.

_____, *Derecho administrativo*, Ariel, Barcelona, 2003.

PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, «Responsabilidad patrimonial de los funcionarios y de la administración», en BELLO JANEIRO, Domingo (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de las administraciones públicas*, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 1999.

PAREJO ALFONSO, Luciano, *Lecciones de Derecho administrativo*, Tirant Lo Blanch, 10ª edición, Valencia, 2020.

_____, *Derecho administrativo I. Parte general*, Marcial Pons, 14ª edición, Barcelona, 2003.

PARÉS SALAS, Alfredo, *El principio de protección de la confianza en Venezuela. Fundamentación jurídica y deslinde conceptual*, Universidad Católica Andrés Bello - Abediciones, Colección Letraviva, Caracas, 2024.

_____, *La responsabilidad patrimonial extracontractual de la Unión Europea por*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

actuaciones conformes a Derecho (El sacrificio particular a la luz del Derecho Alemán y europeo), Editorial Jurídica Venezolana - Konrad Adenauer Stiftung - Universidad Católica Andrés Bello, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 28, Caracas, 2012.

_____, «"Dispare primero y averigüe después". De las sanciones de plano o la perniciosa tendencia a prescindir del procedimiento administrativo constitutivo en el ámbito sancionador», en CANÓNICO SARABIA, Alejandro (Coord.), *Visión actual de los procedimientos administrativos. III Congreso de Derecho Administrativo Margarita 2011*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2011.

PASCUARELLI, Jorge, «El error judicial en el sistema interamericano de derechos humanos», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

PAUNER CHULVI, Cristina, *El deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2001.

PECCHIO BRILLEMBOURG, Isabella, *El principio indemnizatorio en el contrato de seguro [Hacia una nueva dimensión por efectos de la inflación]*, Editorial Jurídica Venezolana - Sociedad Venezolana de Derecho Mercantil, Colección Estudios Jurídicos Nº 163, Caracas, 2024.

PELLEGRINO PACERA, Cosimina, «El daño moral y la responsabilidad patrimonial del Estado», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

PEÑA SOLÍS, José, *La potestad sancionatoria de la Administración pública venezolana*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección de Estudios Jurídicos Nº 10, Caracas, 2005.

PEREIRA MENAUT, Antonio-Carlos, «Estado de Derecho y *rule of law*, una vez más», *Ius Publicum*, Nº 33, Escuela de Derecho de la Universidad Santo Tomás, Santiago de Chile, 2014.

_____, *En defensa de la Constitución*, Palestra Editores, Lima, 2011.

_____, *Rule of Law o Estado de Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2003.

PÉREZ ARRAIZ, Javier, *La liquidación y comprobación tributaria. Su titularidad y alcance en el procedimiento de gestión*, Tirant Lo Blanch, Colección Financiero, Valencia, 2000.

PÉREZ DE AYALA, José Luis, «Potestad administrativa y relación jurídica (I). La concepción de la relación tributaria como relación de poder», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XIX, Nº 79, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1969.

_____, *Derecho tributario*, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1968.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____ y GONZÁLEZ, Eusebio, *Curso de Derecho tributario*, tomo I, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1975.

_____ y PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel, *Fundamentos de Derecho tributario*, Dykinson, Madrid, 2009.

_____ y PÉREZ DE AYALA BECERRIL, Miguel, *Fundamentos de Derecho tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, 5ª edición, Madrid, sin año.

PÉREZ DE ONTIVEROS BAQUERO, Carmen, «Responsabilidad patrimonial de la Administración por prisión preventiva seguida de absolución o sobreseimiento libre: de los vaivenes jurisprudenciales a la sentencia del Tribunal Constitucional 85/2019, de 19 de junio, y la aplicación actual de su doctrina», *Revista Aranzadi de Derecho Patrimonial*, Nº 54, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021.

PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, «La tridimensionalidad del fenómeno jurídico. Validez, eficacia y justicia» (materiales docentes del Máster en Argumentación Jurídica, Universidad de Alicante, España), inédito.

PÉREZ LÓPEZ, Miguel, «La responsabilidad patrimonial del Estado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Notas sobre el segundo párrafo del artículo 113 constitucional». Disponible en: http://cesmdfa.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/laresponsabilidadpatrimonial.pdf.

PÉREZ POMBO, Emilio V., «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones tributarias. Especial mención a la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 14 de julio de 2008 (RJ 2008, 3432)», *Quincena Fiscal*, Nº 19/2008, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Thomson Reuters, 23ª edición, Cizur Menor (Navarra), 2013.

_____ y CARRASCO GONZÁLEZ, Francisco M., *Derecho financiero y tributario. Parte general*, Editorial Aranzadi, 34ª edición, Las Rozas (Madrid), 2024.

PÉREZ SEPÚLVEDA, Irima Giordana, «La responsabilidad del Estado legislador en Venezuela», *Revista de Derecho Constitucional*, Nº 5, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

PERRINO, Pablo Esteban, «La responsabilidad del Estado ocasionada por el riesgo o vicio de las cosas», *El Derecho público a los 100 números de la Revista de Derecho Público 1980-2005*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2006.

_____, «La responsabilidad extracontractual de la Administración pública por actividad ilícita», *Documentación Administrativa*, Nº 269-270, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2004.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

PESCI FELTRI, Flavia, *Violaciones del derecho a la defensa en el procedimiento sancionatorio venezolano*, Editorial Jurídica Venezolana - Centro para la Integración y el Derecho Público, Colección Monografías Nº 9, Caracas, 2018.

_____, «Hacia la implementación inconstitucional del Estado de justicia (1999-2012)», *Justicia Constitucional*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo II, Caracas, 2012.

PEZZUTTI, Miguel, «Responsabilidad del Estado por actividad tributaria», en ROTONDO, Felipe (Coord.), *Estudios sobre la administración uruguaya*, tomo II, Instituto de Derecho Administrativo de la Facultad de Derecho de la Universidad de la República - Fundación de Cultura Universitaria, Montevideo, 2016.

_____, «Responsabilidad del Estado por actividad tributaria», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

PIELOW, Johann-Christian, «Suspensión de los efectos de los actos administrativos en vía administrativa y en la vía contencioso-administrativa», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph Brewer-Carías*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997.

PINTO, Mónica, «El principio *pro homine*. Criterios de hermenéutica y pautas para la regulación de los derechos humanos», en ABREGÚ, Martín y COURTIS, Christian (Comps.), *La aplicación de los tratados sobre derechos humanos por los tribunales locales*, Centro de Estudios Legales y Sociales, Buenos Aires, 2004.

PINZÓN MUÑOZ, Carlos Enrique, *Tratado de responsabilidad extracontractual del Estado. Una teoría normativa*, tomo I, Librería Jurídica Sánchez R Ltda., Medellín, 2017.

PIÑAR MAÑAS, José Luis, «Revolución tecnológica y nueva Administración», en PIÑAR MAÑAS, José Luis (Dir.), *Administración electrónica y ciudadanos*, Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2011.

PLANIOL, Marcel y RIPERT, Georges, *Traité pratique de Droit civil français*, tomo VI, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 2ª edición, Paris, 1952.

_____ y RIPERT, Georges, *Tratado práctico de Derecho civil francés*, tomo VI, Cultural, Habana, 1940.

PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El sistema tributario en el siglo XXI*, Editorial Temis, Bogotá, 2018.

_____, *El liberalismo y la teoría de los tributos*, Editorial Temis, Bogotá, 1995.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

PONT I CLEMENTE, Joan-Francesc, «El derecho a la devolución de ingresos tributarios indebidos como resultado de una contravención del Derecho comunitario», *Quincena Fiscal*, Nº 5/2010, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2010.

_____, «Daños y perjuicios producidos por la actuación de la Administración tributaria. Garantías del contribuyente y responsabilidad patrimonial del Estado», *El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la Administración tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Navarra, 1994.

PONT MESTRES, Magín, «Administración tributaria y Estado de Derecho», *El contribuyente ante las anomalías en la actividad de la Administración tributaria*, Editorial Aranzadi, 2ª edición, Navarra, 1994.

POSNER, Eric A., y SARAN, Shivam, «Judge AI: Assessing Large Language Models in Judicial Decision-Making», *University of Chicago Law School*, Coase-Sandor Institute for Law & Economics Research Paper No. 25-03, 17 de enero de 2025. Disponible en https://ssrn.com/abstract=5098708.

POSNER, Richard, *El análisis económico del Derecho*, Fondo de Cultura Económica, México, D.F., 1998.

PUGLIESE, Mario, *Instituciones de Derecho financiero*, Fondo de Cultura Económica, México, 1939.

QUINTERO NAVAS, Gustavo, «Reflexiones acerca de la responsabilidad patrimonial de las personas jurídicas públicas en el Derecho colombiano y francés: ¿influencia o inspiración de un modelo jurídico?», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Temas de Derecho administrativo. Libro homenaje a Gonzalo Pérez Luciani*, vol. II, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenajes Nº 7, Caracas, 2002.

QUIROGA DE ABARCA, José María, *La administración militar y su responsabilidad patrimonial*, Editorial Motecorvo, S.A., Madrid, 1988.

RAMALLO MASSANET, Juan, «Hecho imponible y cuantificación de la prestación tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 20, Civitas, Madrid, 1978.

RAMÍREZ VAN DER VELDE, Alejandro, «Los procedimientos administrativos en el nuevo Código Orgánico Tributario», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002.

RAND, Ayn, «Man's Rights», *Capitalism: The Unknown Ideal*, Signet Books, 1967.

REBOLLO PUIG, Manuel, «La presunción de validez», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 128, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2005.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *El enriquecimiento injusto de la administración pública*, Marcial Pons, Madrid, 1995.

RECUERO ASTRAY, José Ramón, «Las consultas a la Administración en materia tributaria», *Crónica Tributaria*, Nº 18, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1976.

REIRIZ, María Graciela, *Responsabilidad del Estado*, Eudeba Editorial Universitaria de Buenos Aires, Buenos Aires, 1969.

REVERÓN BOULTON, Carlos, «Normas para juzgar la responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela», *Revista Tachirense de Derecho*, Nº 27, Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal, 2016.

_____, *El sistema de responsabilidad patrimonial de la Administración pública en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 33, Caracas, 2015.

REVIDATTI, Gustavo Adolfo, *Derecho administrativo*, tomo II, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires, 1985.

REYES MONTERREAL, José María, *La responsabilidad del Estado por error y anormal funcionamiento de la Administración de Justicia*, Editorial Colex, Madrid, 1987.

RICHER, Laurent, *La faute du service public dans la jurisprudence du Conseil d'Etat*, Économica, París, 1978.

RÍOS GRANADOS, Gabriela, «Responsabilidad patrimonial del Estado por leyes tributarias declaradas inconstitucionales», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

RIPERT, Georges y BOULANGER, Jean, *Tratado de Derecho civil según el tratado de Planiol*, tomo V, La Ley, Buenos Aires, 1965.

RIVERO, Jean, *Derecho administrativo*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, 9ª edición, Caracas, 1984.

_____, *Droit Administratif*, Dalloz, París, 1960.

ROBBERS, Gerhard, «El Estado de Derecho y sus bases éticas», en THESING, Josef (Comp.), *Estado de Derecho y democracia*, Konrad Adenauer Stiftung - Centro Interdisciplinario de Estudios sobre el Desarrollo Latinoamericano, Buenos Aires, 1997.

RODRÍGUEZ, Jorge Luis, *Teoría analítica del Derecho*, Marcial Pons, Madrid, 2021.

