

EL PRINCIPIO SOLVE ET REPETE:
LA DEROGACIÓN DEL ARTÍCULO 133 DE LA
LEY ORGÁNICA DE ADUANAS VENEZOLANA

José Luis González Galarza

Economista y Abogado. Especialista en Derecho Tributario. Magíster en Ciencia Política de la Universidad Simón Bolívar (USB). Profesor en la USB y en Postgrado de la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHp). Adscrito al Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas (USB).

E-Mail: gongala@usb.ve

prof.galarza@gmail.com

Aidé Pulgar

Abogada. Doctora en Economía. Profesora Titular en la Universidad Simón Bolívar (USB). Consultora Jurídica de la USB. Ex Coordinadora de las carreras de Comercio y Administración Aduanera (USB). Actualmente adscrita al Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas de la USB.

E-Mail: apulgar@usb.ve

Recibido: 20-10-11 Aceptado: 15-11-11

Revista Tributum N° XXI/2012

ISSN: 1316-2255

11-22

Resumen

El principio de Solve et Repete consistente en “pague y después reclame” implicaba que el afectado por una multa dictada por la Administración Tributaria, debía caucionarla para accionar ante la instancia correspondiente. El artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas venezolana, exigía que para admitir el recurso contra de un acto de liquidación, contribución o multa, el recurrente debía pagar la obligación o caucionarla suficientemente con lo cual se restringían las posibilidades de su impugnación. El objetivo de este trabajo es analizar lo necesaria e imprescindible de la decisión del TSJ que anula el artículo y que atacaba flagrantemente principios y garantías básicas de los administrados. Con base en una metodología bibliográfica – documental, arribamos entre otras, a la conclusión de que siempre debe prevalecer la justicia y el equilibrio entre los particulares y la administración pública.

Palabras Clave

Solve et Repete. Administración Tributaria. Contribuyentes. Derechos y Garantías Constitucionales.

Abstract

The principle Solve et Repete in the form of “pay first and then claim” meant that the person affected by a fine issued by the Tax Administration, should bond to operate before the appropriate forum. Article 133 of the Venezuelan Customs Law, required to support an appeal against an act of liquidation, tax or penalty, the appellant should pay the obligation or sufficient security thereby restricting the scope of its challenge. The aim of this study is to analyze the necessary and essential to the decision of the Supreme Court annulling the article that attacking basic principles and guarantees of the governed. Based on a methodology literature - documentary, arrived among others, to the conclusion that justice should always prevail and the balance between private and public taxes administration.

Keywords

Solve et repete. Tax Administration. Contributors. Rights and Constitutional Guarantees.

Sumario

1. Introducción. 2. El principio “Solve et Repete”: Un análisis comparado. 3. Principios y Garantías Tributarias consagradas en la Constitución Nacional. 4. La Sentencia del TSJ que anula el Artículo 133 de la LOA. 5. Conclusiones. 6. Bibliografía y páginas Web consultadas.

1. Introducción

La Ley Orgánica de Aduanas (LOA) introdujo el principio *solve et repete*, el cual impone al administrado que recurre algún acto de la administración tributaria, la gravosa obligación de pagar o garantizar el monto del tributo o pena pecuniaria contra los cuales acciona. La razón primordial que se arguyó ante tal supuesto es que está íntimamente ligada a la ejecutoriedad de los actos administrativos en el campo tributario, principalmente sobre el del imperativo de que los tributos sean percibidos sin dilación, poniendo el interés recaudatorio por encima de cualquier otra consideración y constriñendo al contribuyente al pronto pago de sus supuestas obligaciones para con el Fisco. Para los investigadores, esto no era más que una muestra de una figura que violentaba los derechos y garantías constitucionales, como el derecho a la defensa por ejemplo, previstas en el ordenamiento jurídico interno y en los tratados y convenios internacionales válidamente suscritos y celebrados por la república (Pacto de San José de Costa Rica).

