

Sobre la (in)validez normativa y aplicación en el tiempo de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios en Venezuela

On the normative (in)validity and application in time of the «constitutional» law that creates the major wealth tax in Venezuela

Sobre a (in)validade normativa e a aplicação ao longo do tempo da lei «constitucional» que cria o imposto sobre grandes propriedades na Venezuela

SERVILIANO ABACHE CARVAJAL¹

Para citar este artículo / To reference this article

Serviliano Abache Carvajal. *Sobre la (in)validez normativa y aplicación en el tiempo de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios en Venezuela*. Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario 82. Junio de 2020. At. 449.

Recibido: 11 de febrero de 2020

Aprobado: 28 de junio de 2020

Página inicial: 449

Página final: 469

Resumen

En este trabajo se presentan algunas consideraciones descriptivas sobre las categorías jurídicas de validez, vigencia y aplicabilidad normativa, así como se propone un análisis crítico de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios a partir de las mismas.

Palabras clave: validez, vigencia, aplicabilidad, ley «constitucional», impuesto a los grandes patrimonios.

1 Abogado mención *Magna Cum Laude*, Universidad Central de Venezuela. Especialista en Derecho Tributario mención *Honorífica*, Universidad Central de Venezuela. Máster en Argumentación Jurídica mención *Sobresaliente*, Universidad de Alicante, España. Experto en Fiscalidad Internacional, Universidad de Santiago de Compostela, España. Doctorando en Derecho, Universidad de Santiago de Compostela, España. Profesor, Universidad Central de Venezuela y Universidad Católica Andrés Bello.

Abstract

This paper presents some descriptive considerations on the legal categories of validity, effectiveness, and normative applicability, as well as a critical analysis of the «constitutional» law that creates the major wealth tax from those institutions.

Keywords: validity, effectiveness, applicability, «constitutional» law, major wealth tax.

Resumo

Neste trabalho, são apresentadas algumas considerações descritivas sobre as categorias legais de validade, eficácia e aplicabilidade normativa, bem como uma análise crítica da lei «constitucional» que cria o imposto sobre grandes propriedades a partir delas.

Palavras-chave: validade, eficácia, aplicabilidade, lei «constitucional», imposto sobre grandes propriedades.

Sumario

Introducción. 1. Sobre la (in)validez normativa de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios. 2. Aplicación en el tiempo de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios. 3. Conclusión. Bibliografía.

Introducción

Crear y reformar tributos en la Venezuela actual se ha convertido en una reiterada y criticable práctica al margen del elemental principio de reserva legal tributaria expresamente recogido, entre otros dispositivos normativos, en los artículos 115, 133 y 317 de la Constitución² y en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario³, así como pretender su aplicación en el tiempo apenas son dictadas dichas «refor-

2 Publicada inicialmente en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.860, 30 de diciembre de 1999 y reimpressa posteriormente con algunas «correcciones» en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 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 de Venezuela N° 5.908 Extraordinario, 19 de febrero de 2009.

3 Publicado en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 6.152 Extraordinario, 18 de noviembre de 2014.

mas», esto es, inmediatamente a la par de su publicación en la Gaceta Oficial, sin tener en cuenta los enunciados normativos que expresamente regulan la entrada en vigor de las mismas.

Lo indicado pone en evidencia que tanto los pretendidos *emisores* de los enunciados jurídico tributarios, como sus *aplicadores*, insisten en colocarse al margen del Derecho al desconocer —y con ello lisamente subvertir— los conceptos de *validez*, *vigencia* y *aplicabilidad* normativa⁴.

Sobre este tema tenemos experiencia en el pasado reciente. El 18 de noviembre de 2014 fueron publicados en la Gaceta Oficial N° 6.152 Extraordinario los Decretos-Leyes que «reformaron» el Código Orgánico Tributario, la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado y la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR)⁵, en el marco de la Ley Habilitante de noviembre 2013.

A un año de lo anterior, y bajo exactamente la misma modalidad, esto es, con fundamento en una nueva Ley Habilitante otorgada al Presidente de la República, se publicó en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 6.210 Extraordinario una nueva «reforma» de la LISLR, mediante la cual se modificó parcialmente el Decreto-Ley del año anterior.

Si bien es cierto que la «reforma» de 2015 de la LISLR se hizo bajo la misma «modalidad ejecutiva» que tuvo lugar en 2014, no es menos cierto que sí hubo una diferencia en lo que a su *aplicación en el tiempo* se refiere respecto de su modificación anterior: en la reforma de 2015 se incluyó una norma expresa para tratar el tema de la entrada en vigor de dicha «reforma», mientras que en la modificación de esta ley de 2014 no se incluyó disposición alguna sobre la materia, cuestión que dio lugar a distintas opciones interpretativas, como lo hemos expuesto recientemente⁶.

4 En la dogmática comparada, *vid.* DELGADO ECHEVERRÍA, Jesús, «Las normas derogadas. Validez, vigencia, aplicabilidad», *Derecho privado y Constitución*, N° 17, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2003. Por su parte en la dogmática venezolana, con especial énfasis en denunciar cómo la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia confunde estos conceptos, *vid.* ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Una diversión antiliberal: notas críticas a la sentencia N° 1049 de 23-07-09», en HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, ARIAS CASTILLO, Tomás Aníbal y RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, *Del Estado Social de Derecho al Estado Total (Crítica filosófica-jurídica a la sentencia de la Sala Constitucional N° 1.049, de 23 de julio de 2009)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Colección de Dictámenes y Alegatos Forenses, Caracas, 2010, p. 90-98; y 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, p. 61-67.

5 Sobre la reforma de la LISLR de noviembre 2014, *vid.* MARTÍNEZ G., Alfredo J., «Breves notas a la reforma parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 11-2014», *Revista de Derecho Público*, N° 140 (estudios sobre los decretos leyes 2014), Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014, p. 371-376.

6 Al respecto, *vid.* ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La (des)institucionalización del impuesto sobre la renta*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales – Editorial Jurídica Venezolana – Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Serie Estudios de la Academia N° 113, Caracas, 2019, p. 71-87.