RODRÍGUEZ, María José, *El acto administrativo tributario*, Editorial Ábaco, Buenos Aires, 2004.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

RODRÍGUEZ, Rosa, «La responsabilidad del Estado legislador», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 13, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

RODRÍGUEZ BEREIJO, Álvaro, «El deber de contribuir como deber constitucional. Su significado jurídico», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 125, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2005.

RODRÍGUEZ-ARANA MUÑOZ, Jaime, «Algunas consideraciones sobre la suspensión del acto en vía económico-administrativa», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XXXVI, Nº 185, Editorial de Derecho Financiero - Editoriales de Derecho Unidas, Madrid, 1986.

RODRÍGUEZ-ARIAS BUSTAMANTE, Lino, «Perfiles del Estado comunitario», *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas*, Nº 67, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1987.

RODRÍGUEZ GARCÍA, Armando, «Responsabilidad y control: dos categorías esenciales en el Derecho administrativo», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

RODRÍGUEZ PEÑA, Nora Libertad, «La administración tributaria ante la inteligencia artificial: interrogantes jurídicos y éticos de su utilización contra el fraude fiscal», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2021, Dykinson, Madrid, 2021.

RODRÍGUEZ RAMOS, Luis, «Apariencia y realidad en la responsabilidad patrimonial del Estado juez (limitada vigencia del artículo 21 CE)», *Teoría y realidad constitucional*, Nº 38, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Madrid, 2016.

ROJAS FRANCO, Enrique, «La responsabilidad patrimonial del Estado, de las demás entidades, de la administración pública y de los funcionarios públicos». Disponible en: https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/4/1626/18.pdf.

ROJAS PÉREZ, Manuel, «La responsabilidad del Estado juez en Venezuela», *Revista de Derecho*, Nº 15, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2005.

ROMÁN CORDERO, Cristian, «Pasado, presente y futuro de la responsabilidad patrimonial de la Administración del Estado en Chile». Disponible en: http://historico.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/aida/cont/6/art/art17.pdf.

ROMERO-MUCI, Humberto, *Tributación nefaria*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 156, Caracas, 2024.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «La ilegitimidad de la dolarización de las sanciones tributarias», en BADELL MADRID, Rafael, IRIBARREN MONTEVERDE, Henrique, CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal y MUCI BORJAS, José Antonio (Coords.), *Libro homenaje a Cecilia Sosa Gómez*, tomo II, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2021.

_____, «La *disfunción* del bolívar y la *dolarización de facto* de la economía. <Aspectos legales y fiscales>», en BADELL MADRID, Rafael, URDANETA FONTIVEROS, Enrique, YANNUZZI RODRÍGUEZ, Salvador (Coords.), *Libro homenaje al Doctor Luis Cova Arria. Conmemorativo del 25 aniversario de la especialización en Derecho de la Navegación y Comercio Exterior del Centro de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universdad Central de Venezuela*, tomo III, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2020.

_____, *El derecho (y el revés) de la contabilidad,* Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 94, Caracas, 2011.

_____, *Lo **R**acional y lo **Iяя**acional de los intereses moratorios en el Código Orgánico Tributario*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2004.

_____, *Mitos y realidades sobre la compensación en el Derecho tributario venezolano (a la luz de la nueva Constitución de 1999)*, Fondo Editorial Sentido - Andersen Legal, Colección Práctica y Pensamiento Jurídicos, Caracas, 2000.

_____, «Prólogo», en FRAGA-PITTALUGA, Luis, *La defensa del contribuyente frente a la Administración tributaria*, Fundación Estudios en Derecho Administrativo, Caracas, 1998.

_____, «La garantía de la reserva legal tributaria, deslegalización y exceso reglamentario: el caso de los reglamentos de la Ley de Pilotaje», *Homenaje a la memoria de Ilse van der Velde*, Fundación Estudios de Derecho Tributario, Caracas, 1998.

_____, «Discurso de contestación del académico Dr. Humberto Romero-Muci al discurso de incorporación del Dr. Rafael Badell Madrid a la Academia de Ciencias Políticas y Sociales», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 153, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2014. Disponible en: https://acienpol.abcdonline.info/bases/biblo/texto/boletin/2014/BolACPS_2014_153_277-298.pdf.

_____, «La distribución del poder tributario en la nueva Constitución», en CARRILLO BATALLA, Tomás Enrique (Dir.), *La tributación en la Constitución de 1999*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2001.

ROMERO REY, Carlos, «La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: un palimpsesto», *Revista de Administración Pública*, Nº 213, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2020.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Cuestiones problemáticas en torno a la responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas: evolución legislativa y nuevos escenarios de conflicto», *Justicia Administrativa. Revista de Derecho Administrativo*, Nº 22, Editorial Lex Nova, Valladolid, 2004.

RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, «La expoliación legal a los accionistas de las sociedades mercantiles», *Revista Venezolana de Derecho Mercantil*, Nº 5, Sociedad Venezolana de Derecho Mercantil, Caracas, 2020.

_____, *Propiedad privada y Estado de Derecho: garantías fundamentales de la actividad económica del empresario*, Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2013. Disponible en: https://saber.ucv.ve/bitstream/10872/9618/1/T026800011035-0-AndreaRondon_finalpublicacion-000.pdf.

_____ y HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, «Independencia judicial y libertad: el Tribunal Supremo de Justicia y su incidencia en la propiedad privada», *Independencia judicial*, Academia de Ciencias Políticas - Acceso a la Justicia - Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Universidad Metropolitana, Colección Estado de Derecho, Serie Primera, tomo I, Caracas, 2012.

ROSATTI, Horacio (Dir.), *Ley 26.944 de Resposabilidad del Estado. Análisis crítico y exegético*, Rubinzal-Culzoni, Buenos Aires, 2014.

ROSENTHAL, Lawrence, «A Theory of Governmental Damages Liability: Torts, Constitutional Torts, and Takings». Disponible en: https://scholarship.law.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=https://www.google.com/&httpsredir=1&article=1251&context=jcl.

ROUSSEAU, Charles, *Teoría general de la responsabilidad en Derecho administrativo*, Ortiz Editores, Bogotá, 1956.

ROVIRA FERRER, Irene, «El TEAC y las consultas tributarias vinculantes: análisis y consecuencias de su poliédrica relación», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 181, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2008.

ROYO VILLANOVA, Antonio, *Elementos de Derecho administrativo*, tomo II, Santarén, 26ª edición (por ROYO VILLANOVA, Segismundo), Valladolid, 1964/65.

ROZAS, José-Andrés, «Tutela judicial efectiva en materia tributaria», *II Giornata Italiane di Diritto Tributario Latino-Americano* de la *Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latino-Americano* (AIDTL), tema: *Effetivita' della tutela nel procedimento e nel processo*, celebrada el 27 de noviembre de 2020 (www.aidtl.it).

RUAN SANTOS, Gabriel, «Verdadera significación de la presunción de legitimidad de los actos administrativos», en LOUZA SCOGNAMIGLIO, Laura y ABACHE CARVAJAL, Serviliano (Coords.), *El mito de la presunción de legitimidad del acto administrativo y la tutela judicial en el contencioso tributario. Una discusión sobre la obra de Serviliano Abache Carvajal, intitulada*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

La atipicidad de la «presunción» de legitimidad del acto administrativo y la carga de la prueba en el proceso tributario, galardonada con el premio de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales 2012-2013, Fundación Estudios de Derecho Administrativo - Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 113, Caracas, 2016.

_____, «De la omnipotencia a la precariedad de la ley (Conferencia Magistral para las XIV Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario)», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 148, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2015.

_____, «Nuevo replanteo de viejas cuestiones» (Discurso de Orden para las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario), *Revista de Derecho Tributario*, Nº 137, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013.

_____, «Responsabilidad patrimonial del Estado por hecho del legislador. ¿Un tema de ciencia ficción?», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 123, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2009.

_____, «La función de determinación en el nuevo Código Orgánico Tributario (fiscalización y determinación)», en SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002.

_____, «El mito de la presunción de legitimidad del acto administrativo: límites de su alcance. Especial referencia a los actos de determinación tributaria y a las actas fiscales», *Anais Das XX Jornadas Do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario-ILADT-Ano 2000-Salvador-Bahia. Tema II: A Codificação do Direito Tributário Latino-Americano*, Associação Brasileira de Direito Financeiro ABDF, Salvador-Bahia, 2000.

RUIZ ALMENDRAL, Violeta, «Los efectos variables de las declaraciones de inconstitucionalidad de las normas tributarias y la imprevisibilidad de sus consecuencias», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2020, Dykinson, Madrid, 2020.

RUIZ MARTÍNEZ, Aníbal E., «La responsabilidad de la Administración pública derivada de los actos administrativos», *Revista de Derecho*, Nº 10, Tribunal Supremo de Justicia, Caracas, 2004.

RUIZ VELÁSQUEZ, Ysabelyn, «La responsabilidad extracontractual del Estado por funcionamiento anormal de la Administración de justicia (Reflexiones y posibilidades)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 15, Editorial Sherwood, Caracas, 2002.

RUIZ ZAPATERO, Guillermo G., «Los títulos ejecutivos de deudas tributarias inconstitucionales», *Quincena Fiscal*, Nº 13/2009, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

_____, «¿Puede haber títulos ejecutivos de deudas tributarias inconstitucionales?», *Quincena Fiscal*, Nº 12/2009, Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

RUSCONI, Dante D., «Responsabilidad del Estado y del Banco Central de la República Argentina», en STIGLITZ, Gabriel (Dir.), *Responsabilidad del Estado y de los funcionarios públicos*, Rubinzal-Culzoni Editores, Buenos Aires, 2003.

SAAVEDRA BECERRA, Ramiro, *De la responsabilidad patrimonial del Estado*, tomo III, Grupo Editorial Ibáñez - Saavedra Becerra Abogados S.A.S., Bogotá, 2018.

_____, *De la responsabilidad patrimonial del Estado*, tomo II, Grupo Editorial Ibáñez - Saavedra Becerra Abogados S.A.S., Bogotá, 2018.

_____, *De la responsabilidad patrimonial del Estado*, tomo I, Grupo Editorial Ibáñez - Saavedra Becerra Abogados S.A.S., Bogotá, 2018.

_____, *La responsabilidad extracontractual de la Administración pública*, Grupo Editorial Ibañez, 4ª reimpresión, Bogotá, 2008.

SALAVERRÍA, José Getulio (Coord.), *IV Jornadas Aníbal Dominici. Derecho de daños: responsabilidad contractual/extracontractual*, Ediciones Funeda, Caracas, 2012.

SALOMÃO LEITE, George, SALOMÃO LEITE, Glauco y STRECK, Lenio (Coords.), *Neoconstitucionalismo. Avances y retrocesos*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2016.

SAMMARTINO, Salvatore, «La declaración de impuesto», en AMATUCCI, Andrea (Dir.), *Tratado de Derecho tributario*, tomo II, Temis, Bogotá, 2001.

SÁNCHEZ BRÍGIDO, Rodrigo y SELEME, Hugo, «Derrotabilidad de las normas jurídicas», en ORTEGA GOMERO, Santiago (Ed.), *Interpretación y razonamiento jurídico*, Ara Editores, Lima, 2009.

SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Salvador, *El procedimiento de fiscalización y determinación de la obligación tributaria. Actualizado a la jurisprudencia*, Fundación Estudios de Derecho Administración, 2ª edición, Caracas, 2012.

SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho administrativo. Parte general*, Tecnos, 12ª edición, Madrid, 2016.

