

PRESENCIA DE ELEMENTOS INQUISITIVOS EN LA LEY ORGANICA DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS

LUIS CASADO HIDALGO

I. PREMISAS BASICAS

Antes de abordar el tema que me corresponde en este evento, he creído conveniente presentar las premisas en que se apoyará la exposición. Ellas son:

1. Los propósitos de la ley en proyecto:

A. Regular principalmente los procedimientos de la administración activa, pensando fundamentalmente en las dos grandes categorías de los actos administrativos que constituyen el eje de la teoría y de la práctica: actos de autorización y actos sancionatorios y de aplicación de la ley para hacer efectivos atribuciones y deberes del Estado (vigilancia, control, policía, etc.).

B. Establecer un código de bases generales que parte de la presencia del administrado y de su derecho de petición, de instancia o de reclamo, con la correlativa obligación o deber del ente público de darle oportuna respuesta, según el artículo 67 de la Constitución.

C. Resguardar los procedimientos vigentes, habida cuenta, como lo expuso ayer el maestro Moles Caubet, de que dentro de ellos figura el procedimiento administrativo tributario de determinación o liquidación, regulado tanto en sede gubernativa —sede de formación del acto— como en lo que respecta a su impugnación-revisión.

2. Incidencia de la ley en proyecto sobre los procedimientos antes señalados y de determinación o liquidación en sus dos fases de formación y de revisión, y cómo éstos habrán de ajustarse necesariamente a ella; en primer término porque no creemos que la salvedad sea universal en lo que toca a la cuestión tributaria o fiscal, y en segundo lugar, por la existencia de un proyecto de Código Tributario Orgánico, desde hace tiempo en manos del Congreso.

Este proyecto dedica su Título IV (Administración Tributaria), y especialmente sus Capítulos II (Determinación), IV (Tramitación) y VII (Recurso jerárquico) a las fases o etapas de formación y revisión del acto de liquidación tributaria.

3. Reconocimiento de una cierta posición de ventaja, atemperada es verdad —aunque con ciertos matices diferenciadores en materia tributaria— que le permite a la Administración, en la solución del asunto, ir más allá —diríamos— de la presentación que del asunto —en la medida en que se le permita obviamente— haya hecho el interesado. Es decir, se tiende mayormente a un procedimiento inquisitivo.

De las premisas anteriores derivan las siguientes exigencias:

A. Que por razón del oficio y de la experiencia acumulada en tantos años de servicio en la Administración Pública, ilustraré mi exposición, en lo posible, con casos y cosas de nuestra vida fiscal y presupuestaria.

B. Que entiendo que el proyecto pone el énfasis en los casos en que el ciudadano —administrado, o contribuyente para mi especial posición ya anunciada— pretenda deducir un derecho; allí donde tenga un interés personal y directo, no la genérica petición de que se habla últimamente con tanta insistencia y que se mueve en entrelíneas en el texto del proyecto, sino de una categórica y precisa instancia que provoque una decisión estatuyente, esa de que habló el maestro Moles Caubet allá por 1955 en las aulas de la Escuela de Derecho de la Universidad Central de Venezuela.

II. LA LEY EN PROYECTO RECONOCE, CON UN TANTO DE EXAGERACION Y DE FALTA DE OPORTUNIDAD, SU CARACTER SUBSIDIARIO

1. Lo primero que cabe destacar en cuanto al alcance de la Ley (así la llamaremos en lo adelante por razón de brevedad), es que comienza por reconocer su carácter subsidiario, desde el momento mismo en que recuerda, a quien pueda interesarse en ella, que existen organismos públicos cuya filiación dentro de los rangos administrativos que consagra y buscar interpretar, resulta un tanto confusa, ya sea en razón de su origen (y pese a su rango constitucional), ya porque sus decisiones tienen, algo quebrantada, la nota característica del acto administrativo propio de la ortodoxia que conocemos y admitimos: la determinación estatuyente. En el punto hay que referirse concretamente a la Contraloría General de la República y a la Fiscalía General de la República, cuyas decisiones, al menos en lo que toca a lo más importante de su gestión, ciertamente no alcanzan al ciudadano de manera directa ni con efectos estatuyentes en todo caso, precisamente porque los destinatarios iniciales o primarios de la

labor que les encomienda la Constitución están de tal manera cualificados, que se dificulta la personalización, concepto o noción básica en todo procedimiento administrativo como que a ella tiende el acto final que lo resume.

En efecto, a la primera le corresponde el control, vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes nacionales, así como de las operaciones relativas a los mismos, en tanto que es misión del Ministerio Público velar "por la exacta observancia de la Constitución y de las Leyes".

Pues bien, no es lo corriente que el ciudadano inste en dichos organismos con el propósito de obtener una decisión que estatuya realmente en el sentido de crear, modificar, revocar una situación jurídica. La Contraloría, sólo de manera secundaria, tangencial sería mejor decir, en cuando vinculado a sucesos o actividades propias de la Administración activa o inherentes a ella, priva sobre el ciudadano, que no es entonces, en sana lógica, un administrado propiamente dicho. Tampoco produce la Fiscalía actos administrativos en el sentido expuesto.

El reconocimiento que se hace de tal circunstancia, no basta para dejar fuera del marco que pretende establecer la Ley a las instituciones citadas. La expresión "en cuanto sea aplicable" con que finaliza el artículo 1º creará, sin dudas, dificultades que se irán agravando en la misma medida en que se exacerbe el concepto que de la autonomía se tenga en el momento y frente al caso preciso. Por ende parece prudente recomendar que de una vez por todas se diga cuáles de las actuaciones de esos organismos quedan sujetas a la Ley. La tarea no parece difícil, habida cuenta de que la vocación inquisitiva de la Contraloría es innegable y principal; a ella no ocurre nadie a iniciar procedimientos sino a atender citaciones o a impugnar decisiones dictadas en procedimientos que han de iniciarse de oficio.