Por otra parte, pero no menos importante es, reconocer que la economía venezolana con una alta dependencia de las importaciones, requiere de una aduana eficiente, junto a esto, se deben mejorar otros instrumentos de lucha contra el fraude mediante el establecimiento de estándares mínimos de control por parte de la administración nacional, antes o inmediatamente después de la salida de los usuarios del comercio internacional y de los datos que se registran a todos los operadores autorizados a realizar transacciones internacionales en los distintos regímenes suspensivos. Cabe recordar que casi toda la producción nacional depende de la rapidez del desaduanamiento, las materias primas y los productos intermedios e incluso los productos terminados que son insumos del sector productivo nacional y del gobierno.

En este caso se debe apuntar a que las aduanas (y en especial la venezolana) y sus procedimientos se conviertan administrativa y logísticamente en una de las más competitivas del mundo, basada en la rapidez y dinamismo de sus servicios, en la protección y seguridad en la cadena de suministro y en el

despacho aduanero sin papeles. Para ello, se debe contar con un marco legal regulatorio capaz de equilibrar los derechos de los contribuyentes y los del estado-administrador, mediante la eliminación de las fronteras administrativas, la reducción de costes y retrasos de los procedimientos aduaneros, así como la equidad de funcionamiento eficiente de los negocios en todos los Estados con quienes comerciamos de forma regular a lo largo de todo el territorio aduanero.

De esta manera y mediante el apoyo en una metodología bibliográfica – documental, la presente investigación arriba a conclusiones entre las que destacan aquellas que indican que en el quehacer tributario-aduanero, la aplicación de este principio *solve et repete*, es violatorio del derecho constitucional a la defensa, derecho que sólo podría ser ejercido por quien tuviera los medios de fortuna necesarios para pagar o garantizar el monto que se le exigía, y en muchos casos suprime el derecho de los contribuyentes y ciudadanos a ocurrir a los tribunales en demanda de justicia, porque crea infames diferencias entre los contribuyentes y propicia el mantenimiento de una justicia lenta. Además de ello, resultaba discriminatorio y antijurídico que el propio Fisco nacional sacara provecho económico originado, en todo caso, por una equivocación cometida por la autoridad aduanera por ejemplo, al permitir el retiro de las mercancías de la zona primaria de la aduana, sin que se hayan cumplido con las normas exigidas por la Ley y el Reglamento para la satisfacción plena de los derechos.

2. El Principio “Solve et Repete”: Un análisis comparado

La doctrina y jurisprudencia sostienen que el Pacto de San José de Costa Rica, instrumento internacional fundamental en la defensa de los derechos humanos, derogó tácitamente toda norma o figura jurídica que impida el acceso a la justicia, incluyendo aquellas normas de carácter tributario en donde se establecía el pago del impuesto de manera anticipada al reclamo o a la interposición del recurso.

El Modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL) recomienda la eliminación del “*Solve et Repete*” en términos categóricos ya que según la Comisión estimaba que como de gran trascendencia la no exigencia del pago previo como requisito o presupuesto de la acción¹. Para la doctrina, constituye un medio utilizado frecuentemente de encubrir la arbitrariedad administrativa y hacer ilusoria la defensa del contribuyente. Además de ello, se trata de una figura que no existe en todos los países, sin embargo ya fue declarada inconstitucional en Italia (su país de origen) por contrariar precisamente garantías esenciales, e igualmente fue derogado en países como Argentina y Uruguay, sin que ello haya mermado en forma alguna los montos de recaudación estimados o normales de los tributos.

¹ Ver J. A. Octavio, “Comentarios al Código Orgánico tributario”. IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. Colección textos legislativos Nro. 17. Caracas 1998, Págs.388-391.

De tal manera que de existir peligro por tal supresión, el mismo quedaría anulado por una organización aduanera eficiente y coordinada que, acompañadas de medidas cautelares y de ejecución, asegurarían la pretensión del estado en la percepción del tributo. La regla *solve et repete* era, en general, considerada como una simple defensa del interés económico y financiero de la administración pública, y suele designársela como contraria a la lógica del Derecho, excusándola con la consideración de que el erario tiene necesidad de pronta y segura percepción del impuesto. Se trataba en efecto de una derivación práctica de la no suspensión del acto administrativo y cuya finalidad consiste en “garantizar drásticamente y sin piedad la recaudación de los tributos, como también la presión directa de las sanciones administrativas”, actuando en defensa de los intereses inmediatos de la Administración Pública, contemplados con una mirada miope y sin trascendentalismo alguno”².