SANDEFUR, Timothy, *The conscience of the Constitution. The Declaration of Independence and the right to liberty*, Cato Institute, Washington, D. C., 2014.

SANTAMARÍA PASTOR, Juan Alfonso, *Principios de Derecho administrativo*, vol. II, Editorial Centro de Estudios Areces, 3ª edición, Madrid, 2002.

SANTOFIMIO GAMBOA, Jaime Orlando, *Responsabilidad del Estado por la actividad judicial*, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2016.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, «Convencionalidad y responsabilidad del Estado: del individualismo clásico al derecho de víctimas», en BREWER-CARÍAS, Allan R., PAREJO ALFONSO, Luciano y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo (Coords.), *La protección de los derechos frente al poder de la Administración. Libro homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Editorial Temis - Editorial Temis Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

_____, *Acto administrativo. Procedimiento, eficacia y validez*, Universidad Externado de Colombia, 2ª edición, Bogotá, 1994.

SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Lecciones de Derecho financiero*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 10ª edición, Madrid, 1993.

_____, *Lecciones de Derecho financiero*, Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, 9ª edición, Madrid, 1991.

_____, *Hacienda y Derecho. Estudios de Derecho financiero*, tomo IV, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1973.

_____, «Análisis jurídico del hecho imponible», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XV, Nº 60, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1965.

_____, *Hacienda y Derecho. Introducción al Derecho financiero de nuestro tiempo*, tomo I, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1962.

_____, «Estado de Derecho y Hacienda Pública», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 1951.

SAINZ MORENO, Javier, *Elementos de Derecho Financiero*, tomo I, Editor Rafael Castellanos, Madrid, 1983.

SANZ ENCINAR, Abraham, «El concepto jurídico de responsabilidad en la teoría general del Derecho», *Anuario de la Facultad de Derecho de la Univerisdad Autónoma de Madrid. La responsabilidad en el Derecho*, Nº 4, Universidad Autónoma de Madrid, 2000.

SARRÍA, Consuelo, «Materialización del acto administrativo, documento administrativo y documento público», *Terceras Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo Allan Randolph Brewer-Carías*, Ediciones Funeda, Caracas, 1997.

SAYAGUÉS LASO, Enrique, *Tratado de Derecho administrativo*, tomo I, Fundación de Cultura Universitaria, 8ª edición, Montevideo, 2004.

SCHRÖDER, Jan, *Rechtschutz gegenüber rechtmäßigem Handeln der Europäischen Union*, BWV Berliner Wissenchafts, Berlín, 2005.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

SEGARRA, Santiago, «Fiscalidad e inteligencia artificial», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020.

SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, tomo II, Porrúa, 12ª edición, México, D.F., 1983.

SERRANO ANTÓN, Fernando, «Inteligencia artificial y Administración tributaria. Especial referencia al procedimiento de inspección tributaria», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Inteligencia artificial y Administración tributaria: eficencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2021.

_____, «Fiscalidad y robótica: funcionalidades disruptivas en el Derecho tributario», en SERRANO ANTÓN, Fernando (Dir.), *Fiscalidad e inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital*, Thomson Reuters - Editorial Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2020.

_____, *Las devoluciones tributarias*, Marcial Pons, Madrid, 1996.

SHEFFER TUÑÓN, Javier Ernesto, «Capítulo 28. Responsabilidad pública y dignidad humana», en FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge y PÉREZ GÁLVEZ, Juan Francisco (Dirs.) *Homenaje de AIDA al profesor D. Jesús González Pérez*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2019.

SMUHA, Nathalie A., «The Use of Algorithmic Systems by Public Administrations. Practices, Challenges and Governance Frameworks», en SMUHA, Nathalie A. (Ed.), *The Cambridge Handbook of the Law, Ethics and Policy of Artificial Intelligence*, Cambridge University Press, Cambridge, 2025.

SOL GIL, Jesús (Coord.), *Estudios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario de 2001*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2002.

SOLER ROCH, María Teresa y ALIAGA AGULLÓ, Eva, «La configuración autónoma del procedimiento sancionador en materia tributaria»; *XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário-Livro 2 A criminalização das infracçoes fiscais*, Associaçao Fiscal Portuguesa, Lisboa 1998.

SOTO HERNÁNDEZ, María Eugenia, *El proceso contencioso administrativo de la responsabilidad extracontractual de la Administración pública venezolana*, Editorial Jurídica Venezolana, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello Nº 15, Caracas, 2003.

_____, TAVARES DUARTE, Fabiola del Valle y CHIRINOS PORTILLO, Loiralith Margarita, «Régimen jurídico y princpios de la responsabilidad extracontractual del Estado por hechos administrativos: análisis jurisprudencial 2000-2008», *Cuestiones Políticas*, Nº 46, vol.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

27, Instituto de Estudios Políticos y Derecho Público «Dr. Humberto J. La Roche» de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad del Zulia, Maracaibo, 2011.

SOTO KLOSS, Eduardo, «Responsabilidad del Estado: algunas precisiones», *Diario Financiero*, Santiago de Chile, 16 de mayo 2017, sin página. Disponible en: https://www.df.cl/.

_____, «*Solve et repete*. Notas sobre un resabio absolutista en el Estado constitucional de Derecho», *Revista Argentina de Derecho Tributario*, Nº 16, Ediciones Rap, Buenos Aires, 2005.

_____, *Derecho Administrativo. Bases fundamentales*, tomo II, Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 1996.

SPISSO, Rodolfo, *Tutela judicial efectiva en materia tributaria*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996.

STORINI, Claudia y ALENZA GARCÍA, José Francisco (Dirs.), *Materiales sobre neoconstitucionalismo y nuevo constitucionalismo latinoamericano*, Thomson Reuters, Cizur Menor (Navarra), 2012.

STRAUSS, Peter L., *An introduction to administrative justice in the United States*, Carolina Academic Press, Durham, 1989.

SUÁREZ MEJÍAS, Jorge Luis, *La responsabilidad patrimonial del Estado y el Derecho comunitario: una visión europea, andina y venezolana*, Editorial Sherwood, Colección Cuadernos Nº 10, Caracas, 2006.

TAMAYO JARAMILLO, Javier, *De la responsabilidad civil*, tomo II, Editorial Temis, Bogotá, 1990.

TANZI, Silvia Y., y BILOTTA, Laura B., «La responsabilidad objetiva en el Derecho privado argentino», en PARRA ARANGUREN, Fernando (Ed.), *Studia Iuris Civilis. Libro homenaje a Gert F. Kummerow Aigster*, Tribunal Supremo de Justicia, Colección Libros Homenaje Nº 16, Caracas, 2004.

TARRE BRICEÑO, Gustavo, *Solo el poder detiene al poder. La teoría de la separación de los poderes y su aplicación en Venezuela*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos Nº 102, Caracas, 2014.

TARUFFO, Michele, *Simplemente la verdad. El juez y la construcción de los hechos*, Marcial Pons, Madrid, 2010.

TEISSIER, Pierre-Eugene-Georges, *La responsabilité de la puissance publique*, Paul Dupont editeur, París, 1906.

TEJERIZO LÓPEZ, José Manuel, «El procedimiento de gestión tributaria», en ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA, Cesar, GONZÁLEZ GARCÍA, Eusebio, RAMALLO MASSANET, Juan, LEJEUNE

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

VALCÁRCEL, Ernesto y YÁBAR STERLING, Ana (Coords.), *Estudios en homenaje al profesor Pérez de Ayala*, CEU Universidad San Pablo - Dykinson, Madrid, 2007.

TENA YBARRA, Juan Ignacio, «Desarrollo y perspectivas del principio de responsabilidad civil de la Administración», *Revista de Administración Pública*, Nº 6, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1951.

TENORIO SÁNCHEZ, Pedro, «Derecho al honor o reputación de las empresas mercantiles en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español, del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea», *Anuario Iberoamericano de Justicia Constitucional*, Nº 27-2, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2023.

TINOCO, Pedro R. (h), *Comentarios a la Ley de Impuesto sobre la Renta de Venezuela*, Ávila Gráfica, Caracas, 1950.

TOBÍA DÍAZ, Rafael Enrique, «El recurso contencioso tributario y la pretensión de condena por daños y perjuicios», en ABACHE CARVAJAL, Serviliano y CABALLERO PERDOMO, Rosa (Coords.), *Contribuciones a la construcción del Derecho procesal tributario en Venezuela. Homenaje al profesor Alberto Blanco-Uribe Quintero*, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2021.

_____, «Las pretensiones procesales en el recurso contencioso tributario y el procedimiento administrativo previo», *Revista de Derecho Tributario*, Nº 127, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2010.

TODOLÍ SIGNES, Adrián, «Retos legais so uso do *big data* na selección de suxeitos a investigar pola Inspección de Traballo e da Seguridade Social», *Revista Galega de Administración Pública*, Nº 59, Escola Galega de Administración Pública, Santiago de Compostela, 2020.

TOLIVAR ALAS, Leopoldo, «Capítulo X. La responsabilidad patrimonial del Estado-juez», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

_____, «La adjetivación reductora del error judial: ¿un fraude de Constitución?», *Revista Española de Derecho Administrativo*, Nº 142, Civitas - Thomson - Aranzadi, Cizur Menor (Navarra), 2009.

TOMÁS Y VALIENTE, Francisco, *Manual de historia del Derecho español*, Tecnos, Madrid, 1981.

TORREALBA R., José Gregorio, «De nuevo sobre la responsabilidad del Estado-juez: estamos en la vía pero aun no llegamos… (Comentarios a la sentencia dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia el 13 de agosto de 2001)», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 12, Editorial Sherwood, Caracas, 2001.

_____, «La responsabilidad del Estado por el mal funcionamiento de la Administración de justicia», *Revista de Derecho Administrativo*, Nº 8, Editorial Sherwood, Caracas, 2000.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

TORREALBA SÁNCHEZ, Miguel Ángel, *La vía de hecho en Venezuela*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2011.

TORREALBA SANTIAGO, José Miguel, «Cláusulas constitucionales y responsabilidad del Estado en Venezuela (breves consideraciones)», en CANÓNICO SANABRIA, Alejando (Coord.), *El control y la responsabilidad de la Administración pública. IV Congreso Internacional de Derecho Administrativo, Margarita 2012*, Centro de Adiestramiento Jurídico «CAJO» - Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2012.

TORRES LÓPEZ, Asunción y ARANA GARCÍA, Estanislao, «Capítulo XIII. La responsabilidad patrimonial de la administración penitenciaria», en QUINTANA LÓPEZ, Tomás (Dir.), *La responsabilidad patrimonial de la Administración pública. Estudio general y ámbitos sectoriales*, tomo I, Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

TOSTA, María Luisa, *Ensayos de filosofía del Derecho*, Ediciones Paredes, Caracas, 2012.

_____, *Lo racional y lo irracional en el Derecho*, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 2009.

TROTABAS, Louis y ISOART, Paul, *Manuel de Droit Public et Administratif*, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 2ª edición, París, 1982.

TURIEL MARTÍNEZ, Agustín, MATA SIERRA, María Teresa y GONZÁLEZ APARICIO, Marta, «Implicaciones tributarias de la utilización de software diseñado para la defraudación tributaria», *Nueva fiscalidad*, Nº 2/2022, Dykinson, Madrid, 2022.

TURUHPIAL CARIELLO, Héctor, *La responsabilidad extracontractual del Estado por actuaciones conforme a la ley*, Colección Estudios Jurídicos Nº 63, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1995.

UCKMAR, Victor, *Principios comunes del Derecho constitucional tributario*, Editorial Temis, Bogotá, 2002.

