

**DISCURSO DE PRESENTACIÓN DEL LIBRO
"LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE"
EN LA SESIÓN DE LA ACADEMIA
DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES
EL 2 DE MARZO DE 2021
A CARGO DEL DR. LUIS FRAGA-PITTALUGA**

**Discurso de presentación del libro
“La Defensa del Contribuyente”
en la Sesión de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales
del 2 de marzo de 2021**

Luis Fraga-Pittaluga¹

I. SALUTACIÓN

Señor Dr. Humberto Romero-Muci, Presidente de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales y señores miembros de su Junta Directiva.

Sr. Dr. Allan Brewer-Carías, individuo de número de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales.

Señores individuos de número de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales

Distinguidos invitados

Señoras y Señores.

Estoy muy honrado de comparecer ante esta centenaria y noble Corporación, reservorio de sabiduría y crisol de la intelectualidad jurídica del país, para presentar con gran emoción y humildad la obra de mi autoría titulada “La Defensa del Contribuyente”, la cual ha sido distinguida como parte de la colección conjunta de Estudios de la Academia de Ciencias Política y Sociales y la Editorial Jurídica Venezolana, que

¹ Abogado egresado de la Universidad Católica Andrés Bello en 1987, especialista en Derecho Administrativo en la Universidad Católica Andrés Bello. Exprofesor en los cursos de postgrado en Derecho Tributario y Financiero de la Universidad Católica Andrés Bello, Universidad Católica del Táchira y Universidad Metropolitana. Exprofesor de pregrado en Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Monteávila. Miembro de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario y de la Asociación Venezolana de Derecho Administrativo.

cuenta además con el generoso apoyo institucional de la prestigiosa Asociación Venezolana de Derecho Tributario, y que para mí fortuna y beneplácito ha sido prologada por el académico Dr. Humberto Romero-Muci, quien siempre ha sido para mí un ejemplo de excelencia profesional y académica y un leal y muy querido amigo. La ocasión se vuelve para mi jubilosa al recibir asombrado una recompensa que no merezco, pues gracias a una feliz coincidencia, presento mi libro conjuntamente con mi querido y muy admirado maestro el académico Dr. Allan Brewer-Carías. Si las bendiciones no fueran ya muchas, el evento es moderado por mi querido amigo de tantos años el académico Dr. Rafael Badell Madrid, con quien trabajé un buen tiempo y quien tuvo una influencia profunda y decisiva en mi formación profesional.

No puedo dejar de mencionar los individuos de número de esta Corporación que han tenido una especial significación en mi trayectoria profesional y académica y a quienes saludo con gran afecto Dres. Gerardo Fernández Villegas, Henrique Iribarren Monteverde, Cecilia Sosa Gómez, Ramón Escovar León, Carlos Ayala Corao, Román Duque Corredor, Salvador Yannuzzi, Gabriel Ruán Santos, Alfredo Morles Hernández, Eugenio Hernández-Bretón, León Henrique Cottin, José Guillermo Andueza, Luis Ugalde, Juan Carlos Pro-Rízquez y por supuesto mi compañero de la Universidad y muy querido amigo Juan Cristóbal Carmona Borjas.

II. DISCURSO

Con la venia de todos los distinguidos asistentes a este acto, quisiera comenzar mis breves palabras con una anécdota. A comienzos de 1998, la Procuraduría del Estado Zulia extendió una invitación al Dr. Humberto Romero-Muci para dictar una conferencia intitulada "La Defensa del Contribuyente frente a la Administración Tributaria". Un cúmulo importante de trabajo profesional y académico le impidió aceptar, y por ello, generosamente, me pidió ir en su lugar. Así lo hice, muy contento, pero a la vez agobiado por la gran responsabilidad que significaba sustituir a un titán del Derecho Tributario venezolano.

Para esa conferencia me esforcé como nunca y preparé un trabajo que luego presenté al Dr. Romero-Muci para rendirle debida cuenta de

lo que había hecho. En forma lacónica, pero a la vez entusiasta, me dijo: “*Aquí hay un libro, ponte en eso cuanto antes.*”

Con el apoyo permanente del Dr. Romero-Muci quien también prologó aquel libro y de la Dra. Belén Ramírez Landaeta al frente de la Fundación Estudios de Derecho Administrativo, quien lo editó, ese mismo año se publicó la Defensa del Contribuyente frente a la Administración Tributaria. El año siguiente fue aprobada una nueva Constitución, y en 2001 el Código Orgánico Tributario sufrió una reforma profunda; no obstante, el libro no perdió vigencia.