En este sentido, el retropróximo 3 de julio de 2019 fue publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 46.667 la denominada ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios (LIGP), «promulgada» por la Asamblea Nacional Constituyente, la cual fue publicada *nuevamente* en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 46.696 de 16 de agosto por supuestos «errores materiales» en su impresión, nueva publicación que no fue sencillamente una «reimpresión», sino que con ella la ley experimentó modificaciones formales y materiales de su contenido y articulado.

En vista de lo anterior, en este trabajo se analizarán exclusivamente las cuestiones: (i) sobre la *(in)validez normativa* de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios, conforme con el principio de reserva legal de los tributos; y (ii) la *aplicación en el tiempo* de dicha ley «constitucional», a partir de las disposiciones que al respecto establece el ordenamiento jurídico-tributario venezolano; por lo que no entraremos a evaluar los aspectos sustanciales (hecho imponible, base imponible, etc.) de dicha «ley»⁷.

1. Sobre la *(in)validez normativa* de la LIGP

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* o *regulares*, esto es, conformes con el ordenamiento jurídico. Los cánones estándar de validez normativa⁸ son los referidos a que las disposiciones jurídicas sean —de manera concurrente— dictadas:

7 Para este enfoque, *vid.* PAREDES, Carlos Enrique, «La falta absoluta de armonización del impuesto a los grandes patrimonios con otros tributos, y su relación con la violación de derechos y principios constitucionales», 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. 753-780; y VELUTINI, Juan Andrés, «La armonización del impuesto a los grandes patrimonios bajo los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Venezuela», 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. 827-858.

8 Para GUASTINI el concepto de *validez* debe seccionarse o descomponerse analíticamente a efectos de distinguir dos cosas diferentes, muchas veces confundidas: (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, referido en ARIAS CASTILLO, Tomás A., *La reviviscencia de las leyes: una potestad discrecional de los tribunales constitucionales. Especial referencia al caso venezolano*, Editorial Jurídica Venezolana – Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello N° 31, Caracas, 2015, p. 63.

(i) por el órgano competente⁹, (ii) siguiendo el procedimiento establecido, (iii) en respeto de las normas jerárquicamente superiores¹⁰.

Pues bien, en términos similares a lo que ocurrió en noviembre de 2014 y en diciembre de 2015 —en cuanto a las «reformas ejecutivas» de la LISLR—, la LIGP se hizo y dictó al margen del estándar de reserva legal tributaria¹¹ —en esta oportunidad mediante una ley «constitucional» emanada de la Asamblea Nacional Constituyente—, en la medida que «no pueden establecerse tributos sin mediar la voluntad de los asociados expresada directamente o a través de sus representantes»¹², esto es, a través de la ley en sentido formal¹³, de ahí que sea «difícil imaginar mayor despotismo que el que se genera cuando el gobierno de turno tiene acceso al poder tributario»¹⁴. En este caso en particular, es importante recordar que las Asambleas Constituyentes no tienen una función distinta a la creación de una nueva Constitución, que posteriormente debe ser aprobada mediante voto popular¹⁵.

A simple vista pudiera parecer que hay representación popular en la Asamblea Nacional Constituyente. Sin embargo, con la instauración de la misma se desatendió el artículo 347 de la Constitución venezolana, debido a que fue el Presidente quien convocó la formación de esta Asamblea Constituyente, facultad que de conformidad con este artículo de la Carta Magna reside en el pueblo, debiéndose tener en cuenta, además, que dicha Asamblea adolece de abierta inconstitucionalidad¹⁶

9 Cuya *competencia* es dada (u otorgada) por una norma *constitutiva* (no deóntica) o que *confiere poderes*. Al respecto, *vid.* ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*, Ariel, Barcelona, 1996, p. 45-76.

10 Al respecto, *vid.* PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, «La tridimensionalidad del fenómeno jurídico. Validez, eficacia y justicia» (materiales docentes del Máster en Argumentación Jurídica, Universidad de Alicante, España), p. 2, inédito, y ARIAS CASTILLO, Tomás A., *La reviviscencia... cit.*, p. 68-69.

11 Sobre el principio de reserva legal tributaria, nuestras consideraciones en: ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La (des)institucionalización... cit.*, p. 31-70.

12 PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El liberalismo y la teoría de los tributos*, Editorial Temis, Bogotá, 1995, p. 272.

13 «De todo lo dicho resulta que la satisfacción real del principio de la reserva legal en materia tributaria, reclama una ley en sentido formal, para que sean los representantes del Pueblo (el soberano), quienes tengan la facultad de dictar, reformar o derogar las leyes tributarias». FRAGA PITTALUGA, Luis, *Principios constitucionales de la tributación*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos N° 95, Caracas, 2012, p. 66.

14 *Ibid.*, p. 65.

15 La publicación de la ley «constitucional» que crea el impuesto a los grandes patrimonios fue una nueva oportunidad de la espuria Asamblea Nacional Constituyente para, allende toda constitucionalidad, pretender crear, mediante una tipología normativa inexistente en el ordenamiento jurídico venezolano, un enunciado tributario, por demás, en frontal violación de los principios constitucionales de reserva legal tributaria, capacidad contributiva e, incluso, no discriminación, lo que a la postre significa que esta ley «constitucional» carece de *validez normativa* (constitucionalidad y legalidad).

16 Fue obviado el artículo 5 de la Constitución conforme con el cual la soberanía reside en el pueblo de manera intransferible, quien la ejerce a través de la ley y el sufragio, siendo el caso que para la elección de la Asamblea Nacional Constituyente fueron modificadas las bases comiciales debido a que los constituyenteistas fueron propuestos por el Ejecutivo Nacional y no elegidos popularmente y, en este mismo

porque, entre tantas razones, fue instaurada en violación de los artículos 5¹⁷, 7¹⁸, 63¹⁹, 67²⁰, 347²¹, 348²² y 349²³ de la *norma normarum*.