URDANETA FONTIVEROS, Enrique, *Estudios de Derecho civil*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales - Universidad Católica Andrés Bello - Editorial Jurídica Venezolana, Serie Estudios 152, Caracas, 2024.

_____, «Daños punitivos. ¿Una quiebra del sistema de responsabilidad civil?», *Boletín de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales*, Nº 156, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas, 2017.

URDANETA SANDOVAL, Carlos, «La responsabilidad patirmonial de la Administración pública en orden al derecho fundamental a una buena Administración», *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia*, Nº 16, Editorial Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia, Caracas, 2021.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

UROSA MAGGI, Daniela, *La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia como legislador positivo*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Estudios Nº 96, Caracas, 2011.

_____, *Tutela judicial frente a la inactividad administrativa en el Derecho español y venezolano*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2003.

USCANGA BARRADAS, Abril, «Error judicial. Su tipología en el Derecho mexicano», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de Derecho tributario*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996.

_____, «Principio de la igualdad de las partes de la relación jurídica tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 73, Civitas, Madrid, 1992.

VAN DER VELDE HEDDERICH, Ilse, *In Memoriam Ilse van der Velde Hedderich* (compilado y adaptado por Alejandro RAMÍREZ VAN DER VELDE), Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2001.

VEDEL, Georges, *Derecho administrativo*, Biblioteca Jurídica Aguilar, 6ª edición, Madrid, 1980.

_____, *Droit administratif*, tomo I, Presses Universitaires de France, París, 1958.

VELÁSQUEZ TURBAY, Camilo, *Derecho constitucional*, Universidad Externado de Colombia, 3ª edición, Bogotá, 2004.

VELOZ ROMO, Miguel Ángel, *Responsabilidad patrimonial del Estado por actos legislativos*, Tirant Lo Blanch, Ciudad de México, 2021.

VERA JIMÉNEZ, Ricardo, «El error judicial en el sistema español: aproximación a su alcance y su relación con la discrecionalidad», en GARCÍA AMADO, Juan Antonio (Dir.), *El error judicial. Problemas y regulaciones*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2023.

VERGARA SANDÓVAL, Rafael, «La responsabilidad tributaria del Estado en el ordenamiento jurídico boliviano», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, tomo II, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2010.

VICENTE-ARCHE DOMINGO, Fernando, «Elementos cuantitativos de la obligación tributaria», *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XV, Nº 60, Editorial de Derecho Financiero, Madrid, 1965.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

VIGO, Rodolfo Luis, *Iusnaturalismo y neoconstitucionalismo. Coincidencias y diferencias*, Editorial Porrúa, México, D.F., 2016.

VILLALBA LAVA, Mercenario, «La devolución de ingresos indebidos derivados de la inconstitucionalidad o ilegalidad de la norma jurídica que los estableció, con especial referencia al impuesto de incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana», *Nueva fiscalidad*, Nº 3/2023, Dykinson, Madrid, 2023.

VILLAR PALASÍ, José Luis, *Apuntes de Derecho administrativo. Parte general*, tomo II, Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), Madrid, 1974.

VILLEGAS, Héctor B., *Curso de finanzas, Derecho financiero y tributario*, Editorial Astrea, 8ª edición, Buenos Aires, 2002.

_____, «El Pacto de San José de Costa Rica y los derechos humanos de los contribuyentes», *Revista de Direito Tributário*, Nº 51, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1990.

WADE, William, *Derecho administrativo*, Instituto de Estudios Políticos, Madrid, 1971.

_____ y FORSYTH, Christopher, *Administrative Law*, Oxford University Press, 9ª edición, Oxford, 2004.

WALDRON, Jeremy, «The Concept and the Rule of Law», *Georgia Law Review*, vol. 43, Nº 1, Athens, 2008. Disponible en: https://digitalcommons.law.uga.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1028&context=lectures_pre_arch_lectures_sibley.

_____, «The Core of the Case Against Judicial Review», *The Yale Law Journal*, vol. 115, Nº 6, New Haven, 2006.

_____, *The Right to Private Property*, Clarendon Press, Oxford, 2002.

WARD, David A. *et al.*, «The Business Purpose Test and Abuse of Rights», *Diritto e Pratica Tributaria*, vol. LVI, parte I, Cedam, Padova, 1985.

WEFFE H., Carlos E., *Garantismo y Derecho penal tributario en Venezuela*, Editorial Globe, Caracas, 2010.

YLARRI, Juan Santiago, «La responsabilidad del Estado en Argentina y el alcance de la reparación por su actividad lícita». Disponible en: https://www.academia.edu/27439620/La_responsabilidad_del_Estado_en_Argentina_y_el_alcance_de_la_reparaci%C3%B3n_por_su_actividad_l%C3%ADcita.

YUPANGUI, Yolanda, «La responsabilidad del Estado en actos tributarios en un país donde se estrena el Estado constitucional de derechos», *Memorias de las XXV Jornadas Latinoamericanas*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

de Derecho Tributario, tomo III, Abeledo Perrot - Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario - Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Buenos Aires, 2011.

YZQUIERDO TOLSADA, Mariano, *Responsabilidad civil extracontractual. Parte general: delimitación y especies. Elementos. Efectos o consecuencias*, Editorial Dykinson, 9ª edición, Madrid, 2023.

ZAGREBELSKY, Gustavo, *El Derecho dúctil. Ley, derechos, justicia*, Editorial Trotta - Comunidad de Madrid, Madrid, 1995.

ZAPATERO GÓMEZ, Virgilio, *The Art of Legislating*, Springer - Studies on the Theory and Practice of Legislation, vol. 6, Cham, 2019.

ZICCARDI, Horacio, «Derecho tributario administrativo o formal», en GARCÍA BELSUNCE, Horacio (Dir.), *Tratado de tributación*, tomo I-Derecho Tributario, vol. II, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2003.

ZORNOZA PÉREZ, Juan, «Interpretación administrativa y consulta tributaria (Consideraciones sobre la reforma del artículo 107 de la Ley General Tributaria», *Revista de Direito Tributário*, Nº 38, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1986.

_____, «Interpretación administrativa y consulta tributaria (Consideraciones sobre la reforma del artículo 107 de la Ley General Tributaria», *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, Nº 47-48, Civitas, Madrid, 1985.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Jurisprudencia venezolana

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

- En Pleno

Sentencia Nº 1046 de 14.12.1999, caso *Justo Oswaldo Paéz-Pumar et al v. artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994*.

Voto salvado por el Magistrado Luis FARÍAS MATA, Sentencia de 14.12.1983, caso *Becoblohm Puerto Cabello C.A.; J. Boccardo y Cía.; Boulton & Co., C.A.; Corporación Rincón, S.A.; N. D. Dao, C.A.; Eduardo Romer, C.A.; F. Stanzione & Co., C.A.; Taurel y Cía. Sucrs., C.A. en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra Ordenanza del Concejo Municipal del Distrito Puerto Cabello del Estado Carabobo.*

- Sala Político-Administrativa

Sentencia de 28.11.2001, caso *Consorcio Inversionista Fabril, S.A. v. República de Venezuela (Ministerio de Industria y Comercio)*.

Sentencia Nº 1643 de 1.12.1999, caso *Inmobiliaria El Tuy, C.A.*

Sentencia de 11.11.1999, caso *Anauco Margarita S.R.L. y otros v. Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eleoriente).*

Sentencia de 29.10.1998, caso *Franz Weibezahn v. CANTV y Oficina Técnica Dina*.

Sentencia Nº 372 de 19.6.1997, caso *Sociedad Mercantil Tiuna Tours, C.A. v. Instituto Nacional de Parques (Imparques).*

Sentencia Nº 309 de 29.5.1997, caso *Asociación Cooperativa de Producción Minera del Sur (Acomisur)*.

Sentencia de 12.12.1996, caso *Miguel Aizpúrua López.*

Sentencia de 5.12.1996, caso *C.A. Dayco de Construcciones v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS).*

Sentencia de 28.11.1996, caso *Bazar Belune de Margarita, C.A., y Joseph Belyoune Jamous v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE).*

Sentencia de 21.3.1996, caso *Dimasa, C.A. v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI)*.

Sentencia de 25.1.1996, caso *Sermes Figueroa v. Instituto Autónomo de Ferrocarriles del Estado*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 14.12.1995, caso *Diques y Astilleros Nacionales (Dianca)*.

Sentencia de 14.12.1995, caso *Wilmer Aponte y otro v. Instituto Nacional de Hipódromos*.

Sentencia de 1.12.1994, caso *Ana Fernanda Alves de Márquez.*

Sentencia Nº 986 de 30.10.1994, caso *Ramón Gallardo v. Instituto Nacional de Obras Sanitarias (INOS).*

Sentencia de 20.10.1994, caso *Serafín Rodríguez*.

Sentencia de 2.8.1994, caso *Fábrica Maselus, C.A. v. Aseguradora Nacional Agrícola, C.A. (Agroseguro).*

Sentencia de 26.5.1994, caso *Asociación Civil Educacional Ávila.*

Sentencia de 24.3.1994, caso *Nemecio Cabeza v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*.

Sentencia de 23.3.1994, caso *Plásticos del Guárico, C.A., v. Corpoindustria*.

Sentencia Nº 51 de 23.2.1994, caso *Miguel Hernández v. Consejo de la Judicatura.*

Sentencia de 10.2.1994, caso *Clay Ceramics, S.R.L.*

Sentencia de 27.1.1994, caso *Promociones Terra Cardón, C.A.*

Sentencia Nº 421 de 10.8.1993, caso *Manufacturera de Aparatos Domésticos, S.A. (Madosa)*.

Sentencia de 4.3.1993, caso *Silvia Rosa Riera v. Instituto Nacional de la Vivienda II (INAVI II).*

Sentencia de 27.1.1993, caso *Gobernanza del Estado Nueva Esparta v. María de Jesús Pérez de Martínez*.

Sentencia de 7.5.1992, caso *Consorcio Vinccler-Koyaike v. Instituto Nacional de Hipódromos*.

Sentencia de 14.8.1991, caso *Armando Felipe Melo*.

Sentencia de 14.2.1991, caso *Desangles v. Instituto Nacional de la Vivienda (INAVI) y Constructora Franvez*.

Sentencia de 29.11.1990, caso *International Development & Investment (Mediterranean) Company Limited*.

Sentencia Nº 550 de 14.10.1990, caso *Shell Venezolana, C.A. v. República (Ministerio de Hacienda)*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 14.10.1990, caso *School Venezolana, C.A.*

Sentencia de 7.3.1989, caso *Nelson Molina v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*.

Sentencia de 27.10.1987, caso *Marco Antonio Aranguren v. Consejo de la Judicatura*.

Sentencia de 26.2.1985, caso *Maury Borges Zurita*.

Sentencia de 11.2.1985, caso *Cedeño Salazar v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*.

Sentencia de 19.7.1984, caso *Alba Orsentti-Cabelllo Sánchez II*.

Sentencia de 23.2.1983, caso *Libertad Velázquez de Suárez.*

Voto salvado, sentencia de 26.5.1994, caso *Asociación Civil Educacional Ávila*.

- Sala Político-Administrativa (Especial Tributaria)

Sentencia de 14.11.1996, caso *Balgres, C.A*.

CORTES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

- Corte Primera de lo Contencioso Administrativo

Sentencia Nº 834 de 26.7.2005, caso *Sindicato Agrícola 168, C.A. v. Alcaldía del Municipio Baruta del Estado Miranda*.