Y en cuanto a la Fiscalía General, creemos que en principio y en lo que respecta al ciudadano, carece de virtualidad para producir verdaderos actos administrativos que lo comprometan y lo obliguen a una prestación determinada, o le definan una situación particular constitutiva de un derecho. Las atribuciones señaladas en el artículo 220 de la Constitución no tienen, por ningún respecto, categoría de fuentes de decisiones administrativas como las entiende la Ley. Esta ha sido pensada para actos de autorización y para actos sancionatorios, categorías que resumen la función administrativa propiamente dicha, ya que es la que afecta directamente al ciudadano en cuanto titular de derechos frente a la Administración y en lo que tiene de sujeto pasivo de derechos y competencias que tocan al Estado.

A las anteriores observaciones abona lo previsto en el artículo 4º. Su aplicación sólo sería posible dentro de los rangos de la administración activa, si es que se quiere hacer realidad lo pautado en el artículo 67 de la Constitución.

Que se sepa, el Contralor, el Fiscal, el Presidente del Consejo Supremo Electoral, el Presidente del Consejo de la Judicatura no tienen en el sentido de la Ley, superiores jerárquicos; tampoco el Presidente del Congreso. Queda pues, como única vía al ciudadano, instar al Fiscal General de la República para que de acuerdo con lo previsto en el ordinal 5º del artículo 220 ya citado, intente las acciones a que hubiere lugar para hacer efectiva la responsabilidad en que haya incurrido el funcionario que retarde, omita, distorsione o incumpla, como lo sancione el artículo 4º de la Ley.

2. Parece entonces que la Ley ha creado sin quererlo o ha admitido, un régimen de privilegio para funcionarios cabeza de poder, distintos de los que integran el Poder Ejecutivo o la Administración Activa más bien. Con semejante tratamiento se quebranta en buena parte, el control que la opinión pública ejerce en cualquier sociedad democrática sobre los actos de los poderes públicos, y pueden quedar por ende en el vacío, las facultades inquisitivas que se le defieren a muchos de los organismos que hemos citado como titulares del presunto privilegio. A lo irritante con que en principio aparece la situación descrita, se agrega la debilidad en el planteamiento y regulación de la queja que corresponde al ciudadano y del derecho a obtener una oportuna y suficiente reparación de los daños que le ocasione el incumplimiento de la Administración. La sanción, concretada en el silencio con efectos negativos que prevé el artículo 4º, no alcanza a satisfacer las contrariedades innegables que resultarán en los casos de actos autorizatorios y permisivos para el ejercicio de actividades económicas, sobre todo. ¿Qué beneficio obtiene un particular que a través del silencio logra una decisión negativa, cuando ha realizado inversiones o erogaciones previas, imprescindibles para apoyar o fundamentar la autorización que solicita, por ejemplo?

3. De lo antes expuesto podría resultar una recomendación, por ahora con destinatario desconocido, cual es la de sentar las bases para la unificación de los procedimientos administrativos, en vez de allanarse a la torturante realidad de hoy. Una codificación de las bases generales del procedimiento de obligatoria observancia no sólo en la Administración activa, que derogue tanto por su carácter orgánico como por su posterioridad, el empirismo que ha sustituido, en la práctica, los procedimientos creados en las leyes especiales. Los ejemplos podrían multiplicarse sin temor a exagerar, pero esta intervención no es un libelo acusatorio, sino un aporte a la consolidación de los derechos del administrado.

III. LAS RESPONSABILIDADES DEL ENTE PUBLICO

1. Particular comentario merece el artículo 6 de la Ley. Obsérvese que se trata, al parecer, de una categoría ajena a la materia eje de sus preocupacio-

nes. En efecto, se habla de la mora o retardo "en el cumplimiento de las obligaciones contraídas con los administrados" y se los relaciona con el daño patrimonial emergente de ellos, para configurar la responsabilidad civil. Independientemente de que nada nuevo se dice con esto, ya que la responsabilidad está consagrada desde mucho antes, aunque sus efectos positivos y satisfactorios que se sepa hasta ahora no se han producido, parece que se quiere hablar de una consecuencia cuya dilucidación no puede ocurrir en sede administrativa, y se olvida que la materia es propia de una relación contractual o legal de la que nacen prestaciones patrimoniales, más propia del contrato, en una palabra, y no de una actuación administrativa; al menos eso es lo que cabría decir habida cuenta del uso de los términos mora o retardo.

Cabe recordar también, que nuestra Suprema Corte en fallo de 31-7-74, ha condenado a la República a pagar intereses moratorios a la rata legal desde la fecha de dicho fallo; antes, el 7-8-73 habría dicho:

"...los intereses moratorios son los daños y perjuicios resultantes del retardo del deudor en cumplir su obligación cuando esta tenga por objeto una cantidad de dinero. En tal caso, los daños y perjuicios consisten siempre en el pago del interés legal, salvo disposiciones especiales...", sin que el acreedor esté obligado a comprobar ninguna pérdida (artículo 1.277 del Código Civil). Según el artículo 1.746, *ejusdem*, el "interés legal es el 3 por ciento anual"; como no existe ninguna disposición especial que obligue a la República a pagar intereses moratorios «al tipo corriente en el mercado», ni aún en el caso de que el objeto de la demanda sea el pago de una cantidad de dinero líquida y exigible, mal puede el actor pretender que en este juicio se le paguen intereses al tipo señalado por él, tanto más cuanto que la acción principal tiene como finalidad obtener el pago de daños y perjuicios provenientes de la pérdida que alega el demandante haber sufrido a consecuencia de circunstancias imprevistas ocurridas y de obras extras realizadas durante la ejecución de los contratos celebrados por él con el Ministerio de Obras Públicas...