En efecto, partiendo de que el principio de reserva de ley es una garantía de los derechos fundamentales del individuo y, en lo que a los tributos se refiere, constituye una garantía básica del derecho de propiedad de los contribuyentes, así como un freno al Estado intervencionista (y a la rama ejecutiva del poder bajo el subterfugio de una Asamblea Nacional Constituyente), luce evidente que cualquier manifestación normativa distinta a una ley formal que pretenda crear, reformar o eliminar tributos, se colocará al margen de la Constitución.

sentido, los artículos 348 y 349 fueron dejados de lado, los cuales delimitan que el presidente, ministros y la Asamblea Nacional pueden convocar a una Asamblea Constituyente mediante un previo acuerdo, cuestión que fue obviada en esa oportunidad. Asimismo, con la creación de la Asamblea Nacional Constituyente fue quebrantado el artículo 7 de la *norma normarum*, al no haberse respetado la Constitución como norma suprema. También fue vulnerado el artículo 63 *eiusdem*, por no haberse respetado el derecho al voto garantizando elecciones libres, secretas y universales. En último lugar, es preciso acotar que, de conformidad con las bases para la instauración de la Asamblea Nacional Constituyente, la Constitución que emane de este «órgano» —la cual no ha sido a la fecha propuesta y tampoco se tiene noticias de si ha sido discutida y debatida— no tendrá que ser sometida a aprobación popular. En este sentido, es claro que sin entrar en honduras cualquier acto que emane de la denominada Asamblea Nacional Constituyente será un acto inconstitucional y antijurídico por estar ese «órgano» viciado de una preclara inconstitucionalidad. Aunque sea perogrullesco afirmarlo, resulta evidente que entre las funciones de una Asamblea Constituyente no se encuentra crear, modificar o extinguir tributos, su única función debe ser el debate y discusión de una nueva Carta Magna para la consulta popular, por lo que, una vez llevada a cabo esta función, lo consiguiente es su natural (e inevitable) extinción. Sobre todas estas consideraciones y tantas otras que demuestran la abierta inconstitucionalidad de la Asamblea Nacional Constituyente, *vid.* BREWER-CARIAS, 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*.

- 17 Artículo 5 de la Constitución: «La soberanía reside intransferiblemente en el pueblo, quien la ejerce directamente en la forma prevista en esta Constitución y en la ley, e indirectamente, mediante el sufragio, por los órganos que ejercen el Poder Público».
- 18 Artículo 7 de la Constitución: «La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público están sujetos a esta Constitución».
- 19 Artículo 63 de la Constitución: «El sufragio es un derecho. Se ejercerá mediante votaciones libres, universales, directas y secretas. La ley garantizará el principio de la personalización del sufragio y la representación proporcional».
- 20 Artículo 67 de la Constitución: «Todos los ciudadanos y ciudadanas tienen el derecho de asociarse con fines políticos, mediante métodos democráticos de organización, funcionamiento y dirección. Sus organismos de dirección y sus candidatos o candidatas a cargos de elección popular serán seleccionados o seleccionadas en elecciones internas con la participación de sus integrantes. No se permitirá el financiamiento de las asociaciones con fines políticos con fondos provenientes del Estado».
- 21 Artículo 347 de la Constitución: «El pueblo de Venezuela es el depositario del poder constituyente originario. En ejercicio de dicho poder, puede convocar a una Asamblea Nacional Constituyente con el objeto de transformar el Estado, crear un nuevo ordenamiento jurídico y redactar una nueva Constitución».
- 22 Artículo 348 de la Constitución: «La iniciativa de convocatoria a la Asamblea Nacional Constituyente podrá hacerla el Presidente o Presidenta de la República en Consejo de Ministros; la Asamblea Nacional, mediante acuerdo de las dos terceras partes de sus integrantes; los Consejos Municipales en cabildos, mediante el voto de las dos terceras partes de los mismos; y el quince por ciento de los electores inscritos y electoras en el registro electoral».
- 23 Artículo 349 de la Constitución: «El Presidente o Presidenta de la República no podrá objetar la nueva Constitución.// Los poderes constituidos no podrán en forma alguna impedir las decisiones de la Asamblea Constituyente.// A efectos de la promulgación de la nueva Constitución, ésta se publicará en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela o en la Gaceta de la Asamblea Constituyente».

En los mismos términos que ocurrió en los años 2014 y 2015 y los demás Decretos-Leyes dictados que tuvieron por objeto «reformar» la LISLR y otras leyes tributarias²⁴, esta ley «constitucional» que tiene por norte la creación de un *nuevo* tributo —hasta ahora inédito en el ordenamiento jurídico venezolano—, se llevó a cabo: (i) sin consultar a los sectores interesados y, eventualmente, afectados; (ii) a través de un órgano que carece de facultades legislativas y, (iii) con una pretendida entrada en vigor «a partir de su publicación en Gaceta Oficial»²⁵, situación que se analizará con detenimiento más adelante y que constituye el enfoque central de este estudio.

Lo cierto es que, aun si se hubiese consultado a los sectores que pudieran ser afectados y se hubiese establecido un lapso razonable para su entrada en vigor, la ley «constitucional» estaría igualmente encontrada con la Constitución por desatender el principio de reserva legal de los tributos establecido en los artículos 115, 133 y 317 de la *norma normarum*, de acuerdo con los cuales:

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 que **establezca la ley** con fines de utilidad pública o de interés social. (...)» (resaltado agregado).

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).

Artículo 317 de la Constitución: «No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén **establecidos en la ley** (...)» (resaltado agregado).

Por su parte, el artículo 3 del Código Orgánico Tributario y el Parágrafo Segundo del artículo 2 *eiusdem*, que consagran a nivel legislativo el indicado principio de reserva legal tributaria, disponen lo siguiente:

24 Bajo esta anómala modalidad, el 21 de agosto de 2018 la «Asamblea Nacional Constituyente» —mediante «Decreto Constituyente»— estableció un régimen temporal de pago de anticipos del impuesto sobre la renta (ISLR) —y del impuesto al valor agregado (IVA)—, para los «sujetos pasivos especiales» (*vid. ABACHE CARVAJAL, Serviliano, La (des)institucionalización... cit.*, p. 301-312); y como si lo anterior no fuese suficiente, acaba de modificar el 29 de enero de 2020 (publicado en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 6.507 Extraordinario), el Código Orgánico Tributario, la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado y la Ley Orgánica de Aduanas, todo —evidentemente— al margen de la Constitución.