Sentencia Nº 101 de 4.11.2004, caso *Elia Yanave de Segovia v. Alcalde del Municipio Atures, Puerto Ayacucho, Estado Amazonas*.

Sentencia de 20.6.2000, caso *Industrias Malfot, C.A. v. Servicio Autónomo Registro de la Propiedad Industrial del Ministerio de Producción y Comercio.*

Sentencia de 1.6.2000, caso *Ashlye Alonzo v. República (Ministerio de Justicia).*

Sentencia de 17.5.2000, caso *Ashlye Alonzo A. v. República (Ministerio de Justicia)*.

Sentencia de 11.5.2000, caso *Línea Naviera de Cabotaje, C.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia de 24.4.2000, caso *Pedro A. Lava S. v. Consejo Nacional Electoral*.

Sentencia de 14.4.2000, caso *Insaca, C.A. v. República (Ministerio de Salud y Desarrollo Social, Dirección de Drogas y Cosméticos)*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 17.3.1999, caso *Luis Enrique Chacón v. Decreto Nº 1 (4.2.1998) dictado por la Juez Primero de Parroquia de los Municipios San Cristóbal y Torbés del Estado Táchira.*

Sentencia de 22.1.1997, caso *Griselda Zorrilla de Mora v. Universidad Central de Venezuela (Consejo de Apelaciones)*.

Sentencia de 31.5.1995, caso *Clínica El Ávila, C.A. v. IDEC.*

Sentencia de 4.8.1994, caso *Rubén Gabriel Meleán Istúriz*.

Sentencia de 21.11.1991, caso *Weibezahn v. C.A.N.T.V., y Dina, C.A.*

Sentencia de 3.4.1990, caso *República (Ministerio de Hacienda)*.

Sentencia de 19.2.1990, caso *J. Marchán v. C.A. Energía Eléctrica de Barquisimeto (ENELBAR).*

Sentencia de 14.12.1989, caso *Desarrollos Tercera Avenida, C.A.*

Sentencia de 10.12.1987, caso *Noris C. Camacho v. República (Ministerio de Sanidad y Asistencia Social)*.

Sentencia de 10.12.1987, caso *Freddy A. Tovar v. Instituto Nacional de Geriatría y Gerontología*.

Sentencia de 24.10.1985, caso *Sociedad Atrium, C.A., v. Concejo Municipal del Distrito Sucre, Estado Mirada*.

Sentencia de 17.5.1984, caso *Tropiburger, S.A.*

- Corte Segunda de lo Contencioso Administrativo

Sentencia de 15.3.2008, caso *Oscar Alberto Carrizales López v. Dirección Ejecutiva de la Magistratura.*

Sentencia Nº 583 de 11.4.2005, caso *Gustavo José Mata Méndez v. Universidad Simón Bolívar*.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

- Sala Constitucional

Sentencia Nº 1771 de 28.11.2011, caso *solicitud de revisión constitucional interpuesta por el BANAVIH, del fallo Nº 1.202 de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 27.5.2011, caso *Desaplicación por control difuso de la constitucionalidad del artículo 213 de la Ley de Instituciones del Sector Bancario y aplicación con carácter vinculante del artículo 432 de la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras*.

Sentencia Nº 965 de 15.10.2010, caso *Yajaira Concepción Morales Tórrez v. Ministerio del Poder Popular para las Obras Públicas y Vivienda*.

Sentencia Nº 1238 de 30.9.2009, caso *Julián Isaías Rodríguez Díaz.*

Sentencia Nº 1049 de 23.7.2009, caso *Recurso de nulidad conjuntamente con medida cautelar innominada contra los artículos 53, 54, 83, 84, 85, 86, 87 (numerales 5, 6 y 8) en concordancia con los artículos 125, 92, 119, 122 y 150 de la Ley de Protección al Consumidor y al Usuario, publicada en Gaceta Oficial Nº 37.930 de 4 de mayo de 2004*.

Sentencia Nº 724 de 3.6.2009, caso *Instituto Autónomo de Tránsito, Transporte y Circulación del Municipio Chacao (IATTC)*.

Sentencia Nº 1683 de 4.11.2008, caso *solicitud de aclaratoria de la Defensoría del Pueblo*.

Sentencia Nº 464 de 28.3.2008, caso *Valerio Antenori*.

Sentencia Nº 155 de 26.2.2008, caso *Junta Electoral Principal del Estado Zulia*.

Sentencia Nº 1889 de 17.10.2007, caso *Impugnación de los artículos 449, 453, 454, 455, 456 y 457 de la Ley Orgánica del Trabajo*.

Sentencia Nº 1490 de 13.7.2007, caso *Telcel, C.A., v. Comisión Nacional de Telecomunicaciones (CONATEL)*.

Sentencia Nº 301 de 27.2.2007, caso *Adriana Vigilanza y Carlos Vecchio en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra los artículos 67, 68, 69, 72, 74 y 79 del Decreto Nº 307 con Rango y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta*.

Sentencia Nº 552 de 16.3.2006, caso *Wenco Mall, C.A. v. Fisco Nacional (apelación de la Procuraduría General de la República)*.

Sentencia Nº 74 de 25.1.2006, caso *Acción Democrática*.

Sentencia Nº 5082 de 15.12.2005, caso *revisión constitucional de sentencia de 2.5.2005 de la Sala de Casación Civil*.

Sentencia Nº 1.469 de 6.8.2004, caso *Gladys de Carmona*.

Sentencia de 4.2.2004, caso *Garzón Hipermercado en acción de nulidad por inconstitucionalidad contra la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, Servicio e Índole Similar del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia Nº 2442 de 1.9.2003, caso *Alejandro Serrano López*.

Sentencia Nº 2818 de 19.11.2002, caso *Gladys de Carmona.*

Sentencia Nº 321 de 22.2.2002, caso *Papeles Nacionales Flamingo, C.A. v. Dirección de Hacienda del Municipio Guacara del Estado Carabobo.*

Sentencia de 24.1.2001, caso *Supermercado Fátima.*

Sentencia de 21.11.2000, caso *Heberto Contreras Cuenca*.

Sentencia de 28.7.2000, caso *Luis Alberto Bacca.*

Sentencia Nº 816 de 26.7.2000, caso *Freddy Orlando Sancler Guevara (en aclaratoria de la sentencia Nº 1046)*.

Sentencia Nº 654 de 30.6.2000, caso *Sucesión Carlos Alberto Domínguez v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 105 de 15.3.2000, caso *Miguel Sargi v. Decisión Juzgado Cuarto de Primera Instancia en lo Penal y de Salvaguarda del Patrimonio Público de la Circunscripción Judicial del Estado Aragua*.

- Sala de Casación Civil

Sentencia Nº 523 de 6.8.2025, caso *Yusmari José Landaeta Sumoza v. Banco Mercantil, C.A. Banco Universal*.

Sentencia Nº 154 de 22.3.2024, caso *Ismael Segundo Portillo y otros v. Sociedad Mercantil Tony Gas, C.A. y otro.*

Sentencia Nº 517 de 8.11.2018, caso *Nieves del Socorro Pérez de Agudo v. Luis Carlos Lara Rangel*.

- Sala Electoral

Sentencia Nº 127 de 2.9.2004, caso *Carlos E. Laplace M. v. Coordinadora Democrática*.

- Sala Político-Administrativa

Sentencia Nº 240 de 7.4.2025, caso *La Gran Parada, C.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 00130 de 26.2.2025, caso *Corporación Kury Sam, C.A., v. Fisco Nacional*.

Sentencia de 20.2.2025, caso *Municipio Anzoátegui del estado Cojedes*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 25.7.2024, caso *Diablitos Venezolanos, C.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia de 9.5.2024, caso *Distribuidora Venezolana de Azúcares S.R.L. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 201 de 2.5.2024, caso *Servicios Mercadotécnicos Mercurio, C.A. v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*.

Sentencia Nº 197 de 25.4.2024, caso *Metanol de Oriente, Mentor, S.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 00153 de 18.4.2024, caso *Aluminio de Carabajo, S.A. (CGV Alucasa) v. Fisco Nacional.*

Sentencia de 17.4.2024, caso *Aerovías Venezolanas, S.A. (AVENSA) v. Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES)*.

Sentencia Nº 17 de 4.4.2024, caso *Max Tiendas 2011, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 3 de 4.4.2024, caso *Oterca Maquinarias, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 739 de 3.8.2023, caso *Corpodigitel, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 722 de 1.8.2023, caso *Agropecuaria San Matías, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 655 de 1.11.2022, caso *Bombas Táchira, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 446 de 8.12.2021, caso *Liga, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 358 de 8.12.2021, caso *Cervecería Puente Hierro SDB, C.A. v. Municipio Libertador.*

Sentencia Nº 123 de 22.10.2020, caso *Ferretería Ice, S.R.L. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 561 de 2.10.2019, caso *Fascinación Margarita, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 491 de 6.8.2019, caso *Centro Clínico San Cristóbal, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 1030 de 11.10.2018, caso *Happy Travel Service, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 597 de 31.5.2018, caso *María de los Remedios Ferreira Barro*.

Sentencia Nº 238 de 1.3.2018, caso *Rescarven v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 945 de 3.8.2017, caso *Ferretería Morelos, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 908 de 9.8.2016, caso *Miguel Ángel Martín Silva v. Fisco Nacional*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia Nº 1434 de 3.12.2015, caso *Soluciones del Futuro, S.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 467 de 2.4.2014, caso *Per Siempre Bella, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 00250 de 19.2.2014, caso *Línea Aérea de Servicio Ejecutivo Regional (Laser), C.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 344 de 3.4.2013, caso *Víctor Miguel Villarreal Rodríguez v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*.

Sentencia Nº 00071 de 8.2.2012, caso *Aserradero El Tablazo, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 00531 de 27.4.2011, caso *Edinter Corp, S.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 1072 de 3.11.2010, caso *Carlos Rafael Quevedo Herrera v. Instituto Autónomo de Seguridad Ciudadana y Transporte.*

Sentencia Nº 962 de 6.10.2010, caso *Ángel Esteban Millán Aguilera y Orlando Millán Rodríguez v. República Bolivariana de Venezuela (Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores y Justicia)*.

Setencia Nº 802 de 4.8.2010, caso *La Roche, C.A. v. Electricidad del Centro (Elecentro)*.

Sentencia Nº 745 de 15.7.2010, caso *Asociación Civil Espacio Público v. Contraloría General de la República*.

Sentencia Nº 00435 de 19.5.2010, caso *Coca-Cola Servicios de Venezuela, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 0026 de 9.3.2010, caso *Ángel Nava*.

Sentencia Nº 01600 de 4.11.2009, caso *Fuller Mantenimiento, C.A. v. Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Libertador*.

Sentencia Nº 01548 de 3.12.2008, caso *Transporte Rufino, S.A*.

Sentencia Nº 01539 de 3.12.2008, caso *Evi de Venezuela, S.A.*

Sentencia Nº 01503 de 26.11.2008, caso *Hidrolara, C.A.*

Sentencia Nº 01480 de 19.11.2008, caso *Sucesión de María Eustaquia Niño de Barrientos*.

Sentencia Nº 01467 de 19.11.2008, caso *AW Nazca S&S Advertising, C.A.*

Sentencia Nº 01319 de 29.10.2008, caso *Hidromáticos Diana, C.A. v. Fisco Nacional.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia Nº 01181 de 21.10.2008, caso *C.A. Electricidad de Valencia*.

Sentencia Nº 01218 de 8.10.2008, caso *2E Ingeniería, C.A.*

Sentencia Nº 1028 de 24.9.2008, caso *Arelys Josefina Perozo Sánchez v. Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE).*

Sentencia Nº 00915 de 6.8.2008, caso *Publicidad Vepaco, C.A*.