2. Los textos transcritos configuran una posición judicial que debió ser asimilada, con el propósito de señalar o de fundamentar aproximadamente al menos, las bases de apoyo de la República para compensarse en el funcionario negligente de lo que haya tenido que pagar al administrado, cuyo derecho es ahora innegable, según los fallos que citamos. Porque tal como aparece, la norma del artículo 4º no pasa de ser programática en la práctica. La realidad es que las actuaciones donde pueden producirse la mora y el retardo, están bajo el dominio de funcionarios cuyo rango indica por sí mismo su situación de insolvencia o de incapacidad económica, a menos que se piense que dicha responsabilidad pueda hacerse efectiva de manera sumaria amparándose en actuaciones distintas a la sentencia emanada de la jurisdicción ordinaria, como sería en

la especie, al auto de responsabilidad administrativa dictado por la Contraloría General de la República. Que se sepa, este último no goza de tal virtualidad, ni siquiera para hacer exigible en sede judicial, la garantía que respalde la gestión del funcionario. La norma bajo comentario se ha quedado corta en la formulación del supuesto y nada hace pensar que rinda resultados prácticos. Tampoco se ha tomado en cuenta que el gasto público —y lo hay “en el cumplimiento de... obligaciones contraídas con los administrados”— está sujeto a una serie de trámites e instancias de ineludible cumplimiento, parte de las cuales escapan al dominio del funcionario ejecutivo —control previo de la orden de pago, por ejemplo—, lo que puede originar retardos que no le son imputables. Entonces hay que tomar las providencias necesarias para que quede claro que quien contrata con la Administración lo hace a sabiendas de la circunstancia antes anotada, la cual por lo demás, está implícita en las motivaciones de los fallos citados anteriormente. De esa manera podría llegarse a una realidad más modesta, pero realidad al fin; porque el artículo nada señala sobre el momento en que se causa esa responsabilidad y se hace exigible. Por otra parte, se insiste en que la responsabilidad aunque no debe ser objeto de tratamiento por parte de una ley adjetiva, puede sin embargo perfilarse en los supuestos que la originan y esto es precisamente lo que no hace la ley; bien puede crear una tipología y la posibilidad de que ésta sea resuelta por vía administrativa en contra del funcionario, tan pronto el administrador obtenga título suficiente contra el Estado para el resarcimiento del perjuicio.

IV. IMPRECISIONES QUE PUEDEN AFECTAR EL PRINCIPIO DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA

Dentro de estas consideraciones preliminares relativas a los aspectos básicos de la ley, no puede soslayarse la fórmula contenida en el artículo 10: tiende a preservar de la injerencia muchas veces discrecional del Poder Ejecutivo, el principio de la reserva legal en materia sancionatoria y en materia tributaria. En verdad no se entiende cuáles hayan sido las motivaciones del proyectista al respecto. La materia regulada es campo —podríamos decir que exclusivo— de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, y en todo caso, la prohibición resultaría como elemental consecuencia de las garantías constitucionales de la propiedad y de la libertad individual. La salvedad relativa a los límites determinados por la ley, encontraría una valla en lo dispuesto por el artículo 45 de la Ley Orgánica de Hacienda, y sería el único sentido que puede admitirse en la disposición comentada. Ahora, la creación de tributos y sanciones por delegación es algo a nuestro juicio tan nuevo, tan fuera de la ortodoxia reinante en el mundo, que no nos atrevemos a comentar, mucho menos a cuestionar, porque no creemos que el artículo 224 de la Constitución llegue tan lejos, ni que una

Ley de procedimientos pueda dejar sin efecto disposiciones substantivas contenidas en una ley que debe privar por razón de la materia. Queda, pues, planteada por el artículo 10, la hipótesis de la delegabilidad de la función legislativa. De mantenerse habría que introducir modificaciones en el artículo 4º del Proyecto de Código Tributario Orgánico (que priva igualmente en razón de la materia), actualmente para su discusión en el Congreso, sobre todo en sus numerales 1º y 5º. Otro tanto habría que decir en cuanto a la parte de dicho Código, relativa a infracciones y sanciones y revisar consecuentemente la Exposición de Motivos (páginas 16 y 17).

V. EL PRECEDENTE: SU VALOR E IMPORTANCIA EN LA ACTUACION ADMINISTRATIVA-FISCAL

1. La consagración del precedente que hace el artículo 11 de la Ley es algo que habría que ver con cuidado, porque el pensamiento jurídico de nuestra Administración no se caracteriza precisamente por su unidad y coherencia. El papel rector, coordinador a unificador que en tal sentido está encomendado moralmente y por principios a la Procuraduría General de la República, no se cumple en medida satisfactoria y son muchos los casos en que dicho organismo tiene que remendar o allanarse al hecho cumplido. Con todo, la norma crea un principio en beneficio del administrado y consecuentemente una importante limitación a la discrecionalidad en la estimación del mérito y de la oportunidad de los presupuestos de hecho que le son llevados para decisión. Que ello resulte así, es significativo en materia tributaria, la más castigada quizás por el empirismo, el cual la entiende más como un problema de números, cálculos y reglas, que como un asunto jurídico en el cual estos factores no pasan de tener una misión instrumental. El procedimiento administrativo tributario de liquidación no se caracteriza precisamente entre nosotros por la profundización del análisis jurídico, y no aplica el precedente sino la práctica, que es otra cosa. Según lo enseña la doctrina y la propia dogmática en estas cosas, cualquier procedimiento de aplicación de la ley, debe tener por norte la clarificación de la capacidad contributiva que no es, como se cree, una noción abstracta, sino una adecuación a principios rectores contenidos en el texto constitucional. Entiéndase sin embargo, que la importancia de estas consideraciones se proyecta más bien en la labor de fiscalización donde los aspectos inquisitivos cobran toda su dimensión, como es el caso de la estimación de oficio, donde hay que cuidar la vigencia del precedente tanto como la posibilidad de modificarlo.