Por ejemplo en el derecho tributario argentino, la existencia de esta figura, era considerada como un verdadero retroceso en la materia al autorizar un avance desmedido de las facultades ejecutorias del fisco, con una equivalente disminución de las posibilidades de defensa de todos los contribuyentes, se encuentren o no en mora con sus obligaciones fiscales. Por otra parte promovía a través de su aplicación, un desconocimiento elemental de derechos contenidos en la constitución argentina de valores de justicia y de un estado de derecho, agravando aún más la situación de minusvalía de los contribuyentes en cuanto se busca impedir y se cercena la oportuna defensa de sus intereses al exigirles el pago de una deuda tributaria que no ha sido consentida judicialmente con lo cual se imponía la prepotencia de la administración fiscal³.

En la actualidad el “Solve et Repete” ha perdido vigencia en varias legislaciones nacionales porque toda disposición legal que condicione a un pago la recurrencia a un Tribunal Judicial Independiente, pierde su vigencia y se convierte en una norma jurídica inconstitucional, ya que restringe al contribuyente el derecho que tiene a la defensa, consagrada en nuestra Constitución Política del Estado. Por otra parte se debe analizar el resultado del fallo judicial, firme, favorable o anulatorio para el contribuyente. ¿La administración tributaria devolvería al contribuyente el pago efectuado por la deuda tributaria? De ser así, esa devolución ¿sería actualizada? Es más, el sujeto pasivo deberá seguir todo un procedimiento administrativo, denominado Acción de Repetición, para la devolución del tributo pagado en demasía, previa verificación de la administración para determinar si el solicitante tiene o no adeudos tributarios líquidos y exigibles⁴.

² Significado actual del principio “solve et repete” por: Rafael de Mendizábal Allende en Revista de Administración Pública, N° 43, 1964, Págs. 107-160.

³ Fernando Javier Rosso: *Solve et Repete en el Derecho Tributario Argentino, Problemas y Soluciones Posibles*. UAI. 2004. Pp. 5– 6.

⁴ Lorena Marcela Almada / Julieta Irazoqui. *Principio del Solve et Repete en el marco del Pacto de San José de Costa Rica*. [Documento On Line] disponible en: <http://www.fiscalex.com.ar/articulos-publicaciones/fl10.htm>.

Según lo establece la el Declaración de Arusha⁵. (Declaración del Consejo de Cooperación Aduanera concerniente al buen gobierno y a la ética en las aduanas), el Marco Regulador, es decir, las leyes, reglamentos, normas administrativas y procedimientos aduaneros deben armonizarse y simplificarse al máximo, de tal manera que los trámites aduaneros puedan realizarse sin demandar gastos indebidos. Este proceso involucra la adopción de convenios, otros instrumentos y estándares internacionalmente aceptados. Las prácticas aduaneras deben ser objeto de una revisión y de una reforma a fin de suprimir las formalidades y reducir las duplicaciones inútiles.

Las tasas arancelarias deben ser moderadas en la medida de lo posible y las excepciones a las normas comunes reducidas al mínimo.

Los sistemas y procedimientos deben estar de acuerdo con el Convenio Internacional revisado sobre Simplificación y Armonización de Procedimientos Aduaneros (Convenio de Kyoto revisado)⁶.

Por otra parte, los usuarios de Aduanas tienen derecho a esperar un alto grado de certeza y previsibilidad en su trato con Aduanas. Las leyes, reglamentos, procedimientos y normas administrativas aduaneras deben publicarse y ser fácilmente accesible y aplicadas de una manera uniforme y consistente.

La base sobre la cual los poderes discrecionales pueden ejercerse debe ser claramente definida.

Se deben establecer procedimientos de apelación y de recursos administrativos a fin de permitir a los usuarios impugnar contra las decisiones aduaneras o solicitar un nuevo examen de las mismas. Asimismo, deben establecerse cartillas de servicio al cliente y estándares de desempeño los que establecerán el nivel de servicio que los usuarios pueden esperar de las Aduanas.