Sentencia Nº 00557 de 7.5.2008, caso *Pfizer Venezuela, S.A.*

Sentencia de 11.3.2008, caso *Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA) v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 1939 de 28.11.2007, caso *Sakura Motors C.A. v. Municipio San Cristóbal del Estado Táchira*.

Sentencia Nº 01709 de 24.10.2007, caso *Miguel Ángel Herrera Herrera v. Ministro del Interior y Justicia*.

Sentencia Nº 1693 de 17.10.2007, caso *Walter Humberto Felce Salcedo v. República Bolivariana de Venezuela*.

Sentencia Nº 01590 de 26.9.2007, caso *Inmobiliaria Caprichoso, C.A.*

Sentencia Nº 01486 de 14.8.2007, caso *Publitotal 994 Servicios de Publicidad, C.A.*

Sentencia Nº 00646 de 3.5.2007, caso *Ana Julia Santos Lanza v. Compañía Anónima Hidrológica de la Región Capital (Hidrocapital)*.

Sentencia Nº 00023 de 11.1.2007, caso *Yasmín del Carmen Escalona León v. República Bolivariana de Venezuela*.

Sentencia de 22.11.2006, caso *Editorial Diario Los Andes, C.A*.

Sentencia Nº 2176 de 5.10.2006, caso *Pedro Pablo Morantes v. C.A. Electricidad de Los Andes (CADELA).*

Sentencia Nº 4622 de 7.6.2005, caso *Jaime Antonio Urdaneta Galbán v. Compañía Anónima Energia Eléctrina de Venezuela (Enelven)*.

Sentencia Nº 2132 de 16.11.2004, caso *Hilda Josefina Farfán y otros v. República Bolivariana de Venezuela*.

Sentencia Nº 730 de 30.6.2004, caso *Rister de Rodríguez B. v. Universidad de Oriente*.

Sentencia Nº 00607 de 3.6.2004, caso *Deportes El Marquéz, C.A*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia Nº 00238 de 23.3.2004, caso *Hernán Jesús Martínez Pimentel v. Dirección General de los Servicios de Inteligencia y Prevención (DISIP)*.

Sentencia Nº 01867 de 26.11.2003, caso *Ruth Damaris Martínez Lezama v. Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)*.

Sentencia Nº 829 de 11.6.2003, caso *José de Jesús Ibarra v. Ministerio del Interior y Justicia.*

Sentencia Nº 480 de 26.3.2003, caso *American Airlines Inc. v. República Bolivariana de Venezuela y Banco Central de Venezuela*.

Sentencia Nº 288 de 25.2.2003, caso *José A. Chirinos G., y Dalia Z. Martínez L. v. Compañía Anónima Electricidad de Occidente (Eleoccidente) y Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)*.

Sentencia Nº 01174 de 1.10.2002, caso *Civca v. Elecentro.*

Sentencia Nº 01005 de 30.7.2002, caso *Cadela*.

Sentencia de 11.7.2002, caso *Organización Sarela, C.A.*

Sentencia Nº 02840 de 28.11.2001, caso *Consorcio Inversionista Fabril*.

Sentencia Nº 02734 de 21.11.2001, caso *Carmen Violeta Román Hidalgo v. Fisco Nacional.*

Sentencia de 9.10.2001, caso *Hugo Eunices Betancourt Zerpa v. República*.

Sentencia Nº 1129 de 10.8.2000, caso *Banco Unión, C.A. v. Superintendencia de Bancos y Otras Instituciones Financieras*.

Sentencia Nº 1671 de 18.7.2000, caso *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV) v. Inspectoría del Trabajo del Municipio Libertador*.

Sentencia de 15.7.2000, caso *Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eleoriente)*.

Sentencia Nº 1541 de 4.7.2000, caso *Gustavo P. Peraza v. Fuerzas Armadas de Cooperación*.

Sentencia de 18.6.2000, caso *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV)*.

Sentencia de 15.6.2000, caso *Germán Heriberto Avilez Peña v. Compañía Anónima Electricidad de Oriente (Eloriente)*.

Sentencia Nº 1237 de 30.5.2000, caso *Banco Venezolano de Crédito S.A.C.A v. Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Miranda.*

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia Nº 01027 de 9.5.2000, caso *Unitelas Venezolanas L.T.D.A*.

Sentencia Nº 968 de 2.5.2000, caso *César R. Cheremos y otros v. Compañía Anónima Electricidad del Centro (Elecentro)*.

Sentencia de 21.4.1999, caso *Luis Manuel Leañez Lugo*.

TRIBUNALES SUPERIORES DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL ÁREA METROPOLITANA DE CARACAS

- Tribunal Superior Primero

Sentencia Nº 2055 de 19.11.2014, caso *Unilever Andina Venezuela v. Fisco Nacional*.

Sentencia de 30.3.1998, caso *Forwest de Venezuela, C.A. Motorvenca v. Dirección de Hacienda del Municipio Lagunillas del Estado Zulia.*

- Tribunal Superior Primero

Sentencia Nº 760 de 4.12.2003, caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) v. Fisco Nacional.*

- Tribunal Superior Segundo

Sentencia Nº 0043 de 21.4.2009, caso *Fuller Interamericana, C.A. v. Fisco Nacional.*

- Tribunal Superior Cuarto

Sentencia Nº 137 de 26.3.2013, caso *Sucesión Antonio Martínez v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 1405 de 20.11.2006, caso *Diseños Beatriz, C.A. v. Fisco Nacional.*

- Tribunal Superior Quinto

Sentencia Nº 2362 de 23.2.2017, caso *Brightstar de Venezuela, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia de 9.2.2017, caso *Central Madeirense, C.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 1243 de 26.4.2007, caso *Edinter Corp, S.A. v Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 1239 de 17.4.2007, caso *Soluciones del Futuro, S.A. v. Fisco Nacional.*

Sentencia Nº 589 de 13.8.2001, caso *Supercable ALK, C.A. v. Fisco Nacional.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

- Tribunal Superior Séptimo

Sentencia de 6.4.2017, caso *Inversiones Valdemosa, C.A.*

- Tribunal Superior Octavo

Sentencia de 10.5.2004, caso *Wenco Mall, C.A. v. Fisco Nacional*.

- Tribunal Superior Noveno

Sentencia Nº 120/2008 de 3.11.2008, caso *Fuller Mantenimiento, C.A. v. Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Libertador*.

Sentencia Nº 1531 de 14.5.2007, caso *Repuestos y Piezas de Electrodomésticos, C.A.*

Sentencia Nº 104 de 24.5.2006, caso *Hidromáticos Diana, C.A. v. Fisco Nacional*.

Sentencia Nº 101 de 17.9.2004, caso *Inversiones Garden Place 002, C.A. v. Fisco Nacional.*

TRIBUNALES SUPERIORES DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LAS REGIONES

- Región Central

Sentencia interlocutoria Nº 4590 de 13.8.2018, caso *Corporación Kury Sam, C.A., v. Fisco Nacional*.

Sentencia interlocutoria Nº 1951 de 8.2.2010, caso *Cinascar Automotriz de Venezuela, C.A. v. Aduana Principal de Puerto Cabello*.

Sentencia Nº 0560 de 10.11.2008, caso *Ferro Aluminio, C.A. v. Fisco Nacional*.

- Región Centro Occidental

Sentencia interlocutoria Nº 072 de 9.6.2017, caso *Omar José Zoghbi Herrera v. Fisco Nacional.*

Sentencia de 13.10.2004, caso *Distribuidora Polar Centro Occidental, S.A. (DIPOCOSA) v. Alcaldía del Municipio Iribarren del Estado Lara.*

- Región Guayana

Sentencia de 14.12.2006, caso *Sun Trust Mercado de Capitales, S.A. v. Fisco Nacional*.

- Región Los Andes

Sentencia de 3.10.2016, caso *Corporación Ebay tiendas, C.A., v. Fisco Nacional.*

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

- Región Oriental

Sentencia de 7.12.2021, caso *Farmaeste, C.A. v. Fisco Nacional*.

USC
UNIVERSIDADE
DE SANTIAGO
DE COMPOSTELA

Jurisprudencia comparada

CONSEJO DE ESTADO DE COLOMBIA

Sentencia de 12.2.2015, Exp. 29.085, Sección Tercera, Consejero Permanente: Hernán Andrade (E).

CORTE CONSTITUCIONAL DE COLOMBIA

Sentencia C-38 de 1.2.2006.

Sentencia C-254 de 25.3.2003.

TRIBUNAL SUPREMO DE ESPAÑA

Sentencia Nº 1639 de 5.12.2023.

Sentencia de 13.4.1987.

Sentencia de 31.5.1985.

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

Sentencia del caso *Gregory v. Helvering* 293 U.S. 465 (1935).

Sentencia del caso *Marbury v. Madison* de 1803 [5 US (1 Cranch) 137].

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

Sentencia de 28.6.2022, asunto C-278/20, caso *Comisión Europea v. Reino de España*.

Sentencia de 12.2.2008, 42, asunto C-2/06, caso *Willy Kempter KG*.

CONSEJO DE ESTADO DE FRANCIA

Sentencia de 21.12.1962, caso *Husson-Chiffre*.

Sentencia de 14.1.1938, caso *Société anonyme des produits laitiers «La Fleurette»*.

Sentencia de 1.7.1927, caso *Demoreuil.*

Sentencia de 21.2.1913, caso *Cie. Parisienne de Tramways*.

Sentencia de 25.5.1906, caso *Leontieff*.

Sentencia de 10.2.1905, caso *Tomaso Grecco*.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Sentencia de 27.2.1903, caso *Olivier et Zimmermann*.

Sentencia de 31.1.1902, caso *Grosson*.

TRIBUNAL DE CONFLICTOS DE FRANCIA

Sentencia de 8.2.1873, caso *Blanco*.

Sentencia de 30.7.1873, caso *Pelletier*.

Sentencia de 30.7.1873, caso *Pelletier*.

Sentencia de 8.2.1873, caso *Blanco*.

Sentencia de 6.12.1855, caso *Rothschild*.

CORTE DE CONSTITUCIONALIDAD DE GUATEMALA

Sentencia de 6.12.2004, expediente 890-2004, en calidad de Tribunal Extraordinario de Amparo, caso *Graciela Lima v. Corte Suprema de Justicia, Cámara Civil.*

CORTE DE CASACIÓN DE ITALIA

Sentencia Nº 500/1999.

CORTE DE DISTRITO DE LA HAYA

Sentencia de 5.2.2020, caso C/09/550982.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE MÉXICO

Tesis VIII-P-SS-380 de 18.9.2019, Juicio Contencioso Administrativo Nº 22648/18-17-08-5/917/19-PL-01-04, Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Tesis 2a./J. 99/2014 de 13.12.2014, Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, libro 13, tomo I.

CÁMARA DE LOS LORES DEL REINO UNIDO

*C*aso *Royster v. Cavey* de 1947.

*C*aso *Adams v. Naylor* de 1946.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Legislación

Alemania, República Federal de, *Ley de Responsabilidad Patrimonial del Estado* (*Staatshaftungsgesetz*) de 26 de junio de 1981, Gaceta de Leyes Federales (*Bundesgesetzblatt*), 2 de julio de 1981.

_____, *Ley Fundamental de Bonn*, Gaceta de Leyes Federales (*Bundesgesetzblatt*), 23 de mayo de 1949.

_____ (República de Weimar), *Constitución de Weimar*, Gaceta de Leyes del Reich (*Reichs-Gesetzblatt*), 11 de agosto de 1919.