2. Ante la vigencia del precedente que la ley consagra, hay que advertir no obstante, que la fórmula lo presenta como una limitación a la potestad administrativa y no como un derecho del particular a invocarlo, y por tanto, a obtener un pronunciamiento sobre el punto que le permita hacerlo integrante

de su querrela. Quienes están familiarizados con las cuestiones tributarias y fiscales en general, particularmente con el impuesto sobre la renta, tienen que recordar necesariamente que el verdadero procedimiento, con el poder creador que es dable reconocerle y con la capacidad interpretativa que nadie le niega, surge de veras en la etapa de fiscalización posterior a la liquidación que emana de la declaración *bona-fide*. Y en lo que concierne más directamente a estos comentarios, recordarán también que la Administración puede escoger libremente los medios que considere idóneos para la estimación de oficio y que, conforme a la doctrina judicial que consagró este arbitrio hace ya 30 años, una vez que se haya optado por tal vía, al contribuyente sólo le quedan dos caminos: o probar o demostrar sus verdaderos enriquecimientos, o probar la inconstitucionalidad o ilegalidad de los medios escogidos por la Administración. Aquí cobra innegable valor el precedente y se justifica el reparo que le hacemos a la norma donde se lo consagra, pues en verdad no se expresa en términos de derecho para el administrado sino de conducta para la Administración. Ocurre con frecuencia que, cuando se invoca el precedente nunca se obtiene un pronunciamiento razonado sobre la negativa a admitirlo, y menos sobre su marginamiento de la decisión. Ocurre además, y al respecto la ley no trae providencia alguna, que el pensamiento jurídico de muchos organismos administrativos, permanece inédito, sin que milite razón alguna al respecto, como no sea la hipertrofia del carácter secreto y confidencial de los archivos de la Administración. Con semejante ventajismo el precedente no pasará de ser una añagaza porque tampoco está claro lo que se haya querido decir con la expresión "situaciones anteriores...".

3. ¿Cuál es la situación anterior?, ¿la que está pendiente de decisión para la fecha de la entrada en vigencia de la Ley, o la que sea planteada después pero que aún no se haya consumado en términos de acto que cause estado?

La aplicación a situaciones anteriores, del nuevo criterio, ¿abarca también las que estén pendientes de recurso? Cuando se promueva un recurso de revisión que supone actos definitivamente firmes y causales que tienen que ver muy de cerca con la figura de la invalidación prevista en el Libro Tercero, Título XVIII, del Código de Procedimiento Civil, ¿cómo se fija la anterioridad?

¿Dónde termina la unidad que todo procedimiento supone, para verificar luego situaciones anteriores y actuales a los fines de la correcta aplicación de la norma? Tal como ha sido prevista, la disposición no resguarda al administrado del arbitrio que parece ser la tónica de la actuación administrativa entre nosotros, donde el vicio más normal tiende a ser nada menos que la desviación de poder, precisamente el punto menos debatido en la doctrina y la jurisprudencia nacional, cuando no el abuso de la discrecionalidad que se otorga al funcionario para estimar el mérito y la oportunidad de su actuación.

Si se consagra el precedente hay que revisar la situación antes descrita; que el administrado sepa a todo evento cuál es la particularidad de su caso y qué elementos influyen para que merezca un pronunciamiento distinto.

VI. APROXIMACION A LOS ELEMENTOS INQUISITIVOS DE LA LEY

1. Dentro de los aspectos inquisitivos que por vía de aproximación pueden encontrarse en la Ley, es de citar el artículo 12:

“...Aun cuando una disposición legal o reglamentaria deje alguna medida o providencia a juicio de la autoridad administrativa, dicha medida o providencia deberá mantener la debida proporcionalidad y adecuación con *la situación y con los fines de la norma*, y cumplir los trámites requisitos y formulaciones para su validez y eficacia...”.

Se autoriza, quizás de manera mediata, una especie de interpretación teleológica dentro de la idea más amplia de la interpretación lógica y extensiva: que quiso decir la Ley. El funcionario tendrá entonces que interpretar la norma expresa de la Ley, de un modo tal, que su decisión cuadre con la razón que inspiró su sanción, con la finalidad perseguida al dictarla, porque se supone el tratamiento expreso de una situación. La significación de este punto hay que destacarla y vuelve de nuevo la cuestión tributaria —más cerca de nosotros por razones de oficio y por su naturaleza y contenido más preocupante— a erigir sus interrogantes.

El artículo 78 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional pauta que el Ejecutivo Nacional queda autorizado para solucionar las situaciones dudosas o no previstas en las leyes fiscales, procurando conciliar los intereses del Fisco con las exigencias de la equidad.

El artículo 49 *ejusdem*, prevé la figura de las gracias fiscales y en el artículo 7º de dicho texto se autoriza a la Administración para cumplir actos de autocomposición procesal, o para resolver por vía amigable las causas fiscales.

¿Los proyectistas han medido la relación que esto pudiera tener con la consagración del precedente?

Cuando el Estado actúa en la gestión de sus derechos e intereses, surgidos de la ley o del contrato, ¿queda también atado al precedente?

La medida o providencia de que habla la Ley, ¿son sólo aquellas que resultan conexas o consecuenciales a un ejercicio de poder propiamente dicho, por ejemplo, la imposición de una sanción, el pago de intereses moratorios causados por la violación de la ley, el otorgamiento de una exoneración? ¿La valoración del mérito de una prueba y de las circunstancias atenuantes o agravantes cae bajo el imperio de la norma que comentamos? Aún admitiendo que “me-

dida” y “providencia” tienen en la terminología procedimental un sentido de instrumentalidad, parece que han sido asumidas con otro por los proyectistas, desde el momento mismo en que se invocan razones que están muy lejos de lo adjetivo o subalterno de todo instrumento como son: “la situación”, el conjunto de hechos que tendrán que ser estimados y valorados por el funcionario, y “los fines de la norma”, categoría más grave aún, de mayor entidad sin duda.