3. Principios y Garantías Tributarias consagradas en la Constitución Nacional Venezolana (1999)

Como todo derecho, el acceso a la justicia requiere de un sistema de garantías que posibilite su pleno ejercicio. Este derecho supone la obligación del Estado de crear condiciones jurídicas y materiales que garanticen su vigencia en circunstancias de igualdad, es decir, el Estado no solo debe abstenerse de obstaculizar el goce y el ejercicio del derecho a acceder a la justicia sino que debe adoptar acciones positivas y remover los obstáculos materiales que impiden su ejercicio efectivo. En consecuencia, lo que caracteriza a la tutela jurisdiccional efectiva es su verdadero alcance de protección con el ánimo de brindar a las personas un verdadero amparo o protección jurisdiccional en todo el sentido amplio de la palabra, partiendo del hecho de que la persona tenga las vías para reclamar sus derechos, sin limitaciones u obstáculos, y una vez dentro del proceso

5 OMA: (Organización Mundial de Aduanas) “Declaración de Arusha”. <http://www.aduanas.gub.uy/proyectoa/Declaracion%20de%20Arusha%20revisada%20OMA.pdf>.

6 Convenio de Kyoto: Anexo General: Capítulo 6, Directivas sobre control aduanero. Documento on Line. Disponible en: <http://www.wcoomd.org/Kyoto%20Sp/cap6.pdf>.

se velen todas las garantías posibles, no para obtener un resultado positivo a las presunciones planteadas, sino para que se obtenga un pronunciamiento apegado a derecho, a la realidad y a la justicia.

Así las cosas, se podría decir que la tutela jurisdiccional abarca principalmente tres finalidades:

1. Garantizar la libertad de acceso a la justicia, eliminando los obstáculos procesales que pudieran impedirlo.
2. Obtener una sentencia debidamente motivada y fundada, en un tiempo razonable, independientemente del acierto de dicho pronunciamiento.
3. Que dicha sentencia se cumpla, es decir, se dé la ejecutoriedad del fallo⁷.

Se observa que el referido artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas, exige que para admitir el recurso jerárquico en contra de un acto de liquidación, contribución o multa, el recurrente deberá pagar la correspondiente obligación o en su defecto caucionarla suficientemente, con lo cual se han restringido las posibilidades de impugnación, atendiendo a un criterio de capacidad económica, que sólo permite el ejercicio de los recursos a aquellas personas que tengan disponibilidad para ese pago, mermando así la capacidad de impugnación de quienes, por cualquier motivo, no tengan igual situación patrimonial.

Con ello, la disposición transcrita establece una condición habilitante para el ejercicio del recurso jerárquico, conocida como *solve et repete*, colide con la concepción garantista de los procesos administrativos y jurisdiccionales, y se aparta de la orientación tutelar que sobre la esfera jurídica de los particulares deben guardar las disposiciones adjetivas. En efecto, la vigencia del derecho a la defensa de los sancionados exige, que frente a la actuación del Poder Público se dispongan de mecanismos adjetivos cuyo acceso no suponga el cumplimiento de requisitos que pudieran eventualmente causar una lesión irreparable o de difícil reparación, o que de igual forma, establezcan una condición habilitante sustentada en la capacidad patrimonial de aquel a quien le ha sido impuesta la medida.

La Constitución de la República reconoce el derecho de todas las personas, de acceder de manera libre y gratuita ante los jueces y tribunales de justicia, y así obtener de ellos una debida garantía a la tutela jurisdiccional efectiva, factor fundamental dentro de todo Estado de Derecho.

El privilegio contenido en la máxima "*solve et repete*" impide al deudor ejercer su defensa. No se trata, entonces, de ninguna distinción respecto del origen o de la naturaleza de las obligaciones (tributarias o no tributarias), sino, que en toda ejecución ejercitada por las entidades públicas para el cobro de sus acreencias, el deudor queda impedido de defenderse, por la exigencia de la consignación previa de lo debido, fracturándose el principio constitucional del debido proceso.