América, Estados Unidos de, *Código de los Estados Unidos* (*United States Code*), Oficina de Publicaciones del Gobierno de EE. UU. (*U.S. Government Publishing Office*), 30 de junio de 1926.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de América*, Archivos Nacionales en Washington D.C., 17 de septiembre de 1787.

_____, *Declaración de Derechos* (*Bill of Rights*), Archivos Nacionales en Washington D.C., 15 de diciembre de 1791.

_____, *Declaración de Derechos de New Hampshire de 1783*, Archivos Estatales de Nuevo Hampshire, 31 de octubre de 1783.

_____, *Declaración de Derechos de Massachusetts de 1780*, Archivos de Massachusetts, 15 de junio de 1780.

_____, *Declaración de Derechos de Pensilvania de 1776*, Archivos Estatales de Pensilvania, 28 de septiembre de 1776.

_____, *Ley Federal de Reclamaciones por Daños Extracontractuales* (*Federal Tort Claims Act*), Leyes Generales (*Statutes at Large*), Nº 60 Stat. 812 (Pub. Law 79-601), 2 de agosto de 1946.

_____, *Ley Federal de Procedimiento Administrativo (Federal Administrative Procedural Act),* Leyes Generales (*Statutes at Large*), Nº 60 Stat. 237, 11 de junio de 1946.

Argentina, República, *Constitución de la Confederación Argentina*, Archivo General de la Nación, 1 de mayo de 1853.

_____, *Decreto-Ley Nº 10.381/1956, que aprueba la reforma de la Constitución Nacional*, Boletín Oficial de la República Argentina Nº 18.525, 14 de noviembre de 1957.

_____, *Ley Nº 26.994: Código Civil y Comercial de la Nación*, Boletín Oficial de la República Argentina Nº 32.990, 8 de octubre de 2014.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Ley Nº 26.944: Ley de Responsabilidad del Estado y de los Funcionarios y Agentes Públicos*, Boletín Oficial de la República Argentina Nº 33.033, 8 de agosto de 2014.

_____, *Ley Nº 24.309: Declaración de necesidad de la Reforma de la Constitución Nacional*, Boletín Oficial de la República Argentina Nº 27.962, 25 de agosto de 1994.

_____, *Ley Nº 340, que aprueba el Código Civil de la República Argentina*, Registro Nacional (R.N.) de 1863/1869, 29 de septiembre de 1869.

_____, *Ley Nº 18, reformando los artículos 4º y 67, inciso 1º de la Constitución Nacional*, Archivo General de la Nación, 23 de septiembre de 1866.

_____, *Ley Nº 26, que aprueba la reforma de la Constitución Nacional por la Convención del Estado de Buenos Aires y las modificaciones de la Convención Nacional de Santa Fe*, Archivo General de la Nación, 1 de octubre de 1860.

_____, *Reforma de la Constitución Nacional Argentina*, Boletín Oficial de la República Argentina, 15 de marzo de 1898.

Bolivia, Estado Plurinacional de, *Constitución Política del Estado*, Gaceta Oficial edición NCPE, 7 de febrero de 2009.

Brasil, Estados Unidos del, Constitución de los Estados Unidos del Brasil, Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), sección 1, 19 de septiembre de 1946.

Brasil, República Federativa de, *Enmienda Constitucional Nº 136/2025*, Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), 10 de septiembre de 2025.

_____, *Constitución de la República Federativa de Brasil*, Diario Oficial de la Unión (*Diário Oficial da União*), sección 1, 5 de octubre de 1988.

Chile, República de, *Decreto 1687 Exento, Aprueba texto oficial de la Constitución Política de la República*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 23 de septiembre de 2020.

_____, *Decreto 100: Fija el texto refundido, coordinado y sistematizado de la Constitución Política de la República de Chile*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 22 de septiembre de 2005.

_____, *Decreto Ley 3.464: Aprueba nueva Constitución Política de la República de Chile*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 11 de agosto de 1980.

_____, *Ley Nº 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 17 de noviembre de 2001.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Ley Nº 18.695, Orgánica Constitucional de Municipalidades*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 11 de enero de 2000.

_____, *Ley 21.200: Modifica el capítulo XV de la Constitución Política de la República,* Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 24 de diciembre de 2019.

_____, *Ley 19.966: Establece un Régimen de Garantías en Salud*, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN), 3 de septiembre de 2004.

Colombia, República de, *Constitución Política de la República de Colombia*, Gaceta Constitucional Nº 116, 20 de julio de 1991.

_____, *Ley Nº 2080 por medio de la cual se reforma el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo —Ley 1437 de 2011— y se dictan otras disposiciones en materia de descongestión en los procesos que se tramitan ante la jurisdicción*, Diario Oficial Nº 51568, 25 de enero de 2021.

Costa Rica, República, *Constitución Política de la República de Costa Rica,* La Gaceta Nº 251, 7 de noviembre de 1949.

_____, *Ley Nº 6227 General de la Administración Pública*, La Gaceta Nº 102, 30 de mayo de 1978.

Ecuador, República del, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial Nº 449, 20 de octubre de 2008.

España, Reino de, *Constitución de la República Española de 1931*, Gaceta de Madrid Nº 344, 10 de diciembre de 1931.

_____, *Constitución Española de 1978*, Boletín Oficial del Estado (BOE) Nº 311, 29 de diciembre de 1978.

_____, *Decreto de 26 de julio de 1957 por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado*, Boletín Oficial del Estado (BOE) Nº 195, 31 de julio de 1957.

_____, *Ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público*, Boletín Oficial del Estado Nº 236, 2 de octubre de 2015.

_____, *Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas*, Boletín Oficial del Estado Nº 236, 2 de octubre de 2015.

_____, *Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria*, Boletín Oficial del Estado Nº 302, 18 de diciembre 2003.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Ley 4/1999, de 13 de enero, de modificación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*, Boletín Oficial del Estado Nº 12, 14 de enero de 1999.

_____, *Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común*, Boletín Oficial del Estado Nº 285, 27 de noviembre de 1992.

_____, *Ley 1/1991, de 7 de enero, de modificación de los Códigos Civil y Penal en materia de responsabilidad civil del profesorado*, Boletín Oficial del Estado Nº 7, 08 de enero de 1991.

_____, *Ley de Expropiación Forzosa*, Boletín Oficial del Estado (BOE) Nº 353, 19 de diciembre de1954.

_____, *Ley de Bases del Régimen Local*, Boletín Oficial del Estado (BOE) Nº 228, 16 de agosto de 1950.

_____, *Ley de Administración y Contabilidad de la Hacienda Pública*, Gaceta de Madrid Nº 183, 2 de julio de 1911.

_____, *Proyecto de Ley de modificación parcial de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del Derecho de la Unión Europea, 121/000071*, Boletín Oficial de las Cortes Generales del Congreso de los Diputados Nº 71-1, 17 de octubre de 2025.

_____, *Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil*, Gaceta de Madrid Nº 206, 25 de julio de 1889.

Francia, Reino de, *Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano*, Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales*), 26 de agosto de 1789.

Francesa, República, *Constitución de 1848*, Diario Oficial de la República Francesa (*Journal Officiel de la République Française*), 4 de noviembre de 1848.

_____, Carta Constitucional (*Charte Constitutionnelle*), Boletín de Leyes (*Bulletin des Lois*) 9ª serie, volumen 1, Nº 59, 14 de agosto de 1830.

_____, *Constitución del Año VIII*, aprobada el 13 de diciembre de 1799, Boletín de Leyes (*Bulletin des Lois*), 2ª serie, Nº 38, 24 de diciembre de 1799.

_____, *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1795,* Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales)*, 22 de agosto de 1795.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1793,* Archivos Nacionales de Francia (*Archives Nationales*), 24 de junio de 1793.

Guatemala, República de, *Acuerdo Legislativo Número 18-93: Reformas a la Constitución Política de la República de Guatemala*, Diario de Centro América Nº 70, 24 de noviembre de 1993.

_____, *Constitución Política de la República de Guatemala*, Diario de Centro América Nº 41, tomo 226, 3 de junio de 1985.

_____, *Código Civil, Decreto-Ley Número 106*, Diario de Centro América, 7 de octubre de 1963.

Honduras, República de, *Ley de Procedimiento Administrativo*, Diario Oficial La Gaceta Nº 25.391, 1 de diciembre de 1987.

Italiana, República, *Constitución de la República Italiana*, Gaceta Oficial (*Gazzetta Ufficiale*) Nº 298, edición extraordinaria, 27 de diciembre de 1947.

_____, *Real Decreto Nº 262, que aprueba el texto del Código Civil*, Gaceta Oficial (*Gazzetta Ufficiale*) Nº 79, 4 de abril de 1942.

Mexicanos, Estados Unidos, *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la de 5 de febrero de 1857*, Diario Oficial de la Federación, 5 de febrero de 1917.

_____, *Decreto por el que se reforman los artículos 76 y 78 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de ratificación de grados superiores de la Guardia Nacional*, Diario Oficial de la Federación, 15 de octubre de 2025.

_____, *Decreto por el que se reforma el primer párrafo del artículo 1 de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado,* Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 2023.

_____, *Decreto por el que se modifica la denominación del título cuarto y se adiciona un segundo párrafo al artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*, Diario de los Debates Nº 22, Cámara de Senadores, LXVIII, año II, primer período ordinario, 6 de noviembre de 2001.

_____, *Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial de Estado*, Diario Oficial de la Federación, 31 de diciembre de 2004.

Nicaragua, República de, *Constitución Política*, La Gaceta - Diario Oficial Nº 5, 9 de enero de 1987.

_____, *Texto íntegro de la Constitución Política de la República de Nicaragua*, La Gaceta - Diario Oficial Nº 32, 18 de febrero de 2025.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Panamá, República de, *Código Civil*, Gaceta Oficial Nº 2.418, 7 de septiembre de 1916.

_____, *Código Judicial*, Gaceta Oficial Nº 2.418, 7 de septiembre de 1916.

_____, *Decreto Ejecutivo Nº 672 (De 11 de noviembre de 2004) por el cual el Órgano Ejecutivo ordena la publicación del Texto Único de la Constitución Política de la República de Panamá de 1972, reformada por los Actos Reformatorios de 1978, el Acto Constitucional de 1983, los Actos Legislativos No. 1 de 1993 y No. 2 de 1994, y el Acto Legislativo No. 1 de 27 de julio de 2004*, Gaceta Oficial Nº 25.176, 15 de noviembre de 2004.

Paraguay, República del, *Constitución de la República del Paraguay*, Gaceta Oficial Nº 63 Bis., 22 de junio de 1992.

Perú, República del, *Constitución Política del Perú*, Diario Oficial «El Peruano», 30 de diciembre de 1993.

_____, *Ley Nº 31.603 que modifica el artículo 207 de la Ley 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, a fin de reducir el plazo para resolver el recurso de reconsideración*, Diario Oficial «El Peruano», 5 de noviembre de 2022.

_____, *Ley Nº 27.444 del Procedimiento Administrativo General*, Diario Oficial «El Peruano», 11 de abril de 2001.

Portuguesa, República, *Constitución de la República Portuguesa*, Diario de la República (*Diário da República*) Nº 86/1976, Serie I, 10 de abril de 1976.

_____, *Ley Nº 67/2007 de 31 de diciembre, que aprueba el régimen de Responsabilidad Civil Extracontractual del Estado y de las Demás Entidades Públicas*, Diario de la República (*Diário da República*) Nº 251/2007, Serie I, 31 de diciembre 2007.

Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, *Ley de Procedimientos contra la Corona de 1947* (*Crown Proceedings Act 1947*), Oficina de Papelería de Su Majestad (*H.M. Stationery Office*), 31 de julio de 1947.

Uruguay, República Oriental del, *Constitución de la República Oriental del Uruguay*, Diario Oficial Nº 17526, tomo 246, 2 de febrero de 1967.

_____, *Ley 15.859.- Se establece que además de los casos previstos en el artículo 71 del Código del Proceso Penal no se dispondrá la prisión preventiva del del procesado en las circunstancias que se determinan*, Diario Oficial Nº 22361, tomo 327, 9 de abril de 1987.

Venezuela, Estados Unidos de, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 372 Extraordinario, 15 de abril de 1953.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 194

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Extraordinario, 30 de julio de 1947.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 131 Extraordinario, 5 de mayo de 1945.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número Extraordinario, 21 de julio de 1936.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 9 de julio de 1931.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número Extraordinario, 29 de mayo de 1929.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número Extraordinario, 23 de mayo de 1928.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 1 de julio de 1925

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 24 de junio de 1922.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 19 de junio de 1914.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 6 de mayo de 1904.

_____, *Constitución de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 29 de marzo de 1901.

_____, *Estatuto Constitucional Provisorio de los Estados Unidos de Venezuela*, Gaceta Oficial número suelto, 20 de abril de 1914.

_____, *Ley de 17 de mayo de 1869 derogando la de 1854 Nº 864 sobre indemnización a extranjeros, y virtualmente el decreto de 1864 Nº 1439 y que establece las reglas para indemnización a venezolanos y extranjeros*, Gaceta Oficial número suelto, 17 de mayo de 1869.

_____, *Ley sobre Indemnización de los Perjuicios Sufridos por los Acreedores con Motivo de la Ley de Espera y Quita del 9 de abril de 1849*, Gaceta Oficial número suelto, 28 de mayo de 1950.

Venezuela, República Bolivariana de, *Código de Ética del Juez Venezolano y Jueza Venezolana*, Gaceta Oficial Nº 6.207 Extraordinario, 28 de diciembre de 2015.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 37.305, 17 de octubre de 2001.

_____, *Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 2.992 Extraordinario, 3 de agosto de 1982.

_____, *Constitución de la República Bolivaria de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 5.908 Extraordinario, 19 de febrero de 2009.

_____, *Constitución de la República Bolivaria de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 5.453 Extraordinario, 24 de marzo de 2000.

_____, *Constitución de la República Bolivaria de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 36.860, 30 de diciembre de 1999.

_____, *Decreto Constituyente de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado*, Gaceta Oficial Nº 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020.

_____, *Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 6.507 Extraordinario, 29 de enero de 2020.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora*, Gaceta Oficial Nº 6.211 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora*, Gaceta Oficial Nº 6.220 Extraordinario, 15 de marzo de 2016.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República,* Gaceta Oficial Nº 6.220 Extraordinario, 15 de marzo de 2016.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto sobre la Renta*, Gaceta Oficial Nº 6.210 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación*, Gaceta Oficial Nº 6.151 Extraordinario, 18 de noviembre de 2014.

_____, *Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Administración Pública*, Gaceta Oficial Nº 6.147 Extraordinario, 17 de noviembre de 2014.

_____, *Decreto Ley Nº 189 mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 4.727 Extraordinario, 27 de mayo de 1994.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Decreto Nº 1.434, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 6.152 Extraordinario, 18 de noviembre de 2014.

_____, *Decreto Nº 8.820, mediante el cual se dicta el Reglamento Parcial Número 1 de la Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física*, Gaceta Oficial Nº 39.872, 28 de febrero de 2012.

_____, *Decreto Nº 8.579, mediante el cual se dicta el Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación Referido a los Aportes, el Financiamiento y su Resuitado, y la Ética en la Investigación, Tecnología e Innovación*, Gaceta Oficial Nº 39.795, 8 de noviembre de 2011.

_____, *Ley Constitucional que crea el Impuesto a los Grandes Patrimonios*, Gaceta Oficial Nº 41.696, 16 de agosto de 2019.

_____, *Ley de Expropiación por Causa de Utilidad Pública o Social*, Gaceta Oficial Nº 37.475, 1 de julio de 2002.

_____, *Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloque Imperialista*, Gaceta Oficial Nº 6.806 Extraordinario, 8 de mayo de 2024.

_____, *Ley de Publicaciones Oficiales*, Gaceta Oficial Nº 6.688 Extraordinario, 25 de febrero de 2022.

_____, *Ley de Reforma del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de la Actividad Aseguradora*, Gaceta Oficial Nº 6.770 Extraordinario, 29 de noviembre de 2023.

_____, *Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal*, Gaceta Oficial Nº 6.015 Extraordinario, 28 de diciembre de 2010.

_____, *Ley de Reforma Parcial del Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial Nº 4.466 Extraordinario, 11 de septiembre de 1992.

_____, *Ley del Sistema de Justicia*, Gaceta Oficial Nº 39.276, 1 de octubre de 2009.

_____, *Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física*, Gaceta Oficial Nº 39.741, 23 de agosto de 2011.

_____, *Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público*, Gaceta Oficial Nº 6.210 Extraordinario, 30 de diciembre de 2015.

_____, *Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa*, Gaceta Oficial Nº 39.451, 22 de junio de 2010.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Ley Orgánica de Reforma Parcial del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Ciencia, Tecnología e Innovación*, Gaceta Oficial Nº 6.693 Extraordinario, 1 de abril de 2022.

_____, *Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia*, Gaceta Oficial Nº 6.684 Extraordinario, 19 de enero de 2022.

_____, *Ordenanza de Impuesto Municipal a las Actividades Económicas del Municipio Chacao*, publicada en Gaceta Municipal Nº 9.522 Extraordinario, 14 de noviembre de 2023.

_____, *Ordenanza de Impuesto Municipal a las Actividades Económicas del Municipio Chacao*, Gaceta Municipal Nº 8.641 Extraordinario, 30 de noviembre de 2017.

_____, *Providencia Nº SAA-2-0001 de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora*, 7 de enero de 2022, (no publicada en Gaceta Oficial).

_____, *Providencia Nº SAA-2-0009 de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora,* 25 de febrero de 2021, (no publicada en Gaceta Oficial).

_____, *Providencia Nº SAA-2-3-0292 de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora*, 18 de octubre de 2019, (no publicada en Gaceta Oficial).

_____, *Providencia Administrativa Nº SAA-01-0510-2024 de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora, mediante las cuales se dictan las Normas que Establecen el Contenido Mínimo de las Condiciones Generales y Particulares de los Contratos de Seguro de Salud*, Gaceta Oficial Nº 6.835 Extraordinario, 3 de septiembre de 2024.

_____, *Providencia Administrativa Nº 015-004-2024, mediante la cual se dicta la Normativa que establece el procedimiento correspondiente a la liquidación, autoliquidación, pago y declaración mensual de los aportes para la Ciencia, Tecnología, Innovación y sus aplicaciones*, Gaceta Oficial Nº 42.813, 5 de febrero de 2024.

_____, *Providencia Nº 015-047, mediante la cual se corrige por error material la Providencia Administrativa Nº 015-029, de fecha 15 de abril de 2021, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 42.128, de fecha 17 de mayo de 2021 (Normativa donde se establece el procedimiento correspondiente a la Declaración, Autoliquidación y Pago de los Aportes para la Ciencia, Tecnología e Innovación y la Obtención del Certificado Electrónico de Solvencia del Aporte)*, Gaceta Oficial Nº 42.131, 20 de mayo de 2021.

_____, *Providencia Nº FSAA-002684, mediante la cual se dicta los lineamientos aplicables al pago de la contribución especial que deben efectuar los sujetos obligados a que se refiere la Ley de la Actividad Aseguradora*, Gaceta Oficial Nº 40.593, 2 de febrero de 2015.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

_____, *Resolución Nº 076, mediante la cual se fija en dos coma cinco por ciento (2,5%) el monto del aporte que deberán enterar los sujetos regulados al patrimonio de la Superintendencia de la Actividad Aseguradora, correspondiente al Ejercicio Económico Financiero del año 2018, dictada por el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas el 25 de julio de 2018*, Gaceta Oficial Nº 41.447, 26 de julio de 2018.

Venezuela, República de, *Constitución de la República de Venezuela*, Gaceta Oficial Nº 662 Extraordinario, 23 de enero de 1961.

_____, *Ley aprobatoria del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos*, Gaceta Oficial Nº 2.146 Extraordinario, 28 de enero de 1978.

_____, *Ley aprobatoria de la Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica"*, Gaceta Oficial Nº 31.256, 14 de junio de 1977.

_____, *Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos*, Gaceta Oficial Nº 5.393 Extraordinario, 22 de octubre de 1999.

_____, *Ley de Reforma del Código de Procedimiento Civil*, Gaceta Oficial Nº 4.209 Extraordinario, 18 de septiembre de 1990.

_____, *Ley de Reforma Parcial del Código Civil*, Gaceta Oficial Nº 2.990 Extraordinario, 26 de julio de 1982.

_____, *Ley de Reforma Parcial de la Ley de Empresas de Seguros y Reaseguros*, Gaceta Oficial Nº 35.616, 23 de diciembre de 1994.

_____, *Ley de Reforma Parcial de la Ley de Empresas de Seguros y Reaseguros*, Gaceta Oficial Nº 4.865 Extraordinario, 8 de marzo de 1995.

_____, *Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos*, Gaceta Oficial Nº 2.818 Extraordinario, 1 de julio de 1981.

USC
UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

Otras fuentes documentales

Asociación Española de Asesores Fiscales, *Enmiendas al Proyecto de Ley de modificación parcial de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, en materia de responsabilidad patrimonial del Estado legislador por daños derivados de la infracción del Derecho de la Unión Europea. (121/000071)*, noviembre 2025.

Centro para la Integración y el Derecho Público (CIDEP). Disponible en: https://www.cidep.online/.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, *Norma Internacional de Contabilidad 21* («Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera»).

Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT), *Carta de derechos del contribuyente para los países miembros del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT)*. Disponible en: http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), *Inventory of Tax Technology Initiatives*, 2025. Disponible en: https://www.oecd.org/en/data/datasets/inventory-of-tax-technology-initiatives.html?adestraproject=OECD%20Tax%20News&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2018-09-2025&utm_content=Link%20to%20the%20OECD%20Inventory%20of%20Tax%20Technology%20Initiatives%20webpage&utm_term=ctp&utm_medium=email&utm_source=Adestra.

Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, edición del tricentenario, actualizado 2023. Disponible en: https://dle.rae.es/diccionario.

World Justice Project, *Rule of Law Index 2025*. Disponible en: https://worldjusticeproject.org/rule-of-law-index/global.

USC UNIVERSIDADE DE SANTIAGO DE COMPOSTELA

La responsabilidad patrimonial de los poderes públicos en materia tributaria es, sin duda, una categoría clave en la concreción del Estado de Derecho. Por razón de la cada vez más creciente complejidad de las relaciones entre autoridades fiscales y contribuyentes, su estudio debe abordarse desde un enfoque transversal de las instituciones fundamentales (materiales y formales) del tributo. De esta manera, se procurará el cumplimiento del deber de contribuir en respeto a los principios constitucionales de la tributación.

Teniendo en cuenta la realidad actual del ordenamiento jurídico venezolano, la idea del trabajo es proponer un sistema de responsabilidad de la Administración tributaria —en el contexto de una teoría general e integral sobre la institución— que garantice la indemnidad patrimonial del contribuyente.