JURISPRUDENCIA

Sentencia 02355 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 28/04/05.
Vacatio legis y transitoriedad de la aplicación de las leyes tributarias.

"Ahora bien, circunscribiéndonos al caso de autos, se observa que el Estado Vargas atendiendo al mandamiento constitucional antes referido y en ejercicio de su poder tributario, promulgó la Ley de Timbre Fiscal, publicada en la Gaceta Oficial del referido Estado Nº 25 Ordinaria, del 15 de julio de 2002, en la que estableció el *"impuesto de timbre fiscal"* en la jurisdicción del Estado Vargas, fijando su entrada en vigencia a partir de su publicación en Gaceta Oficial, en los términos siguientes:

"DISPOSICIONES TRANSITORIAS

(...)

La presente Ley entrará en vigencia a la fecha de su publicación en la Gaceta del Estado Vargas".

Advertido lo anterior y en consideración al argumento expuesto por el apoderado judicial de la empresa recurrente relativo a que la Resolución Nº GEV-SATVAR-001-02, de fecha 19 de julio de 2002, emanada de la Superintendencia de Administración Tributaria del Estado Vargas (SATVAR), mediante la cual se designan a las líneas aéreas y empresas navieras como agentes de percepción del impuesto de salida al exterior a favor del Estado Vargas, no podía entrar en vigencia a partir de su publicación en Gaceta Oficial, como establece su artículo 12, en virtud de que la Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas, infringió el principio de la *vacatio legis* en materia tributaria; esta Sala juzga necesario examinar la normativa contenida en la Constitución de la República al respecto, y en tal sentido observa que su artículo 317 establece lo que a continuación se transcribe:

"**Artículo 317.** (...)

Toda ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución." (Destacado de la Sala).

Dicha norma constitucional reedita, con modificaciones menores de estilo, la que establecía el artículo 226 de la Constitución de 1961, en los términos siguientes: *"La ley que establezca o modifique un impuesto o una contribución deberá fijar un término previo a su aplicación. Si no lo hiciere, no podrá aplicarse sino sesenta días después de haber quedado promulgada"* .

Al respecto, ya la Sala Constitucional se ha pronunciado mediante sentencias del 1º de junio de 2001 y 30 de junio de 2004 (Casos: *Distribuidora Baibery Sun 2002, C.A., y José Andrés Romero Angrisano* , respectivamente*)*, señalando que:

"...tanto la Constitución vigente como la derogada, establecen que cuando la ley tributaria no establezca un término para su entrada en vigencia, éste 'se entenderá fijado en sesenta días continuos'. ***Por lo que la aplicación de este precepto constitucional únicamente opera ante el silencio de la ley tributaria respecto al tiempo o momento de su entrada en vigencia*** *".* (Destacado de la Sala).

Por su parte, los artículos 8 y 9 del vigente Código Orgánico Tributario, al respecto disponen que:

 *"**Artículo 8. Las Leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no lo establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta (60) días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial.***

Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aun en los procesos que se hubieren iniciado bajo el imperio de leyes anteriores.

Ninguna norma en materia tributaria tendrá efecto retroactivo, excepto cuando suprima o establezca sanciones que favorezcan al infractor.

Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por períodos, las normas referentes a la existencia o 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 encabezamiento de este artículo." (Destacado de la Sala).

*"**Artículo 9.** Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general, se aplicarán desde la fecha de su publicación oficial o desde la fecha posterior que ellas mismas indiquen."*

De las anteriores transcripciones se observa que, tanto la Constitución vigente como la derogada, disponen que cuando la ley tributaria no establezca un término para su entrada en vigencia, éste "*se entenderá fijado en sesenta días continuos*". **Por lo que la aplicación de este precepto constitucional únicamente opera ante el silencio de la ley tributaria respecto al tiempo o momento de su entrada en vigencia**
. De manera que no es cierto, como alegó el recurrente, que las leyes tributarias han de tener siempre, al menos, una
vacatio legis
de sesenta (60) días, pues ese lapso opera sólo de manera supletoria ante el silencio de la ley en relación con su entrada en vigencia.