25 Careciendo a todas luces esta ley «constitucional» de lo que en la dogmática se ha denominado el *efecto anuncio*, el cual «podría referirse a cualquier situación de hecho o de derecho que coadyuvase a difundir o acercar al conocimiento del contribuyente la futura producción de una modificación normativa, sobre todo cuando la misma viene a agravar su posición jurídica». GARCÍA NOVOA, César, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2000, p. 179.

Artículo 3 del Código Orgánico Tributario: «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. (...)» (resaltado agregado).

Artículo 2, Parágrafo Segundo, del Código Orgánico Tributario: «A los efectos de este Código se entenderán por leyes los actos sancionados por las autoridades nacionales, estatales y municipales actuando como **cueros legisladores**» (resaltado agregado).

Como meridianamente se observa, vía constitucional y legal, el aludido principio de reserva legal tributaria proscribire la creación, modificación y eliminación de tributos por medios diferentes a los de la *ley formal*, esto es, la dictada por el Poder Legislativo, como garantía esencial de la libertad de los individuos.

En definitiva, la pretendida creación de la LIGP no satisface, siquiera de forma lejana, los apuntados cánones de *validez normativa*, en la medida que la misma: (i) no se dictó por el órgano competente: la Asamblea Nacional, en lugar de la Asamblea Nacional Constituyente; (ii) no se dictó siguiendo el *procedimiento establecido*: el de creación de leyes formales, en lugar del correspondiente al dictado de una denominada (e *inexistente* en el ordenamiento jurídico venezolano) ley «constitucional», y (iii) tampoco se dictó respetando las *normas jerárquicamente superiores*: los artículos de la Constitución que establecen el principio —y derecho²⁶— de reserva legal tributaria.

2. Aplicación en el tiempo de la LIGP

En términos nocionales, la *vigencia*²⁷ se refiere a que una norma jurídica promulgada ha sido publicada y no ha sido derogada (ni ha vencido su término —en

26 Derecho N° 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», en http://iladt.org/FrontEnd/docs/Carta_Derechos_Contribuyente_ILADT_aprobada_y_Presentacion.pdf

27 Sobre este tema siempre resulta de obligatoria consulta, para estudiar este tema en relación al ordenamiento jurídico venezolano, la obra de: SÁNCHEZ-COVISA, Joaquín, «La vigencia temporal de la ley en el ordenamiento jurídico venezolano», *Obra jurídica de Joaquín Sánchez Covisa*, Ediciones de la Contraloría General de la República, Caracas, 1976; reeditada en: SÁNCHEZ-COVISA, Joaquín, *La vigencia temporal de la ley en el ordenamiento jurídico venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Clásicos Jurídicos Venezolanos N° 2, Caracas, 2007. Por su parte, para un desarrollo acabado sobre la aplicación temporal de las leyes tributarias en Venezuela, *vid.* CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Aspectos temporales de la ley tributaria en el ordenamiento jurídico venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales – Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2016; y para un enfoque de este tema desde la perspectiva de la aplicación en el tiempo de la jurisprudencia tributaria, *vid.* CAPPELLO PAREDES, Taormina, *La vigencia temporal de los criterios jurisprudenciales en materia tributaria*, Editorial Jurídica

caso de tenerlo—, ni tampoco ha sido anulada)²⁸, por lo que surte plenos efectos²⁹; mientras que la aplicabilidad está ligada al deber de obediencia efectiva de una norma jurídica por parte de sus destinatarios, a otras voces, su obligatoriedad³⁰ en un determinado tiempo y espacio.

Ahora bien, de conformidad con la Disposición Transitoria y Final Octava de la versión publicada el 3 de julio de la LIGP:

«Esta Ley Constitucional entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela».

Es apreciable, así, que de acuerdo con la indicada Disposición Transitoria y Final Octava de la LIGP, la misma entró en vigencia a partir de su publicación en Gaceta Oficial, esto es —y en principio—, el 3 de julio de 2019³¹.

De otro lado, debe tenerse en cuenta que, por mandato de lo establecido en los artículos 317 de la Constitución y 8 del Código Orgánico Tributario, toda ley tributaria debe fijar su «lapso de *entrada en vigencia*» y, en caso de no hacerlo, se entenderá fijado, a otro decir, serán efectivas dichas leyes, a los sesenta días de su publicación en la Gaceta Oficial. Dichas normas establecen a tenor literal, que:

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» (resaltado agregado).

Artículo 8 del Código Orgánico Tributario: «(...) Las leyes tributarias fijarán su **lapso** de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una

Venezolana – Centro para la Integración y el Derecho Público, Colección Monografías N° 12, Caracas, 2019.

28 A propósito de los tres casos de *pérdida de vigencia* normativa: (i) *término* de la ley, (ii) *derogatoria* (expresa o tácita) de la ley, y (iii) *anulación* de la ley. Al respecto, *vid.* SÁNCHEZ-COVISA, Joaquín, *La vigencia temporal... cit.*, p. 73 y s.

29 «Vale decir: su aptitud para regular con posterioridad a su publicación cualquier hecho subsumible dentro de su formulación normativa». ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Una diversión...» *cit.*, p. 91.