⁷ Hernán Batallas Gómez: *El afianzamiento en las acciones y recursos en materia tributaria y el derecho a una tutela jurisdiccional*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, Área de Derecho, Programa de Maestría en Derecho Tributario. 2009.

En este contexto, resulta menester reiterar, que el derecho a la tutela judicial efectiva y dentro de él, el principio *pro actione*, supone el establecimiento de procedimientos cuyo inicio debe informarse de una concepción garantista y por tanto, el legislador debe instrumentalizar el acceso a los recursos administrativos y judiciales, en el sentido más favorable a la efectividad de los derechos fundamentales, facilitando la adecuada obtención de la finalidad procesal reconocida por el artículo 49 del Texto Fundamental.

Resulta difícil imaginar una situación en la cual el pago anticipado del reparo efectuado no cause graves perjuicios al interesado, si consideramos el tiempo promedio que transcurre para dirimir una causa y la variación del índice de precios al consumidor, (inflación), sin la posibilidad para el contribuyente, al menos aparentemente, de exigir algún tipo de indemnización por la pérdida sufrida en su capacidad adquisitiva.

Por último pero sin necesidad de entrar en su justificación y legitimación; los administrativistas han subrayado su naturaleza privilegiada, que viene a aumentar aún más los privilegios de la Administración pública, sin mucha cordura ni lógica de acuerdo con la naturaleza común de los actos administrativos; no se comprende bien por qué los actos de contenido económico, además de los privilegios que como actos de la Administración aparecen revestidos, como son su ejecutividad y su ejecutoriedad o su acción de oficio para exigir su cumplimiento, tienen la de exigir el previo pago como anticipo a su recurribilidad. Conviene fijarse en el juego de este requisito adicional para recurrir: el acto de contenido económico, pero administrativo, tiene, como los restantes actos administrativos, un plazo para su cumplimiento voluntario, en este caso el pago de la cantidad en que su contenido económico se concreta y al que se refieren las liquidaciones tributarias, que marcan y señalan el período (voluntario) de su pago, transcurrido el cual entra en escena el procedimiento especial del que se dota a la Administración para hacer tal cobro, como uno de los medios de ejecución forzosa que la Administración pública puede utilizar para exigir el cumplimiento de sus actos⁸.

4. La Sentencia del TSJ que anula el Artículo 133 de la LOA

Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 06/02/07: "...Precisado lo anterior, pasa este Alto Tribunal a proveer sobre la pretensión anulatoria del artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas, que establece lo siguiente:

"Artículo 133.- Cuando el acto recurrido sea de liquidación, contribución o multa, el interesado deberá pagar la obligación o caucionarla suficientemente, requisito sin el cual no será admisible el

⁸ Valentín R de Prada: La interpretación jurisprudencial del «Solve et Repete» y la ley 10/1973, de 17 de marzo, de revisión de la reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. Documento On Line.

recurso”.

En este sentido, se observa que el referido artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas, exige que para admitir el recurso jerárquico en contra de un acto de liquidación, contribución o multa, el recurrente deberá pagar la correspondiente obligación o en su defecto caucionarla suficientemente, con lo cual se han restringido las posibilidades de impugnación, atendiendo a un criterio de capacidad económica, que sólo permite el ejercicio de los recursos a aquellas personas que tengan disponibilidad para ese pago, mermando así la capacidad de impugnación de quienes, por cualquier motivo, no tengan igual situación patrimonial. De allí que se le ha atribuido a las disposiciones que condicionan la impugnación de las sanciones al pago total o parcial de su cuantía, pues “*sólo los ricos*” pueden recurrir, lo cual resulta evidentemente contrario a los principios fundamentales de igualdad y gratuidad de la justicia.

En tal virtud, el propio Tratado de San José de Costa Rica establece en su artículo 10°, la ilegitimidad de la exigencia de pago previo al cuestionamiento de los tributos, situación que por el grado de afectación a la situación jurídica de los particulares, se hace extensible a las sanciones pecuniarias, toda vez que éstas, tal como afirma Bielsa citado por Gordillo (Tratado de Derecho Administrativo, Tomo II, Ediciones Funeda, p. XIII-35), pueden determinar la paralización de actividades económicas y aun la ruina del sujeto pasivo de la sanción.