Pues bien, del magisterio de la Ley Fiscal, habló la Procuraduría General de la República, a fines del año 1956, en los términos que siguen:

“...De la investigación fiscal aparece la solvencia económica del contribuyente, de tal modo que, de intentarse cualquier acción judicial de cobro de la deuda fiscal insoluta, el éxito de la misma podría asegurarse de antemano; pero en verdad, examinadas las cosas desde puntos de vista distintos no solo desde el de la equidad, sino también, desde el de la economía privada e, incluso, desde el de la política fiscal misma, no parece conveniente ni recomendable que, en casos como el de autos, se intente cualquier acción judicial de cobro de una deuda fiscal cuya procedencia y efectividad se hacen lugar, si, a consecuencia de ello se va a producir, pudiendo evitarse, la ruina económica de una empresa y su consiguiente desaparición de la nómina de contribuyentes, con lo cual perdería el Fisco un contribuyente efectivo; pero por otra parte, no es de olvidar que la aplicación de la Ley impositiva debe ser un magisterio permanente de educación fiscal y de formación de conciencia tributaria, en cuya virtud debe propenderse a que los contribuyentes no prefieran reinvertir sus ingresos en las especulaciones de su giro comercial o industrial, para provecho propio, con menoscabo de los superiores intereses del Fisco Nacional, como evidentemente se infiere en el caso en estudio, de aquella parte de la solicitud del contribuyente que ha sido transcrita... «es necesario conciliar siempre los intereses del Fisco con las exigencias de la equidad»” (Informe al Congreso Nacional, 1957, pág. 184).

2. Dentro de estas consideraciones, refiriéndonos a la situación donde se juntan la equidad y el derecho del Fisco a inquirir sobre la sinceridad del caso planteado, no está demás el recordar porque tiene mucho que ver con el camino escogido para llegar “a los fines de la norma” de que habla la Ley, lo que dispone el Reglamento Orgánico de la Administración del Impuesto sobre la Renta:

“...los funcionarios públicos que intervengan en la ejecución de las leyes, decretos y reglamentos, relativos al Impuesto sobre la Renta, tendrán por norma fundamental, que la aplicación recta y leal de los principios legales debe ejercerse de acuerdo con los objetivos de equidad y justicia que persiguen dichas disposiciones y, en consecuencia, que la defensa de los intereses fiscales que les está encomendada no excluye un espíritu de cultura cívica y mutua sinceridad, comprensión y armonía en sus relaciones con los contribuyentes...”.

En fin, la Constitución postula como norte del sistema tributario la justa distribución de las cargas, y la doctrina dice que una de las bases orgánicas de los modernos sistemas impositivos radica en que el contribuyente es único y única por tanto su capacidad contributiva. Mas, por ahora no podría decirse si la Ley que comentamos al proclamar su carácter subsidiario, ha omitido una mejor consagración y definición de las bases fundamentales en que debe apoyarse la búsqueda de lo que ella llama "los fines de la norma" en su artículo 12.

3. También la doctrina jurídica fiscal postula una interpretación de la Ley que vaya más allá de su significado gramatical y ante la circunstancia de que la Ley deja a salvo los procedimientos de leyes especiales, fijémonos un poco en lo que al respecto pauta el Proyecto de Código Tributario Orgánico y lo que enseña un intento de reforma de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional ocurrido en forma de proyecto en 1963; dice el primero en su Exposición de Motivos:

"...los artículos 4º y 8º recogen la más moderna y aceptada doctrina sobre la interpretación de las leyes tributarias, así como el reconocimiento de la autonomía del derecho tributario. En este campo deseamos destacar que el proyecto acoge el método de la interpretación de la Ley Tributaria según la realidad económica, junto a los demás métodos admisibles, lo cual constituye una de las características e importantes innovaciones del Derecho Tributario, destinada a impedir el abuso de las formas jurídicas con el propósito de eludir las obligaciones impositivas. El artículo 12 al ratificar el ámbito territorial de la vigencia de las normas tributarias, incorpora el importante principio de que las leyes tributarias podrán crear tributos sobre hechos impositivos ocurridos total o parcialmente fuera del territorio nacional, cuando el contribuyente tenga la nacionalidad venezolana o esté domiciliado en el país, en cuyos casos, la Ley *procurará conciliar* los efectos de tales disposiciones con la *conveniencia* de evitar la doble tributación internacional".

Nos hemos permitido destacar, subrayándolos, tanto el mandato contenido en el texto transcrito como el objetivo también en él indicado, para que se vea la importancia que puede ir cobrando, en el supuesto de un comportamiento administrativo ajustado a la Ley y, a sus fines, la disposición del artículo 12, la cual a nuestro juicio, sí resulta de aplicación general en materia tributaria como que viene a complementar el citado artículo 78 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, así como a la normativa vigente sobre estimación de oficio.

El segundo de los textos citados, dice al respecto lo siguiente:

La falta de una rigurosa tradición jurídica, manifestada, por lo demás, entre otros muchos aspectos, en la subestimación en que se ha tenido el estudio de nuestro derecho público, observada especialmente en lo que a

la materia tributaria respecta, ha conducido a la Comisión a sistematizar dicha materia, en la medida de lo posible, en este Proyecto, que solo aspira a que sea el primer paso en la nueva evolución de nuestro Derecho Financiero, en general, y de nuestro Derecho Tributario, en especial. La falta de sistematización y la subestimación por su estudio son circunstancias, entre otras, que han contribuido a la desorientación que generalmente se observa no sólo en los destinatarios de las leyes tributarias, sino también, y lo que es más grave aún, en los funcionarios encargados de su aplicación y ejecución: administradores y jueces. Generalmente, tanto aquéllos como éstos ocurren, sin previo examen, a los principios del Derecho Privado, en los que unos y otros han venido considerando que se encuentra la solución de todos los conflictos que puedan surgir en la interpretación y ejecución de las Leyes Tributarias.

