

EL PETRO COMO SUCEDÁNEO MONETARIO.

PROF. JUAN CRISTÓBAL CARMONA BORJAS.

SUMARIO

I. Consideraciones preliminares. II. Dinero y criptoactivos. III. Intentos gubernamentales dirigidos al uso PTR como sucedáneo del bolívar. A. PTR como medio de Pago. B. Unidad de Cuenta Fluctuante. B.1. Valoración del PTR. B.2. Sustitución de la UT por el PTR a nivel municipal. C. Pago de tributos en PTRs. C.1. Consideraciones generales. C.2. Casos puntuales de valoración y/o pago de obligaciones tributarias en PTR. C.3. Consideraciones jurídicas sobre el pago de la obligación tributaria en PTRs. IV. Consideraciones finales. V. Bibliografía.

I. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

Tras numerosos intentos fallidos por reflotar el bolívar, en un contexto signado por la caída constante del PIB; un incremento sostenido de la inflación que alimentada por la emisión de dinero inorgánico llegó en el año 2018 a hiperinflación; la imposición de una serie de medidas ejecutivas por parte de los dos últimos presidentes de los Estados Unidos de Norteamérica (sanciones) y la imposibilidad de celebrar válidamente operaciones de crédito público producto de la pérdida del control de la Asamblea Nacional (AN) y su subsiguiente declaratoria en desacato por parte del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), el gobierno de Nicolás Maduro creyó encontrar en el mundo de las criptomonedas un aliviadero.

Fue así como la primera señal formal de las intenciones que en ese sentido tuvo el gobierno nacional la encontramos en el Decreto de declaratoria de Estado de Excepción y Emergencia Económica N° 3.157 del 10 de noviembre de 2017, en el que se facultó al Presidente de la República a “Adoptar como medidas económicas, la compraventa de activos financieros, **aplicación, uso y desarrollo de tecnología blockchain, minería y desarrollo de nuevas criptomonedas en el país**”.

Las intenciones del Ejecutivo Nacional en ese sentido eran ambiciosas en tanto no se limitaban a la compraventa de criptomonedas con fines de inversión y medio de pago, sino que contemplaban también la creación de criptoactivos soberanos.

Esa idea terminó concretándose en el Decreto N° 3.196 del 8 de diciembre de 2017 en el que aparece en escena el Petro (PTR), al que se calificó como una nueva “divisa internacional respaldada en petróleo y otros commodities”.

Aquella medida fue fundamentada por el Ejecutivo Nacional en la necesidad de liberar a la economía venezolana de los efectos perniciosos que han producido la incertidumbre e inestabilidad propios de la imposición del dólar estadounidense como moneda internacional de respaldo y la sustitución del patrón oro por el modelo fiduciario.

Se radicalizaba así el combate del gobierno nacional contra el dólar estadounidense y si bien no se aludía en esa estrategia al bolívar, ante su evidente agonía se procuraba que el PTR no sólo se convirtiera en una opción como medio de pago internacional, sino también en el remplazo del inestable y devaluado bolívar como medio de intercambio, inversión y de medición.

No contaba Nicolás Maduro con que la indómita economía, al igual que la naturaleza, no se doblega a base de fuerza bruta, sino que opera en función de la confianza y la lógica.

En el transcurso del tiempo se han evidenciado desesperados esfuerzos por parte del gobierno nacional de utilizar al PTR como medio de inversión, intercambio, financiamiento público y unidad de valor, todo lo cual, como es lógico pensar, conduce a preguntarse si la verdadera intención de su creación fue la de sustituir al bolívar como moneda nacional por el referido criptoactivo.

Antes de intentar dar respuesta a dicha interrogante, resulta pertinente referirnos brevemente a lo que es el PTR y cuál es su naturaleza jurídica.

