

**Evaluación constitucional de las
sentencias recientemente
dictadas por el Tribunal Supremo
de Justicia en materia tributaria**

Alfredo J. Martínez G.

Socio de T&Lconsultores

**V Foro Tributario del IDEPROCOP
Caracas, 17 de Octubre de 2008**



Agenda

- Introducción;
- Abreviaturas;
- Sobre la Evaluación Constitucional;
- Análisis de sentencias recientes;
- Recomendaciones;
- Frase final.



Abreviaturas

- CRBV: Constitución de la República Bolivariana de Venezuela;
- COT: Código Orgánico Tributario;
- ISAE: Impuesto Sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios y de índole similar;
- ISLR: Impuesto Sobre la Renta;
- IVA: Impuesto al Valor Agregado;
- LISLR: Ley de Impuesto Sobre la Renta;
- LIVA: Ley de Impuesto al Valor Agregado;



Abreviaturas

- SC: Sala Constitucional;
- SPA: Sala Político Administrativa;
- SENIAT: Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria;
- TSJ: Tribunal Supremo de Justicia.



Sobre la evaluación constitucional

- La evaluación constitucional que efectuaremos de seguida encuentra sustento en:
 - El sistema de protección de derechos humanos previsto en la Constitución de 1999;
 - Artículos: 25, 26 y 49 de la CRBV;
 - Los Principios Constitucionales Tributarios, a saber: Legalidad, Capacidad Contributiva, Progresividad, No Confiscación Generalidad e Irretroactividad;
 - Normas jurídicas previstas en la CRBV que sean aplicables al caso particular tratado;
 - Sentencias y Jurisprudencia de nuestros tribunales.



Caso: Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.

➤ Información básica:

- Se modifica la jurisprudencia pacífica y reiterada de la SPA del TSJ sobre el alcance del Delito Continuado en materia tributaria;
- Período fiscalizado: Desde Noviembre 2004 a Mayo de 2005;
- Sentencia de la SPA del TSJ del 13/08/2008;
- Ponente: Ponencia Conjunta;
- Sentencia No. 00948;
- Confirma sentencia del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central apelada por el contribuyente en referencia;



Caso: Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.

- Nuestras observaciones:
 - Antecedentes: jurisprudencia pacífica y reiterada de la SPA;
 - La sentencia de Acumuladores Titán, C.A. del 17/06/2003;
 - La omisión de requisitos de las facturas en materia de IVA;
 - Sanción prevista en el artículo 101 del COT;
 - Aplicabilidad del Código Penal al cálculo de sanciones en materia tributaria, artículo 79 del COT;
 - Alcance del artículo 99 del Código Penal;
 - La institución del delito o concurso continuado;
 - Se trata de ilícitos que se configuran independientemente, son diversos y perfectos, uno no es secuela del otro;



Caso: Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.

➤ Nuestras observaciones:

- La SPA modifica el criterio sin llenar los requisitos previstos por la SC, vicio de la sentencia;
- Se fundamenta el cambio de criterio en que el IVA es un tributo que se determina mensualmente, siendo que cada período es distinto uno del otro, por lo que se trata de infracciones independientes pues cada período mensual es autónomo, por lo que no hay una única intencionalidad;
- El COT tiene una previsión expresa, no se requiere del auxilio del Código Penal;
- El COT y el IVA y la reciente advertencia de su normativa por parte de la SPA;



Caso: Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C.A.

- Nuestras observaciones:
 - El COT es la norma especial en materia sancionatoria;
 - La graduación de la sanción tributaria;
 - El principio de proporcionalidad;
 - La lógica relación existente entre lo previsto en el artículo 57 de la LIVA y el incumplimiento de deberes jurídicos particulares que dan origen a los ilícitos formales;
 - El principio de seguridad jurídica;
 - El principio de capacidad contributiva;
 - Riesgo fiscal.



Caso: Pfizer Venezuela, S.A.

➤ Información básica:

- Las exportaciones son gravables con el ISAE;
- Municipio: Valencia del Estado Carabobo;
- Período fiscalizado: Del 01-12-2001 al 30-11-2003;
- Sentencia de la SPA del TSJ del 06/08/2008;
- Ponente: Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero;
- Sentencia No. 00920;
- Se declaró parcialmente con lugar la apelación contra la sentencia del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central que declaró sin lugar el recurso interpuesto.