30 Cf. PÉREZ LLEDÓ, Juan Antonio, *op. cit.*, p. 2.

31 La *regla* en el ordenamiento jurídico venezolano es, como podrá apreciarse, la aplicación temporal de las leyes con su publicación en la Gaceta Oficial, en los términos que lo establece el artículo 1 del Código Civil [publicado en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 2.990 Extraordinario, 26 de julio de 1982]: conforme con el cual: «La Ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta Oficial o desde la fecha posterior que ella misma indique»; siendo una (justificada) *excepción* a la misma el caso que nos ocupa de la legislación tributaria, como lo ha explicado la dogmática: «Queda pues demostrado que la regla general sobre la entrada en vigencia de las leyes está constituida por su publicación en la Gaceta Oficial. Es decir, que publicada la norma inmediatamente entra en vigencia, pero esa regla admite derogatoria mediante la figura de la «*vacatio legis*», e igualmente están previstas reglas excepcionales sobre la obligación de la vacancia legislativa, en el caso de leyes tributarias, contenidas en la propia Constitución y en el Código Orgánico Tributario». PEÑA SOLÍS, José, *Las fuentes del Derecho en el marco de la Constitución de 1999*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009, p. 29.

vez vencidos los sesenta (60) días continuos a su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela» (resaltado agregado).

Como es sabido, la razón de ser de la *vacatio legis* para las leyes tributarias se encuentra en el principio constitucional de *seguridad jurídica* que debe imperar en el diseño de todo sistema jurídico, ex artículo 299³² de la Constitución venezolana, con la finalidad *garantista*³³ de que se le otorgue al contribuyente un plazo mínimo para el conocimiento y adecuación de su conducta a las exigencias de la nueva ley tributaria.

De una simple lectura de la norma regulativa de la *vigencia* de la LIGP se evidencia que dicha disposición *no estableció* lapso alguno de *entrada en vigencia*, esto es, un intervalo de tiempo entre dos momentos, con lo cual, a tenor de los enunciados contenidos en los referidos artículos 317 de la Constitución y 8 del Código Orgánico Tributario, lo *garantista* de la situación del contribuyente sería entender que dicha ley entraría en *vigencia* o sería *temporalmente aplicable*³⁴ a los sesenta días de su publicación en Gaceta Oficial.

Adicionalmente, el artículo 11 de la LIGP establece que el hecho imponible del impuesto se entiende ocurrido el 30 de septiembre de cada año, así como la Disposición Transitoria y Final Séptima indican que el primer período de imposición se «generará» el 30 de septiembre de 2019. En efecto, a tenor literal estas normas delimitan lo siguiente:

32 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».

33 «De la lectura de los textos anteriores [refiriéndose a los artículos 317 de la Constitución y 8 del Código Orgánico Tributario], es obvio el carácter garantista que deriva del mecanismo de la *vacatio legis*, hecho que se ve reforzado cuando hablamos de la materia tributaria.// (...) Asimismo, el respeto a esta *vacatio legis* se emparenta con el principio de libertad económica y seguridad jurídica, en tanto y en cuanto, la introducción subrepticia de un tributo, podría tener enormes consecuencias en el plan económico para los sujetos pasivos en general que se vean percutidos» (corchetes agregados). URSO CEDEÑO, Giuseppe, «Vigencia de las leyes tributarias», en SOL, Jesús; PALACIOS, Leonardo; DUPOUY, Elvira; y FERMIN, Juan C. (Coords.), *Manual de Derecho Tributario Venezolano*, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013, p. 249-250.

34 Más allá de la distinción analítica, apenas notionalmente introducida con anterioridad, entre la *vigencia* y la *aplicabilidad* normativa, excede el objeto de nuestro análisis entrar en el tema —para nada exento de complejidades— sobre si las leyes tributarias entran en *vigencia* con su publicación y sólo se difiere su *aplicabilidad* por razón de la *vacatio legis* o, si por el contrario, la *vigencia* misma de la ley tributaria se retrasa por razón de la *vacatio legis* y, con ello, coincide en el tiempo esta categoría con su *aplicabilidad*. Por esta razón, en lo que sigue nos referiremos a estos conceptos indistintamente, salvo expresa mención en contrario.

Artículo 11 de la LIGP: «Se entiende ocurrido el hecho imponible el 30 de septiembre de cada año».

Disposición Transitoria y Final Séptima de la LIGP: «El primer **período** de imposición del Impuesto a los Grandes Patrimonios, se generará el 30 de septiembre de 2019».

Lo anterior se traduce en que, bajo esa opción temporal, la LIGP regiría a partir del 1° de octubre de 2018 (retroactivamente cuando, además, inexistía esta «ley») al 30 de septiembre de 2019, lo que significa que se estaría pretendiendo implementar una *vigencia y aplicabilidad* no sólo inmediata, sino abiertamente retroactiva, y más grave aún, hacia un período de imposición en el cual la LIGP no había sido dictada, a la sazón, lisamente no existía.

Ahora bien, lo cierto es que, por razón del contenido del propio articulado de la LIGP, pudiera pensarse que —al margen de la naturaleza instantánea de este tipo de impuesto³⁵— la cuestionable versión venezolana de este tributo se determina por períodos anuales, por demás de tipo irregular, ya que está comprendido entre el 1° de octubre y el 30 de septiembre de cada año, con lo cual resultaría necesario plantear, por lo menos, dos posibles tratamientos temporales.

En primer lugar, si se considerase que al margen de la mención expresamente contenida en la Disposición Transitoria y Final Séptima de la LIGP sobre el «primer período» de este impuesto —con lo cual pareciera afirmarse su condición de tributo que se determina por períodos—, se partiera de que el mismo, como suelen caracterizarse los impuestos al patrimonio, es instantáneo, entonces partiendo de que la ley fue dictada el 3 de julio de 2019, y ante la ausencia de establecimiento de un lapso para su aplicación temporal, ex artículos 317 de la Constitución y 8 del Código Orgánico Tributario, el mismo resultaría aplicable, en principio, a los sesenta días de su publicación en la Gaceta Oficial, esto es, a partir del 1° de septiembre de 2019, causándose el impuesto el 30 de septiembre del mismo año.