En el artículo 106 se establece, por una parte cuál es el método propio, de aplicación general, en la interpretación de Leyes Tributarias; y, por otra, los instrumentos utilizables por el intérprete en los casos de silencio u oscuridad de la Ley Tributaria. Como puede observarse, tal dispositivo viene a cumplir en el campo especialísimo del Derecho Tributario, la misma función que, en el campo del Derecho Privado, cumple el artículo 4º del Código Civil. La Comisión se ha inclinado por la interpretación económica, por considerar que es la que mejor entiende la naturaleza, precisamente económica, del fenómeno tributario, y la que mejor responde a la característica propia del Derecho Tributario, cual es su consubstancial objetividad. Tal criterio, por lo demás, aunque estrechamente limitado a su propio campo de aplicación, ha venido siendo utilizado, con especial acierto, en la jurisprudencia —administrativa y judicial— relativa al impuesto sobre la renta; las sentencias pronunciadas por la Corte Suprema de Justicia, en Sala Político-Administrativa, con fecha 4 de abril de 1963, en materia relativa a la interpretación económica de la ley de dicho impuesto, pueden citarse como los antecedentes inmediatos de la norma.

4. Pasamos ahora a ver un punto neurálgico, el de la jerarquía entre actos administrativos. En efecto, no están precisados los alcances de la misma y ésta viene a ser la premisa indispensable para la virtualidad de la disposición. Cabe preguntar: ¿Se trata de un concepto formal de la jerarquía o ésta se define por la entidad de la situación planteada. La especialidad de la situación tendrá que ceder en todo caso, aunque no se logre el fin de la norma ni se obtenga una decisión acorde con la pretensión deducida? Tal parece que así será cuando reparamos en el texto del artículo 14: La realidad de las cosas forzaré siempre una interpretación lógica o extensiva de la normativa aplicable; no queda otro camino ante la anarquía de nuestra legislación administrativa.

5. Dentro de la aproximación que pretendemos a los elementos inquisitivos de la ley, nos ha parecido interesante el artículo 30, porque desde un aspecto o consideración material tiene el efecto orgánico de uniformar los procedimientos, allí donde se compruebe que la normativa especial pueda ser desaplicada siempre

que no se desconozcan derechos del administrado. Permite que se vaya creando una doctrina en materia de pruebas por ejemplo, que es uno de los aspectos que origina más molestias al ciudadano, porque el funcionario pretende que sólo son tales las que contempla el Código Civil. La eficacia y la celeridad exigidos a los funcionarios autorizan a sostener que el legislador permite —o en todo caso será tolerante— que en aras de tales principios cardinales, se deje a un lado aquella norma que no siendo capital, obstaculice la pronta actuación del funcionario. De tal modo se le daría entrada a la posibilidad de que el funcionario arbitre medidas y providencias complementarias o sustitutivas de las establecidas en la Ley, cuando compruebe la inoperancia o insuficiencia de las que deba aplicar. Podría pensarse en tal posibilidad para arribar, a través de una ponderada presentación y prueba de la situación concreta, a la solicitud de medidas cautelares contra el administrado que se insolventa en perjuicio del Fisco, por ejemplo: toda vez que entre nosotros, acciones de tal orden no están previstas. Este es también —y que lo perdone el distinguido venezolano, ya muerto, que así tituló una de sus obras *un mensaje sin destino*—, pues la muerte lenta del principio de la ejecutoriedad del acto administrativo-fiscal, conocido como norma *solve et repete*, así lo hace suponer.

Como quiera que antes nos referimos a la estimación de oficio como máxima expresión del aspecto inquisitivo del procedimiento administrativo aplicado a la materia fiscal, trasladamos al lugar estas consideraciones.

Se desprende pues del segundo párrafo del artículo 3º, la idea de que la situación planteada a la Administración ilustra sobre la conveniencia de adaptar a ella los procedimientos vigentes y no constreñirla a éstos so pretexto de obscuridad, imprecisiones, etc. Sin dudas, se ha puesto en manos de las autoridades superiores de cada organismo, algo que manejado con buen criterio, podría convertirse en arma eficaz contra el empirismo, aunque éste sea, en el buen sentido, *togado*. Si de acuerdo con principios que ya no se discuten, el procedimiento administrativo está limitado por la legalidad que resulta del artículo 117 constitucional, es obvio que también debería estar su aplicación en manos de quienes no conozcan el derecho o estén al menos dispuestos a someterse a la asesoría o al consejo u orientación de quienes lo conocen, y ello nada tiene de extraño ante la presencia de una administración multidisciplinaria, para usar un término caro a quienes se ocupan de eso que se llama sistemas y procedimientos, no siempre jurídicos en la medida mínima aceptable. Ya lo insinuó el doctor Polanco: habrá que prepararse para una posible reacción gerencial, cuando comience la aplicación de la Ley. El gerente resuelve —y lo hace bien y justificadamente— en términos de oportunidad y conveniencia, pero el procedimiento es una garantía del administrado, con todo y que el artículo 35 autoriza procedimientos expeditivos en la tramitación de aquellos asuntos que así lo justifiquen. En este punto, no obstante

hay que tener cuidado cuando se trate del aspecto sancionatorio. Los formularios conocidos hasta hoy contienen y dan pie para todo menos para una motivación razonable, y aunque ni la materia del seminario ni el tiempo lo permiten, habría que decir que en muy pocos casos se atiende a la intención que pueda estar presente en la conducta sancionada, tampoco ha sido muy feliz la Administración en el tratamiento de los demás aspectos que configuran el ilícito administrativo.