Sin embargo, pasaron 22 años desde entonces y dos reformas adicionales del Código Orgánico Tributario ocurridas en 2014 y 2020, por lo que el libro que hoy se presenta tuvo que ser totalmente reescrito. El panorama hoy en día es muy distinto al de aquel entonces; para describirlo de alguna forma, es realmente desolador, pues el sistema tributario venezolano ha experimentado la más generalizada, honda y peligrosa desinstitucionalización de toda su historia. Contemplamos una huida desbocada del Derecho Tributario y de todas sus instituciones fundamentales.

Los numerosos cambios legislativos producidos durante los últimos 20 años, las cuestionables decisiones del Tribunal Supremo de Justicia en sus Salas Constitucional y Político-Administrativa, y las actuaciones arbitrarias de las diversas administraciones tributarias, han actuado en siniestra yunta para dismantelar en unos casos o desconocer por completo en otros, el régimen de derechos y garantías de los sujetos pasivos de la imposición. La profundidad del retroceso y del daño causado es difícil de describir.

1. La virtual desaparición del derecho a la tutela judicial efectiva

En el ámbito tributario, el derecho constitucional a la *tutela judicial efectiva*, que es la columna vertebral del Estado de Derecho, ha desaparecido casi por completo, a partir de una combinación de varios factores.

- a) Hoy en día el ejercicio del derecho de acción coloca al contribuyente ante un falso dilema, que lo obliga a escoger entre pagar

lo que no debe, o pagar muchísimo más de lo que no debe, porque los actos de contenido tributario conllevan la aplicación de sanciones pecuniarias desproporcionadas cuya cuantía, además de ser indeterminada, se ajusta diariamente, a partir de la aplicación de un nuevo índice de medición de la multa que sustituye la Unidad Tributaria y que se denomina Moneda de Mayor Valor, el cual se calcula al día del pago de la multa, según la cotización más alta de alguna de las divisas que publica diariamente el Banco Central de Venezuela. El Código Orgánico Tributario de 2020, ha introducido pues un mecanismo de indexación de las sanciones pecuniarias, que no responde a criterio objetivo alguno, que no es producto de una decisión de la Administración Tributaria, sobre la base de los estudios técnicos del Banco Central de Venezuela y que no está sometido al escrutinio y control de la Asamblea Nacional, sino que, en franca violación de nuestra soberanía, se ata a la azarosa cotización de monedas extranjeras.

A esto se adiciona la aplicación del interés de mora, que se causa durante toda la pendencia del proceso y hasta el pago de la deuda, a una tasa de usura equivalente a 20 puntos porcentuales por encima de la tasa activa máxima de la banca.

- b) Pero este estruendoso desafuero palidece frente a la reinsertión clandestina del oprobioso privilegio *solve et repete*, a partir de la reforma del Código Orgánico Tributario de 2014. Si bien aún no se exige explícitamente pagar primero para recurrir después, las normas existentes conducen, de manera solapada, al mismo resultado; porque la ejecución de los créditos fiscales ya no es judicial sino administrativa, y procede aun sin la existencia del indispensable título ejecutivo, desde que los actos son ejecutables forzosamente, aunque no sean definitivamente firmes; es decir, aun cuando las obligaciones que ellos documentan no sean jurídicamente exigibles.
- c) Además, la suspensión de efectos de los actos en vía administrativa ya no es automática sino rogada, pero en la práctica no se acuerda jamás, a lo que debe agregarse que la petición de tutela cautelar en el proceso contencioso tributario es un ejer-

cicio completamente inútil, gracias a las erróneas interpretaciones de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia que contrarían incluso el texto del Código Orgánico Tributario, desde que se exige al justiciable que demuestre fehacientemente el derecho que le asiste en el incidente cautelar, y que además aporte plena prueba del daño que se cierne sobre ese derecho, cuando es sabido que estas determinaciones no se pueden hacer *in limine litis* sino en la sentencia de fondo, una vez transitado todo el proceso, porque la tutela cautelar lo que demanda es un juicio de verosimilitud del derecho y de la potencialidad del daño.