En segundo lugar, si por el contrario se considerase —por virtud del señalamiento expreso contenido en la Disposición Transitoria y Final Séptima de la LIGP—, que en el caso venezolano el impuesto al patrimonio es *periódico*, sería necesario reparar en el hecho de que para el 1° de septiembre de 2019 (sesenta

35 Al respecto, *vid.* GIULIANI FONROUGE, Carlos M., y NAVARRINE, Susana Camila, *Imposición al capital*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1983; PELÁEZ MARQUÉS, Mercedes, *El impuesto sobre el patrimonio en los convenios hispanoamericanos para evitar la doble imposición*, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, 2006; y BORGES VEGAS, Carmen Luisa y DEL CASTILLO R., Hernando N., «Impuesto sobre el patrimonio», *Revista de Derecho Tributario*, N° 71, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1996, p. 52-76.

días desde su dictado el 3 de julio) se encontraba en curso el primer período del mismo, por lo que resultaría necesario tener en cuenta el cuarto aparte del artículo 8 del Código Orgánico Tributario, conforme con el cual:

«Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por **períodos**, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme al encauzamiento de este artículo».

En este sentido, por tratarse de una «ley» creadora de un tributo y, con ello, obviamente referirse a la existencia y cuantía de la obligación tributaria del impuesto a los grandes patrimonios, entonces dicha ley sería —en este supuesto— única y forzosamente 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 (...)», o lo que es lo mismo, su vigencia debe ser siempre de manera prospectiva³⁶, eso es, a partir del 1° de octubre de 2019. Así lo ha entendido la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia³⁷:

«Las leyes tributarias que entren en vigencia durante un determinado ejercicio fiscal correspondiente a un contribuyente y que modifiquen algún elemento integrante del tributo, tienen aplicación en el ejercicio fiscal siguiente».

Este criterio también fue expresamente respaldado por la jurisprudencia vinculante³⁸ de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en su decisión de 30 de junio de 2004, caso *José Andrés Romero Angrisano*, en la cual reiteró que el sistema tributario estaba regido por los principios de certeza y de seguridad jurídica, por lo cual:

«Toda medida que afecte las cargas tributarias de los contribuyentes debe ser predecible, esto es, que ninguna medida que transforme el marco jurídico-tributario en detrimento de los contribuyentes puede ser imprevista, pues, de ser así, se impediría a los contribuyentes la planificación del correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias sin desequilibrio de su desempeño económico. En consecuencia, toda medida inesperada, aunque

36 Cf. URSO CEDEÑO, Giuseppe, *op. cit.*, p. 252.

37 Sentencia de 5 de mayo de 2005, Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político-Administrativa, caso *Compaq Computer Venezuela, S. A.*

38 Artículo 335 de la Constitución: «El Tribunal Supremo de Justicia garantizará la supremacía y efectividad de las normas y principios constitucionales; será el máximo y último interprete 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».

contara formalmente con cobertura legal, haría excesiva e, incluso, desproporcionada la carga pública tributaria».

De allí entonces que la Sala afirma que debe garantizarse la transitoriedad de la norma tributaria, lo cual no necesariamente implica la existencia de una *vacatio legis*, pero sí supone que la norma tributaria no se aplique a supuestos de hecho —«con independencia de que la ley haya entrado ya en vigencia»— hasta un momento posterior. De allí que en el caso de los tributos que se determinan por períodos:

«Lo que se exige no es una *vacatio legis*, sino que la nueva legislación, aun cuando entre en vigencia, no rija el período fiscal en curso, sino los que han de comenzar durante la vigencia de esa normativa, de manera que se respete el principio de certeza y de confianza legítima en materia tributaria. En otros términos, lo importante es que aquellos tributos que graven actividades económicas que se realizan en períodos fiscales concretos, no se apliquen a los períodos fiscales que ya estén en curso, sino que rijan, al menos, a partir del período que se inicie luego de su entrada en vigencia».

De esta manera luce evidente como la Sala hace suya, así, la distinción que nomenclalmente comentamos entre las cercanas categorías *vigencia* y *aplicabilidad normativa*³⁹, o lo que es igual, si bien la norma puede considerarse *vigente* desde su publicación en Gaceta, no será *aplicable* hasta el ejercicio siguiente que inicie luego de esa vigencia, como en el supuesto bajo análisis.

Considerar lo contrario al pretender su aplicación en el tiempo con anterioridad a la fecha indicada, amén de desatender las normas contenidas en los artículos 317 de la Constitución y 8 del Código Orgánico Tributario, las cuales están diseñadas para solventar este tipo de *situaciones temporales*, sería un manifiesto y aberrante⁴⁰ supuesto de inconstitucional *aplicación retroactiva*⁴¹ de

39 Criterio que ha sido ratificado por el Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional en sentencia No. 1311, 29 de diciembre de 2015, caso *Cemex de Venezuela, S.A.C.A.*, y en sentencia de la Sala Político-Administrativa No. 00978, 9 de agosto de 2018, caso *G.T.S. Técnicas Ambientales, C.A.*

40 «Siendo que la función de las normas es regular conductas, y que es imposible para los administrados anticipar tales disposiciones, su aplicación hacia el pasado, es una fórmula aberrante que traiciona la seguridad jurídica a la que también está obligado a garantizar el Estado por previsión constitucional». URSO CEDEÑO, Giuseppe, *op. cit.*, p. 254.

41 Debiendo entenderse, claro está, que «lo que queda vedado, por tanto, es la posibilidad de “agravar” (*versschärfen*) la posición del contribuyente de forma retroactiva», lo que habilitaría «la admisibilidad de normas tributarias retroactivas cuando ese supuesto agravatorio no se produzca, al tratarse de disposiciones que, por definición, no “agraven” la posición del contribuyente». GARCÍA NOVOA, César, *op. cit.*, p. 171-172, respectivamente. Sobre la irretroactividad de las normas tributarias en Venezuela, *vid.* ATENCIO VALLADARES, Gilberto, «El principio de irretroactividad de las normas en materia tributaria», en GARCÍA PACHECO, Ingrid y BAUTE CARABALLO, Pedro (Coords.), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo III, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

8 del Código Orgánico Tributario, por el otro; esto es, es a partir de esa fecha que deben evaluarse los expedientes temporales de la *vigencia* y *aplicabilidad normativa* de esta nueva «ley».