6. El artículo 53 de la Ley regula la llamada fase oficiosa del procedimiento, es decir, la que se concreta en la búsqueda y obtención de los elementos que integran el presupuesto de la decisión, así como la estimación de los mismos para los efectos de las fases posteriores. El carácter inquisitivo se perfila con mayor nitidez en la frase: "cumplirán todas las actuaciones necesarias para el mejor conocimiento del asunto que deba decidir". Recuérdese que este postulado cobrará mayor vigencia y profundidad en los actos sancionatorios y en los demás que han de iniciarse de oficio, así como en los potestativos, más que en los autorizatorios, y es de especial relieve y jerarquía en los procesos de fiscalización, aquellos que conducen a hacer observar la Ley por los particulares en asuntos económico-fiscales. El carácter a que nos referimos encuentra su expresión más elocuente en el artículo 58, ya que pone en manos del funcionario dos aspectos trascendentales del procedimiento, cuales son: la calificación de relevante del hecho, y la potestad de probarlo con cualquier medio que considere idóneo. La Ley ha traído a sus disposiciones para hacerla en lo posible de obligatoria observancia, la doctrina que en materia probatoria ha sentado la Corte Suprema de Justicia. Con todo, ha omitido la especial consideración de tres medios de prueba que bien la merecen: la testimonial, la confesión y el juramento decisorio, tal vez porque evacuadas en sede administrativa, pasarían a tener el valor de un documento simplemente con efectos distintos al que producirían de realizarse dentro de una litis debidamente trabada. Ahora bien, ¿procederían en todo caso las pruebas citadas aun por encima de las prohibiciones que resultan de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, en el supuesto de que en una causa administrativa (de formación del acto o de impugnación del mismo, sobre todo en los casos de aplicación de sanciones) sean promovidas por el administrado? Recuérdese que la Ley de Impuesto sobre la Renta las prohíbe expresamente en el recurso de reconsideración.

Ahora bien, en los supuestos de actos de autorización que se inician a petición del administrado, ¿regirá igualmente la disposición que autoriza cualquier prueba?

7. De inequívoca vocación inquisitiva es el artículo 66, el cual puede también —visto el tradicional arbitristo de la Administración— abrir la brecha para que aparezcan en todo momento "razones de interés público". Si bien es acertada

la norma en cuanto a su motivación, atenta desde otro punto de vista contra la seguridad jurídica y coloca al administrado en permanente expectativa. ¿Esa continuación del procedimiento apareja la facultad de citar al administrado o cualquier otra persona que de una manera u otra haya estado involucrada en el procedimiento *perimido* o en aquel donde se produjo el desistimiento? ¿Podrían presentar cualquier prueba en su descargo o liberarse del requerimiento alegando carencia de interés en algo que ya no les concierne?

8. La figura del procedimiento sumario cuya aplicación queda librada a la Administración, resalta en cuanto a la carga de la prueba que toca a la Administración. Por la manera como ha sido formulado hay que entender que se aplicará preferentemente en materia sancionatoria, sobre todo si reparamos en lo dispuesto por el artículo 69: todo tiende al "esclarecimiento" del asunto; a la preparación de lo necesario para decidir realmente; de lo contrario no se hablaría de funcionario sustanciador. Otro sentido sería inadmisibles, estaría en abierta contradicción con lo dispuesto en los artículos 420 y siguientes de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional que regula el procedimiento para la aplicación de multas por autoridades administrativas. Extraña, pues, que el artículo 67 de la Ley no establezca limitaciones y crea resuelto el punto con el regreso al procedimiento ordinario. ¿Qué valor tiene lo actuado en el sumario; vincula a las partes cuando se retorne; se constituye en fuente de responsabilidad del funcionario actuante si el administrado comprueba que el uso alternativo de uno y otro le ha perjudicado? ¿Para qué se cita al interesado si todo depende de la voluntad del funcionario? ¿Tiene este último que razonar el cambio de uno a otro? ¿Si la escogencia de una vía lesiona al administrado, se puede recurrir contra esto? ¿Puede pedir que se reponga el asunto al Estado, de que se vuelva al procedimiento ordinario cuando alegue "complejidad del asunto"? Para algo serio debe citársele, no simplemente para hacerle conocer algo cuya ocurrencia es dable esperar en virtud, precisamente, de la discrecionalidad. Quizás sea prudente que la potestad reglamentaria aclare los alcances de este procedimiento sumario y señale sobre todo qué papel hace el administrado.

VII. TRATAMIENTO DE LA PRESCRIPCIÓN POR LA LEY

Aunque no corresponde en rigor al tema central de la exposición, se hace necesaria una referencia a la materia regulada en el artículo 71; esto es, la defensa de prescripción que puede presentar el administrado en los casos de ejecución del acto administrativo. La norma está concebida en términos generales y es obvio que su virtualidad queda sujeta a los ordenamientos especiales; es pues, subsidiaria. Nada se dice sobre la suspensión del acto o medida de ejecución, en aquellos casos en que se trata de actos, cuyo cumplimiento se concreta en

prestaciones de contenido económico y el administrado los ha cumplido para poder recurrir cuando se produzca la prescripción. Si hay lugar a reintegro, por ejemplo, ¿cómo se produce? Cuando se trata, por ejemplo, de ejecutar una planilla ya prescrita, ¿puede la autoridad administrativa resolver sobre la prescripción de manera directa, aun a sabiendas de que la prescripción admitida configura un convenio, y ello, está sujeto a formalidades irrenunciables?

Con todo y el carácter subsidiario, hay que advertir que en las leyes fiscales especiales no hay normas que regulen específicamente la figura de la prescripción, al menos en cuanto al procedimiento para substanciar la oposición y la manera de declararla.

VIII. ALGUNOS ASPECTOS INQUISITIVOS EN LA REVISION EN VIA ADMINISTRATIVA

En lo que toca a lo dispuesto en el artículo 81 sobre la potestad de convalidar, habría que presentar una cierta duda sobre la generalidad de la fórmula, y en concreto, sobre la categoría del principio inquisitivo en ella contenido. ¿Puede también la Administración convalidar los actos sancionatorios, o en el texto de la disposición queda comprendido el principio de que la existencia de derechos a favor del administrado, enerva cualquier posibilidad de reconsideración? ¿Esta posibilidad resulta como consecuencia de lo previsto en el artículo 82?