- d) Si lo anterior no fuera ya bastante, la Administración Tributaria, actuando como juez y parte, dicta ahora las medidas cautelares en protección de los créditos tributarios que aún no son exigibles, y además como he dicho puede ejecutar éstos créditos de manera forzosa sin verdadero título ejecutivo, con lo cual se dota a sí misma de un portentoso instrumento de disuasión y cobro compulsivo de créditos cuya exigibilidad jurídica no ha sido resuelta en forma definitiva.
- e) Cuando este valladar contra el ejercicio del derecho a la acción logra ser superado, entonces entran en escena, en este teatro del absurdo, los privilegios y prerrogativas procesales de la República, los cuales se han acrecentado hasta límites que revelan una soterrada pretensión de *inmunidad procesal del poder*, y que además se han extendido a otros entes públicos, incluso de niveles político-territoriales menores, sin que exista una justificación plausible para ello. El resultado es un proceso contencioso tributario completamente desequilibrado e inequitativo, en el cual la posición jurídica del justiciable es precaria, pues todo está diseñado para que abandone el juicio o simplemente para que lo pierda, aun cuando la razón esté de su lado.
- f) La perención de la instancia no es posible después de vista la causa, aunque en un momento dado varias sentencias de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia intentaron alcanzar este deleznable e ilegal propósito. Sin embargo, gracias a una artificiosa construcción pretoriana de la Sala

Constitucional, el resultado es el mismo, pues puede declararse la caducidad de la acción por una supuesta pérdida del interés en la sentencia, lo que sin duda constituye un premio a la reprochable conducta de los jueces que no sentencian y que violan su potestad-deber de administrar justicia, y configura, además, un vergonzoso atentado contra el derecho a la tutela judicial efectiva.

2. La violación del estatuto del contribuyente en los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria

En el ámbito de los procedimientos administrativos la situación no es menos alarmante. Aun cuando la Constitución, el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica de la Administración Pública, la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y la Ley de Simplificación de Trámites Administrativos regulan numerosos derechos y garantías para los sujetos pasivos de la imposición, y de ello da cuenta el libro que hoy se presenta, las Administraciones Tributarias violan, desconocen y evaden sistemáticamente el estatuto del contribuyente que deriva de estos instrumentos, porque las potestades y competencias de verificación, fiscalización, y determinación tributaria han sido hipertrofiadas y se interpretan además de manera amplia, en claro desapego a los principios de legalidad y de competencia, de todo lo cual resultan Administraciones Tributarias dotadas de poderes omnímodos que someten a los sujetos pasivos y los fuerzan a aceptar sumisos las pretensiones fiscales.

3. Rasgos generales de la obra que se presenta

El libro que hoy se presenta es un llamado urgente y angustiado por el rescate del estatuto del contribuyente y por la reinstitucionalización del sistema tributario en los ámbitos específicos del Derecho Tributario Formal y del Derecho Procesal Tributario.

La obra aborda los principios fundamentales que orientan las relaciones entre los sujetos pasivos de la imposición y las Administraciones tributarias y analiza en detalle los procedimientos administrativos de fiscalización, verificación y determinación tributaria, y los límites constitucionales y legales que los deben encausar.

Tal vez uno de los capítulos nucleares de este libro es el que se dedica a inventariar y analizar detalladamente 30 derechos y garantías que protegen las posiciones jurídicas de los sujetos pasivos de la imposición, lo que se hace no sólo a la luz de las normas de derecho interno y la mejor doctrina y la jurisprudencia tributaria tanto nacional como extranjera, sino también con la permanente referencia a convenios internacionales sobre derechos humanos que tienen proyección en el ámbito tributario y que pueden activar mecanismos internacionales de control de la convencionalidad. El análisis se refuerza además con decisiones líderes de la Corte Interamericana de Derechos Humanos que tienen influencia en el ámbito del Derecho Tributario Formal y del Derecho Procesal Tributario, así como de instrumentos que, aunque tienen el carácter de *soft law*, como es el caso de la Carta de Derechos y Garantías de los Contribuyentes del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, marcan sin la menor duda el rumbo correcto a seguir en esta materia.