En efecto, el lapso razonable de por lo menos sesenta días indicados en las normas referidas —ya sea que se considere *instantáneo* o *periódico* el tributo regulado en la LIGP, en los términos apuntados—, deberá siempre contarse desde el 16 de agosto de 2019, habiendo terminado el mismo el 15 de octubre, con lo que se modifican sustancialmente las dos alternativas temporales anteriormente indicadas.

En el supuesto que se caracterizase el tributo establecido en la LIGP como un impuesto que se determina de manera *instantánea*, y teniendo en cuenta que el mismo sería temporalmente aplicable a partir del 15 de octubre de 2019, entonces el tributo se causaría —por vez primera— el 30 de septiembre de 2020.

Si por el contrario, dicho impuesto se identificase con los que se determinan de manera *periódica*, para el 15 de octubre de 2019 —como fecha de inicio de su aplicación temporal— ya hubiese «terminado» su pretendido «primer período de imposición», habida cuenta que el mismo se tendría por concluido el 30 de septiembre. Lo anterior se traduce en que, por encontrarse ya «otro período» de imposición en pleno desarrollo, sería de necesaria aplicación el cuarto aparte del artículo 8 del Código Orgánico Tributario por tratarse de un tributo que se determina por períodos, lo cual se traduce —como en efecto— en que dicha «ley» sería *temporalmente aplicable* —en el mejor de los casos— a partir del primer día del período que se inicie luego de su entrada en *vigencia*, esto es, el 1° de octubre de 2020.

En este sentido, para los sujetos pasivos del IGP, esto es, las personas naturales y jurídicas calificadas como especiales cuyo patrimonio neto tenga un valor igual o superior a 150.000.000 U.T., el (verdadero) *primer período de imposición* iniciaría —en el supuesto temporal bajo análisis— a partir del 1° de octubre de 2020, por lo que no tendría efectos, como se indica a tenor literal de la LIGP originalmente dictada, a partir de su publicación en Gaceta Oficial, o sea, el 3 de julio de 2019, ni mucho menos entender que el «primer período de imposición» del IGP concluyó el 30 de septiembre de 2019, sino que más bien terminaría el 30 de septiembre de 2021, fecha en la cual nacería la obligación tributaria respecto a este nuevo impuesto. Entender lo contrario significaría dejar de lado los artículos 317, 299 y 24 de la Constitución, así como el artículo 8 del Código Orgánico Tributario venezolano, amén de la citada jurisprudencia vinculante de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

3. Conclusión

Como puede apreciarse, los problemas denunciados evidencian lo que ocurre cuando no se respetan los institutos fundamentales del Derecho, como lo son los conceptos de *validez*, *vigencia* y *aplicabilidad* de los enunciados normativos, por pretender poner la arbitrariedad por encima de los límites de la juridicidad.

En este sentido, el canon de *validez normativa* es totalmente desatendido por la LIGP, en la medida que la misma fue dictada en los términos explicados: (i) por un órgano incompetente (realmente, *inexistente*), (ii) al margen del procedimiento constitucionalmente establecido, y (iii) en violación de las normas de rango superior de la *norma normarum*.

Lo anterior se traduce, desde la óptica del Derecho tributario, en la violación del principio de reserva legal de los tributos, que se erige como uno de los límites más importantes del ejercicio del poder tributario, en concreción del célebre *no taxation without representation* o del no menos conocido *nullum tributum sine lege*, en tanto garantes de la libertad individual de los contribuyentes.

Y en cuanto a los expedientes de *vigencia* y *aplicabilidad normativa* de la LIGP, se presenta evidente que, de caracterizarse el tributo establecido en la misma como un impuesto *instantáneo*, reparando que éste sería *temporalmente aplicable* a partir del 15 de octubre de 2019, entonces el tributo se causaría —por vez primera— el 30 de septiembre de 2020; mientras que si este impuesto se considerase *periódico*, entonces para el 15 de octubre de 2019 —fecha a partir de la cual inicia su aplicación temporal— ya hubiese «terminado» su pretendido «primer período de imposición», debido a que éste se tendría por concluido el 30 de septiembre. Por razón de lo anterior, al ya estar en curso «otro período fiscal», sería necesario aplicar el cuarto aparte del artículo 8 del Código Orgánico Tributario por determinarse este tributo por *períodos*, con lo cual esta «ley» sería *temporalmente aplicable* —en el mejor de los casos— desde el primer día del período que se inicie luego de su entrada en *vigencia*, cual es, el 1° de octubre de 2020.

Situaciones como las apuntadas (desatención de los conceptos de *validez*, *vigencia* y *aplicabilidad* normativa por la LIGP, allende la inexistencia de las «leyes constitucionales» como tipología normativa en el ordenamiento jurídico venezolano), sólo dejarán de ocurrir cuando vuelva a respetarse el Derecho, sus contenidos e instituciones, su concepción de límite efectivo al poder, así como la noción misma de Estado de Derecho (sin apellidos⁴⁵), entendiéndose por éste el

45 Sobre la noción de Estado de Derecho (sin «apellidos», v. g. cláusulas de «Estado Social» y «Estado de Justicia», hecha excepción del Estado Democrático), resulta de consulta obligatoria: ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «División del poder y principio de subsidiaridad (El ideal político del Estado de Derecho

que tiene, más allá de una Constitución formalmente hablando: (i) gobierno limitado, sujeto a Derecho, o lo que es lo mismo, regido por el principio de legalidad, (ii) separación entre las ramas de los poderes públicos, (iii) vigencia de pesos y contrapesos institucionales, (iv) garantía de los derechos fundamentales⁴⁶ que limitan los momentos básicos del Derecho (producción, interpretación y aplicación), (v) respeto del principio de igualdad formal, (vi) respeto del principio de seguridad jurídica, (vii) responsabilidad patrimonial del Estado y, para algunos (viii) recursos establecidos para ejercer el control de constitucionalidad de las leyes; datos todos que están encaminados a limitar al gobierno (siendo esto es lo característico del Estado de Derecho⁴⁷), para lograr el sometimiento pleno del poder al Derecho y no al revés.