Evidentemente, lo expuesto no supone la negación del carácter ejecutorio de las sanciones (pues su cumplimiento es plenamente exigible una vez que ha sido dictada y notificada al sancionado), sino que ante las mismas, el particular tiene pleno derecho de recurrirlas aun antes de dar cumplimiento a la orden administrativa y de solicitar cautelarmente la suspensión de los efectos del acto impugnado, pues tal como sostiene Marienhoff (Tratado de Derecho Administrativo, Tomo I, Ediciones Abeledo Perrot. Tomo I. Pág. 677), los procedimientos administrativos (y cabe agregar los judiciales), “*no se dan precisamente a favor de la Administración Pública, sino principalmente a favor de los administrados. Es esto una consecuencia del Estado de Derecho*”.

En efecto, la vigencia del derecho a la defensa de los sancionados exige, que frente a la actuación del Poder Público se dispongan de mecanismos adjetivos cuyo acceso no suponga el cumplimiento de requisitos que pudieran eventualmente causar una lesión irreparable o de difícil reparación, o que de igual forma, establezcan una condición habilitante sustentada en la capacidad patrimonial de aquel a quien le ha sido impuesta la medida.

En este contexto, resulta menester reiterar, que el derecho a la tutela judicial efectiva y dentro de él, el principio *pro actione*, supone el establecimiento de procedimientos cuyo inicio debe informarse de una concepción garantista y por tanto, el legislador debe instrumentalizar el acceso a los recursos administrativos y judiciales, en el sentido más favorable a la efectividad de los derechos fundamentales, facilitando la adecuada obtención de la finalidad

procesal reconocida por el artículo 49 del Texto Fundamental.

En virtud de las consideraciones expuestas, observa esta Sala que la disposición contenida en el artículo 133 de la Ley Orgánica de Aduanas, hace nugatorio el derecho a la defensa consagrado en artículo 49.1 de la Carta Magna y en consecuencia, debe esta Sala declarar la nulidad de la norma impugnada y así se decide⁹.

5. Conclusiones

En opinión de los autores, estamos frente a un choque de derechos diferentes; por un lado nos encontramos con el derecho a la tutela judicial efectiva, para utilizar terminología de la Constitución Española y de la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, y por otro lado, el derecho del Estado a la recaudación fiscal para de esta forma cumplir con sus fines específicos, que son básicamente, la seguridad, salud y educación pública. La limitación a tales derechos constitucionales produciría un menoscabo significativo al estado de derecho; es por ello, que la elección de unos u otros, no puede hacerse en términos generales, sino por el contrario se debe estudiar cada caso en particular y resolver lo más beneficioso para el contribuyente y para el estado recaudador. En consecuencia, conforme a la Doctrina jurídica el procedimiento estuvo dirigido a la protección de los entes públicos para el cobro compulsivo de las obligaciones tributarias, existiendo, desde entonces dentro de dicha jurisdicción, la aplicación de la máxima *solve et repete*, que no admite la defensa si previamente no se le consigna lo que se adeuda.

Contradictoria y antinómicamente desde la publicación del Código Orgánico Tributario 2001, resulta que el *solve et repete* no tiene cabida en los juicios que el Estado planteaba por el cobro de sus tributos u obligaciones tributarias, acrecentándose de este modo, una notoria desigualdad al mantenerse en vigencia la máxima *solve et repete* cuando el Estado accionaba por procedimientos practicados ante las aduanas nacionales de lo que resultaba una enorme diferencia por el hecho de exigirse al deudor a quien se le solicita que pague el valor de la parte reclamada más sus costas por anticipado, para que finalmente pudiera defenderse. Esto constituía una declaración precaria del legislador que debía necesariamente, ser desatendida por el Juez, vista su inconstitucionalidad.