En el caso bajo análisis, la Ley de Timbre Fiscal del Estado Vargas a que refiere el recurrente, establece en sus Disposiciones Transitorias que: "***La presente Ley entrará en vigencia a la fecha de su publicación en la Gaceta del Estado Vargas***
" (Destacado de la Sala).

Ante estas circunstancias, observa la Sala que en el presente caso se está en presencia de una Ley cuya entrada en vigencia fue expresamente fijada mediante el último artículo de sus Disposiciones Transitorias, contenidas en el Título V, tal como se advirtió precedentemente.

Sin embargo, resulta necesario advertir lo que ha señalado la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal de Justicia, mediante sentencia del 30 de junio de 2004, Caso: *José Andrés Romero Angrisano,*
sobre el momento de la entrada en vigencia de una ley de contenido tributario:

"...el sistema tributario implica, ante todo, un medio que constitucionalmente se reconoce y establece con la finalidad, como textualmente indica el artículo 316 constitucional, de procurar de la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica de los contribuyentes. De manera que limita, legítimamente, la capacidad económica, y en consecuencia, limita también el desenvolvimiento de las actividades económicas de los particulares.

Entre los principios que rigen a la actividad administrativa en general y que resultan aplicables también y en concreto a la actividad de la Administración tributaria, se encuentran los de ***certez a y seguridad jurídica***
, los cuales recoge el artículo 299 de la Constitución de 1999. Como derivación directa de dicho principio de seguridad jurídica, se encuentran también el
principio de confianza legítima que es concreta manifestación del principio de buena fe en el ámbito de la actividad administrativa
.
Tales principios están recogidos expresamente en el artículo 12 de la Ley Orgánica de la Administración Pública, cuya finalidad es el otorgamiento a los particulares de garantía de certidumbre en sus relaciones jurídico-administrativas.

La interpretación concatenada de los principios antes referidos implica, en el ámbito de las

relaciones jurídico-tributarias, que ***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 contara formalmente con cobertura legal, haría excesiva e, incluso, desproporcionada la carga pública tributaria.***

Ahora bien, la estabilidad y la certeza que garantiza la predecibilidad de las normas tributarias no pueden implicar la petrificación del ordenamiento jurídico tributario, el cual, impregnado como está de la mutabilidad de los cambios económicos, requiere de constantes modificaciones. De allí, precisamente, que tanto la Constitución derogada como la vigente prediquen la necesidad de transitoriedad de la ley tributaria, y garanticen también que, en caso de que el legislador omita el establecimiento de esa transición, aquélla sólo regirá sesenta días continuos luego de su publicación...". (Destacado de la Sala).

Tomando en cuenta la sentencia antes transcrita, esta Sala considera indispensable aclarar que no debe confundirse ***la necesaria transitoriedad de la aplicación de las leyes tributarias*** con la supuesta exigencia de una *vacatio legis* de las mismas, que es lo que alegó, en este caso, el apoderado judicial de la recurrente. En efecto, **la**
vacatio legis
lo que haría es prolongar en el tiempo, por un plazo definido, la entrada en vigencia de la norma
, mientras que la transitoriedad lo que preceptúa es que la nueva regulación tributaria no se aplique a ciertos supuestos de hecho -con independencia de que la ley haya entrado ya en vigencia- hasta un momento posterior.

En efecto, **la transitoriedad en materia fiscal lo que busca es preservar el principio de certeza y de confianza legítima en las relaciones jurídico-tributarias y garantizar a los contribuyentes y particulares sujetos a ella, la debida adecuación, planificación y conocimiento de las modificaciones impuestas por la nueva Ley a las situaciones normativas preexistentes.**

(*Omissis*...)

Hecho el anterior análisis sobre la evolución del impuesto de timbre fiscal, en el cual se encuentra incluido el impuesto de salida al exterior, este Alto Tribunal debe precisar que la *vac atio legis*
a la que alude la empresa recurrente,
más acertadamente
-acota la Sala-
la transitoriedad
,
sólo debe operar en aquellos casos en que se establezcan nuevas situaciones en el ámbito tributario a cargo de determinados sujetos, que conlleven a su necesaria adecuación y planificación fiscal, verbigracia la creación de un nuevo tributo o la modificación de los elementos de la relación jurídico-tributaria."

< Regresar **Indice Alfabetico**