Si la Administración, de acuerdo con el artículo 83, puede "en cualquier momento, de oficio o a solicitud de particulares, reconocer la nulidad absoluta de los actos dictados por ella". ¿Cómo quedan los derechos que a favor del administrado hayan nacido? ¿La respuesta resulta también del principio general contenido en el artículo 82? Hay que recordar que la nulidad del acto administrativo entre nosotros, está presidida por la noción de los derechos adquiridos y por la perención del plazo para solicitar judicialmente la nulidad ante el tribunal de lo contencioso-administrativo.

En el artículo 87 se regula en parte el principio de la ejecutoriedad del acto administrativo, concretamente la suspensión del mismo cuando pueda causar perjuicios al interesado, mediante la presentación de garantía determinada como lo es la fianza. Independientemente de que no se entiende la razón de la exclusividad, cabría preguntar si la responsabilidad del funcionario al aceptar garantías o fianzas insuficientes, aparece la de vigilar permanentemente porque la misma se mantenga en toda la plenitud de su capacidad compensatoria. ¿Es suficiente vigilancia que el fiador sea solvente para el momento del otorgamiento del documento contentivo de la fianza y nada más? ¿Está implícita la exigencia de un documento auténtico?

COMENTARIO

Dr. Armando Rodríguez García

Yo quiero sintetizar al máximo mi intervención por dos razones coincidentes: en primer lugar, por lo profundo y extenso de la exposición que nos hizo el doctor Casado Hidalgo, lo cual deja fuera de orden cualquier tipo de comentario dirigido a la ampliación o complemento en el tratamiento del tema; y en segundo lugar, en beneficio de la audiencia —razón de ser de esta reunión— para así permitir la disponibilidad de tiempo que requiere una fase de preguntas y aclaratorias sobre los temas que se han tratado, y que después de seis conferencias aún no se ha podido producir, precisamente por falta de tiempo.

Quiero simplemente dejar una reflexión que me produce la intervención del doctor Casado, vinculada a otras intervenciones anteriores que ya hemos tenido a lo largo del Seminario y que conducen a una aproximación crítica a la Ley que sirve como objeto a la realización de este evento.

Es evidente que el procedimiento administrativo requiere como ingrediente esencial, la presencia de elementos inquisitivos. No podríamos imaginarnos un procedimiento administrativo con una Administración carente de facultades de impulso, indagación, acción. Por ello, resulta inadecuado aproximarse al tema de los procedimientos administrativos tratando de obtener un enfoque a través de la referencia a los poderes del juez en el proceso dispositivo del juicio ordinario. Se trata de realidades totalmente distintas.

Ayer se nos habló en este Seminario, acerca de las potestades que tiene la Administración como potestades —función por lo tanto, improrrogables, indisponibles por la Administración en garantía del interés colectivo, general, que persigue a través de su actuación.

También se nos habló de los derechos, de las garantías que tienen los administrados frente a la actuación administrativa y de la manera como esas potestades y esos derechos se vinculan, se correspondan y permitan una relación civilizada y la vigencia del Estado de Derecho.

Dentro del haz de potestades que fundamentan jurídicamente el actuar en la Administración Pública se encuentran aquellas que aparecen como elementos inquisitivos en el procedimiento administrativo. El ejercicio de las mismas se configura no sólo como una facultad, sino además como un deber concreto (notificaciones, audiencias, evacuación de pruebas, averiguaciones, impulso procedimental, etc.), correlativo a los derechos o intereses legítimos de los administrados, o simplemente derivado del sometimiento al principio de la legalidad y la tutela del interés público.

La vinculación que a estos deberes tiene la Administración en el procedimiento administrativo permite concebirlos como verdaderas cargas procesales que tiene que cumplir a fin de reducir el margen de vicios en la producción de sus decisiones, y en consecuencia, las posibilidades de nulidad y eventual responsabilidad.

Tal como señalaba el maestro Moles Caubet en su Lección Inaugural, el objeto del procedimiento administrativo es simplemente —pero también significativamente— asegurar la aplicación del Principio de Legalidad.

Al unir estas referencias a la exposición que nos acaba de ofrecer el doctor Casado Hidalgo, vinculando algunas concepciones doctrinarias y disposiciones legales en materia fiscal y tributaria con regulaciones de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, sancionada y aún pendiente de promulgación, podemos obtener con facilidad, la trascendencia de esos elementos inquisitivos y, en consecuencia, la necesidad y conveniencia de que reciban una regulación completa, clara y precisa que impida cualquier tipo de dudas y excite al máximo las posibilidades de interpretación y discrecionalidad.

Estos atributos, evidentemente necesarios o imprescindibles en la regulación legal de los elementos inquisitivos en el procedimiento administrativo, parece que infelizmente no están del todo presentes (o al menos no lo están) en un nivel claramente satisfactorio en la referida Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Así por ejemplo, parece excesivo dentro de la concepción del procedimiento administrativo, permitir “todos los medios de prueba establecidos en los Códigos Civil, de Procedimiento Civil y de Enjuiciamiento Criminal o en otras leyes”, tal como lo consagra la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos en su artículo 58.

De igual manera, aparece como demasiado amplia la facultad que se otorga a la autoridad administrativa para tomar sus decisiones mediante la aplicación de un procedimiento sumario. En efecto, el artículo 67, establece: “Cuando la Administración lo estime conveniente podrá seguir un procedimiento sumario para dictar sus decisiones. El procedimiento sumario se iniciará de oficio y deberá concluir en el término de treinta (30) días”.

En síntesis y para concluir, debemos tener presente que la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos presenta deficiencias cuya trascendencia sólo podremos medir realmente al estudiar la experiencia de su aplicación. Debemos, no obstante, tratar de iniciar desde ya su análisis crítico a objeto de lograr las vías que permitan sacar el mejor provecho posible a la nueva Ley.