Caso: Pfizer Venezuela, S.A.

- Nuestras observaciones:
 - Antecedentes: sentencias de la SPA del 07-05-2008;
 - La territorialidad del ISAE;
 - Hecho imponible del ISAE;
 - La gravabilidad de las exportaciones en el ISLR, IVA e ISAE;
 - Alcance del artículo 133 de la CRBV;
 - Alcance del numeral 12 del artículo 156 de la CRBV, se trata de una potestad exclusiva y excluyente del Poder Público Nacional?;
 - Potestades de regulación vs. Potestades de tributación, sentencia de la SC del 04-03-2004 – Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia;



Caso: Pfizer Venezuela, S.A.

- Nuestras observaciones:
 - Alcance del artículo 180 de la CRBV;
 - Alcance del numeral 1 del artículo 183 de la CRBV;
 - Vinculación entre hecho imponible y base imponible;
 - El exportador venezolano y su situación ante la competencia internacional, el ISAE, los regímenes de recuperación del IVA y el Draw Back;
 - Eximente de responsabilidad penal tributaria;
 - Exención de costas procesales;
 - Carácter vinculante o no de esta sentencia y las previas;
 - Sobre los intereses moratorios – ratifica criterio de la SC;
 - Evaluación del riesgo fiscal.



Caso: Interpretación del Artículo 31 LISLR

- Información básica:
 - Sólo resulta gravable con el ISLR, el salario percibido mensualmente y la interpretación es aplicable a partir del ejercicio 2008;
 - Sentencia de la SC del TSJ del 17/06/2008;
 - Ponente: Magistrado Francisco Carrasquero;
 - Sentencia No. 980;
 - Se trata de una solicitud de aclaratoria de la sentencia no. 301 del 27/02/2007, respecto del ejercicio fiscal a partir del cual debe aplicarse el contenido de la referida sentencia.



Caso: Interpretación del Artículo 31 LISLR

- Nuestras observaciones:
 - Antecedentes: Sentencias del 27/02/2007 y 09/03/2007;
 - Hecho imponible del ISLR;
 - El régimen de las personas naturales en materia de ISLR;
 - Sobre la modificación en la interpretación del artículo 31 de la LISLR efectuada por la SC el 27/02/2007;
 - Sobre la dispositiva de tal sentencia, y la “modificación de la preposición del artículo 31 de la LISLR”;
 - Sobre el carácter vinculante de esta interpretación;
 - Alcance del Principio de Capacidad Contributiva;
 - Alcance del Principio de Progresividad;



Caso: Interpretación del Artículo 31 LISLR

- Nuestras observaciones:
 - Vicios de la sentencia del 27/02/2007, encontramos Ultra petita, que no aclaró lo que debía entenderse por “salarios devengados en forma regular y permanente” y no estableció los períodos afectados por la decisión;
 - En una aclaratoria del 09/03/2007, la SC señala que este criterio interpretativo no es aplicable al ejercicio 2006 sino al siguiente, manteniéndose las dudas que se pretendían aclarar con esta sentencia y por ende no resolviéndose los vicios que presentaba;
 - La aclaratoria más reciente, objeto de nuestro análisis, aclara que tal interpretación será aplicable a partir del ejercicio 2008 y que la base imponible se fundamenta en el párrafo segundo del artículo 133 de la LOT;



Caso: Interpretación del Artículo 31 LISLR

- Nuestras observaciones:
 - En la dispositiva de la sentencia se indica que se “aclarar la regularidad mensual de las remuneraciones a declarar”, siendo que de nuevo encontramos un vicio en la sentencia pues esto no fue lo solicitado por aquel que solicitó la aclaratoria, ya que la sentencia original no señaló nada al respecto – Ultra petita así como el vicio de inmotivación;
 - El carácter regular y permanente de los bonos ejecutivos anuales según sentencia de la SCS del TSJ del 10/04/2008;
 - Evaluación del riesgo fiscal.



Frase final

“Aquel que decide un caso sin escuchar la declaración del otro, aunque la decisión sea justa, no puede considerarse justo.”

Séneca.



WWW.TLCONSULTORES.COM

BRITO, D'ARRIGO, MARTÍNEZ & ASOCIADOS

WWW.KRESTON.COM