Concluimos en que la aplicación de esta regla es radicalmente contraria a la naturaleza misma de la relación jurídica tributaria en los términos de que ésta representa una relación de Derechos, y no de poder, y más aún, que el poder tributario, la potestad tributaria, si bien la ejerce el Estado cuando promulga la ley, éstas deben reflejar ese equilibrio y esa igualdad jurídica que establece la

⁹ Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia. Sala Constitucional del 06 de febrero de 2007. Documento On Line, Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/scon/Febrero/144-060207-02-2773.htm>.

Constitución nacional y que a juicio de los investigadores son fundamentos que tanto el COT como la sentencia del TSJ que se analizó en este trabajo, ponen de relieve al haber eliminado el pago o afianzamiento previo (solve et repete) para el ejercicio de los recursos y dejando abierta la posibilidad de que el Fisco Nacional, pida y obtenga para garantizar el pago del tributo, medidas cautelares, para proteger los créditos fiscales exigibles, pendientes de pago por plazo o por interposición de algún recurso, ofreciendo de esta manera seguridad jurídica a los contribuyentes, pero también dando estabilidad a los actos administrativos con contenido tributario.

Desde el punto de vista del Derecho Civil, la noción de enriquecimiento sin causa importa la idea de que nadie (incluyendo a la Administración Tributaria) tiene derecho a retener lo que ha recibido sin ninguna causa o razón (enriquecimiento sin causa) que le permitiera exigir lo que se le abonó; premisa o principio que engloba a una amplia gama de acciones tendientes a subsanar esa alteración patrimonial, una de las cuales es la repetición originada en un pago indebido. El enriquecimiento sin causa constituye un principio general del derecho, por tanto lógica y jurídicamente aplicable, que trasunta la noción de justicia, como valor rector de todo ordenamiento legal, y que debe ser aplicado con razonabilidad para evitar que la neutralización de un acto injusto traiga aparejada consigo una injusticia mayor.

Bibliografía

- ALMADA, L. y IRAZOQUI, J.: Principio del Solve et Repete en el marco del Pacto de San José de Costa Rica. Octubre 2003. [Documento On Line] disponible en: <http://www.fiscalex.com.ar/articulos-publicaciones/fl10.htm> Consulta realizada en Diciembre 2010.
- BATALLAS GÓMEZ, H.: El afianzamiento en las acciones y recursos en materia tributaria y el derecho a una tutela jurisdiccional. Universidad Andina Simón Bolívar. Sede Ecuador, Área de Derecho, Programa de Maestría en Derecho Tributario. (2009).
- Convenio de Kyoto: Anexo general Capítulo 6 Sobre Normas de Control Aduanero. Documento on Line Disponible en: <http://www.wcoomd.org/Kyoto%20Sp/cap6.pdf>. Consulta: Noviembre, 2010.
- DE MENDIZÁBAL ALLENDE, R.: Significado actual del principio “solve et repete”. Revista de Administración Pública. N° 43. 1964, Pp. 107-160. [Disponible en <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo/codigo=2115727>.] Consulta: 2010, Octubre.
- OCTAVIO, J. A.: Comentarios al Código Orgánico Tributario. IV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario. Colección textos legislativos Nro. 17. Caracas 1998.
- ROSSO, F. J.: Solve et Repete en el Derecho Tributario Argentino, Problemas y Soluciones Posibles. Universidad Abierta Interamericana. Facultad de Derecho, (2004). Pp. 5– 6. [Documento On Line, Disponible en]:
- Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 06/02/2007. [Disponible en: <http://www.tsj.gov.ve/decisiones/sala.asp?Sala=007&Nombre=Sala+Pol%26%23237;tico+Administrativa>.] Consulta: 2010, Agosto.
- TOZZINI, G.: La reivindicación del principio de capacidad contributiva y los mínimos no imposables en un fallo ejemplar. En: Doctrina Tributaria. [Documento On Line.] Disponible en: http://www.fiscalex.com.ar/ampliar_art.php?id=3021. Consulta: 2010, Diciembre.
- VÁSQUEZ DE PRADA, V.: La interpretación jurisprudencial del “Solve et Repete” y la ley 10/1973, de 17 de marzo, de revisión de la reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. [Documento On Line]. Disponible en: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2112934>. Consulta 2010, Diciembre.