Especial atención se dispensa en la obra a la actividad consultiva de la Administración Tributaria, desmenuzando en todos sus aspectos el derecho de los sujetos pasivos de conocer los criterios de la Administración sobre la aplicación e interpretación de las leyes tributarias en casos concretos, así como los efectos jurídico-formales y jurídico-materiales de esta importantísima actividad, hoy en día en deplorable estado.

Los medios de defensa de los sujetos pasivos de la imposición, tanto en vía administrativa como en vía judicial, son objeto de un profundo estudio. Especial atención se dedica al recurso jerárquico, el recurso de revisión, y a las solicitudes de reconocimiento de nulidad absoluta y un apartado especial se dedica al problema de la reforma peyorativa o en perjuicio en los procedimientos administrativos de segundo grado.

En la vía judicial el proceso contencioso tributario es epicentro de una extensa revisión que lo aborda en todos sus ángulos y aspectos medulares; pero también se dedica un gran esfuerzo a temas de mucha relevancia como la tutela cautelar o anticipada, el amparo tributario, el *habeas data* y el arbitraje tributario, siempre en el marco de una constante referencia y reivindicación de las modernas tendencias y avances en el Derecho Comparado.

La involución que representa la *desjudicialización* tanto de las medidas cautelares que protegen los créditos tributarios, como de la ejecución forzosa de éstos, es ampliamente analizada para demostrar la lesión que tales regulaciones comportan para los derechos y garantías de los sujetos pasivos y para afirmar asimismo que estos procedimientos no son sino instrumentos de amenaza y disuasión, cuyos beneficios prácticos para la Administración Tributaria son inciertos, pues ésta no cuenta ni con la experiencia ni con los medios necesarios para conducirlos con éxito, al tratarse de cauces formales que deben estar en manos de los jueces.

La obra también se ocupa de estudiar en un apartado especial, la responsabilidad patrimonial de las Administraciones Tributarias, los presupuestos para que opere, las causas de las cuales puede surgir la misma y los medios procesales para hacerla efectiva, aspecto en el cual se denuncian los desafortunados criterios de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia que hacen inviables los recursos de nulidad a los cuales se acumulan pretensiones de condena, al exigir en este caso el tránsito por lo que el maestro Luis Henrique Farías Mata llamaba las horcas caudinas del procedimiento administrativo previo a las demandas contra la República.

Concluye el libro con una aproximación hacia el estudio del muy actual tema de la digitalización de los procesos, examinando pormenorizadamente cuáles serían las bases legales y constitucionales para implantar juicios contencioso tributarios virtuales, habida cuenta de la disrupción causada por la Pandemia COVID-19 y de la indetenible expansión de los algoritmos, la inteligencia artificial y la realidad virtual a todos los aspectos de la vida y por lo tanto también del Derecho.

Esta obra ha sido escrita para exhibir la grave desinstitucionalización que ha sufrido el sistema tributario venezolano durante los últimos 20 años, en los planos del Derecho Tributario Formal y del Derecho Procesal Tributario. Pero como la mera denuncia nada abona para el mejoramiento de las cosas y el progreso de las instituciones, el libro se encarga también de dibujar una hoja de ruta para corregir y rectificar lo que está mal, para perfeccionar lo que está bien y para introducir regulaciones novedosas y avanzadas, que lleven a nuestro país a la vanguardia

de los sistemas tributarios del mundo, en especial en cuanto concierne a la protección de los derechos de los sujetos pasivos de la imposición.

Estamos firmemente convencidos de que corresponde a la intelectualidad del país asumir un rol cada vez más activo para hacer frente a la degradación y la inopia educativa, cultural y moral de la sociedad, como desde hace tiempo lo está haciendo esta noble Corporación y otras instituciones del país. La consigna es formar, instruir, sembrar valores y entusiasmar a quienes probablemente serán los factores de un cambio profundo y virtuoso que Dios mediante le devuelva a nuestra mancillada patria el rumbo perdido. Muchas gracias.