Caracas, febrero 2020

Bibliografía

ABACHE CARVAJAL, Serviliano, *La (des)institucionalización del impuesto sobre la renta*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales – Editorial Jurídica Venezolana – Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Serie Estudios de la Academia N° 113, Caracas, 2019.

_____, *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.

ALVARADO ANDRADE, Jesús María, «División del poder y principio de subsidiaridad (El ideal político del Estado de Derecho como base para la libertad y prosperidad material)», en HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso (Coord.), *Enfoques sobre Derecho y libertad en Venezuela*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Eventos N° 30, Caracas, 2013.

ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Ideas para Vente Venezuela», *Se trata de la libertad*, Editorial Galipán, Caracas, 2015.

_____, *La reviviscencia de las leyes: una potestad discrecional de los tribunales constitucionales. Especial referencia al caso venezolano*, Editorial Jurídica Venezolana – Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Cuadernos de la Cátedra Allan R. Brewer-Carías de Derecho Administrativo de la Universidad Católica Andrés Bello N° 31, Caracas, 2015.

_____, «Una diversión antiliberal: notas críticas a la sentencia N° 1049 de 23-07-09», en HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso, ARIAS CASTILLO, Tomás Aníbal y RONDÓN GARCÍA,

como base para la libertad y prosperidad material)», en HERRERA ORELLANA, Luis Alfonso (Coord.), *Enfoques sobre Derecho y libertad en Venezuela*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Eventos N° 30, Caracas, 2013, p. 131-185.

46 Cf. ARIAS CASTILLO, Tomás A., «Ideas para Vente Venezuela», *Se trata de la libertad*, Editorial Galipán, Caracas, 2015, p. 36.

47 Cf. RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, «Aportes de una teoría de la argumentación jurídica para la consolidación del Estado de Derecho», *Lógoi*, año 14, N° 21, semestre enero-junio, Escuela de Filosofía de la Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2012, p. 55.

Andrea Isabel, *Del Estado Social de Derecho al Estado Total (Crítica filosófica-jurídica a la sentencia de la Sala Constitucional N° 1.049, de 23 de julio de 2009)*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Colección de Dictámenes y Alegatos Forenses, Caracas, 2010.

ATENCIO VALLADARES, Gilberto, «El principio de irretroactividad de las normas en materia tributaria», en GARCÍA PACHECO, Ingrid y BAUTE CARABALLO, Pedro (Coords.), *30 años de la codificación del Derecho tributario venezolano. Memorias de las XI Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario*, tomo III, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2012.

ATIENZA, Manuel y RUIZ MANERO, Juan, *Las piezas del Derecho. Teoría de los enunciados jurídicos*, Ariel, Barcelona, 1996.

BORGES VEGAS, Carmen Luisa y DEL CASTILLO R., Hernando N., «Impuesto sobre el patrimonio», *Revista de Derecho Tributario*, N° 71, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 1996.

BREWER-CARIAS, 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.

CAPPELLO PAREDES, Taormina, *La vigencia temporal de los criterios jurisprudenciales en materia tributaria*, Editorial Jurídica Venezolana – Centro para la Integración y el Derecho Público, Colección Monografías N° 12, Caracas, 2019.

CARMONA BORJAS, Juan Cristóbal, *Aspectos temporales de la ley tributaria en el ordenamiento jurídico venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales – Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2016.

DELGADO ECHEVERRÍA, Jesús, «Las normas derogadas. Validez, vigencia, aplicabilidad», *Derecho privado y Constitución*, N° 17, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2003.

FRAGA PITTALUGA, Luis, *Principios constitucionales de la tributación*, Editorial Jurídica Venezolana, Colección Estudios Jurídicos N° 95, Caracas, 2012.

GARCÍA NOVOA, César, *El principio de seguridad jurídica en materia tributaria*, Marcial Pons, Madrid, 2000.

GIULIANI FONROUGE, Carlos M., y NAVARRINE, Susana Camila, *Imposición al capital*, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1983.

GUASTINI, Riccardo, «In tema di abrogazione», en LUZZATI, Claudio (Comp.), *L'abrogazione delle leggi. Un dibattito analitico*, Giuffrè, Milán, 1987.

MARTÍNEZ G., Alfredo J., «Breves notas a la reforma parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 11-2014», *Revista de Derecho Público*, N° 140 (estudios sobre los decretos leyes 2014), Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2014.

LUZZATI, Claudio (Comp.), *L'abrogazione delle leggi. Un dibattito analitico*, Giuffrè, Milán, 1987.

PAREDES, Carlos Enrique, «La falta absoluta de armonización del impuesto a los grandes patrimonios con otros tributos, y su relación con la violación de derechos y principios constitucionales», 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 Venezolano, Caracas, 2019.

PELÁEZ MARQUÉS, Mercedes, *El impuesto sobre el patrimonio en los convenios hispanoamericanos para evitar la doble imposición*, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, 2006.

PEÑA SOLÍS, José, *Las fuentes del Derecho en el marco de la Constitución de 1999*, Fundación Estudios de Derecho Administrativo, Caracas, 2009.

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.

PLAZAS VEGA, Mauricio A., *El liberalismo y la teoría de los tributos*, Editorial Temis, Bogotá, 1995.

RONDÓN GARCÍA, Andrea Isabel, «Aportes de una teoría de la argumentación jurídica para la consolidación del Estado de Derecho», *Lógoi*, año 14, N° 21, semestre enero-junio, Escuela de Filosofía de la Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 2012.

SÁNCHEZ-COVISA, Joaquín, *La vigencia temporal de la ley en el ordenamiento jurídico venezolano*, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Serie Clásicos Jurídicos Venezolanos N° 2, Caracas, 2007.

URSO CEDENO, Giuseppe, «Vigencia de las leyes tributarias», en SOL, Jesús; PALACIOS, Leonardo; DUPOUY, Elvira; y FERMÍN, Juan C. (Coords.), *Manual de Derecho Tributario Venezolano*, tomo I, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, 2013.

VELUTINI, Juan Andrés, «La armonización del impuesto a los grandes patrimonios bajo los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Venezuela», 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 Venezolano, Caracas, 2019.