Según la última versión del *Whitepaper* publicada por la Superintendencia Nacional de Criptoactivos (SUNACRIP) el 1° de octubre de 2018, el PTR:

“Es la primera **Moneda Digital y Soberana** emitida por la República Bolivariana de Venezuela. Marca un hito en la historia económica a nivel mundial al ser la primera moneda digital promovida por un gobierno y además con respaldo real en riquezas y bienes conmensurables. Es una **divisa transable**, es decir, cambiabile en divisa fiduciaria. Su precio tiende a comportarse de manera estable, ya que cada emisión estará respaldada por la cesta de *Commodities* venezolanos y su capacidad y garantía de intercambio por las riquezas componentes de esta misma.

El Petro, es una **herramienta de intercambio financiero a nivel macro, meso y microeconómico**, que permite la movilidad de recursos en cualquier nivel y la transformación digital de los mismos en su equivalente en cualquier tipo de divisa o criptomoneda, facilitando las transacciones comerciales y financieras entre los interesados¹". (Negrillas nuestras)

Tras la lectura de los párrafos antes transcritos, por razones más que válidas y obvias, son numerosas las dudas que surgen en buena parte de la población venezolana en cuanto a lo que se entiende por el PTR.

Dada la diversidad de disciplinas involucradas en torno al PTR, son también múltiples las definiciones que de él pueden concebirse. Es así como, desde el punto de vista **jurídico**, el PTR puede considerarse un bien mueble, intangible, genérico, de usos múltiple, pero restringidos. **Tecnológicamente**, es un criptoactivo, pero no una criptomoneda. **Económicamente**, puede considerarse una fuente de ingresos públicos, prácticamente ilimitados, obtenidos a muy bajo costo y sin controles jurídicos, algo muy parecido a la emisión de dinero inorgánico. **Políticamente**, el PTR puede entenderse como una herramienta dirigida a reforzar el populismo y el control social, así como un medio dirigido a enfrentar las sanciones impuestas fundamentalmente por los dos últimos presidentes de los Estados Unidos de Norteamérica.

Es importante adicionalmente tener presente que si bien el PTR fue anunciado como "criptoactivo" en el Decreto Presidencial N° 3.196 de fecha 8 de diciembre de 2017, meses después, específicamente, en alocución del 17 de agosto de 2018, Nicolás Maduro lanzó una Unidad de Cuenta Fluctuante (UCF) en él basada. A través de esa UCF se fijarían los precios de 50 bienes y servicios prioritarios (Plan 50), así como la escala salarial. Si bien es cierto que al PTR en cualquiera de sus versiones no ha tenido éxito, al menos como UCF ha terminado imponiéndose en ciertos ámbitos, entre ellos, el tributario, donde venido desplazando progresivamente a la Unidad Tributaria (UT), especialmente a nivel municipal.

¹ Superintendencia Nacional de Criptoactivos y Actividades Conexas. "*Petro. Hacia la revolución digital económica*". Caracas, octubre, 2018. Disponible en: <https://petro.gob.ve/files/petro-whitepaper.pdf> consultado en fecha 20 de marzo de 2020.

II. DINERO Y CRIPTOACTIVOS

Hechas las anteriores consideraciones introductorios, resulta necesario adentrarse en la noción de “dinero” con miras a arribar a una conclusión en cuanto a la posibilidad de considerar al PTR en esa noción, por ende, como sucedáneo del bolívar. A esos efectos es indispensable tener presente que a lo largo de la historia el dinero ha sido visto desde diversas perspectivas.

Es así como desde el punto de vista sociológico y económico el dinero no es las monedas ni los billetes, sino cualquier elemento que la gente esté dispuesta a utilizar para representar de manera sistemática un valor con el propósito de intercambiar bienes y servicios. El dinero podrá considerarse mutable indefinidamente en el tiempo, según se lo plantee el ser humano en función de su realidad y necesidades.

De bienes corporales con valor inherente como la cebada y el ganado, se pasó al polvo de ciertos minerales (Siclo de plata), de allí a los lingotes de minerales (oro), de éstos a las monedas acuñadas, hasta llegar al papel moneda respaldado por minerales. De la confianza derivada del valor intrínseco de los bienes seleccionados para cumplir el papel de dinero, se llegó posteriormente a bienes sin valor inherente, pero aceptados, por la comunidad de que se tratara, por mandato legal y/o por la confianza derivada de su emisor (Estado).

Para el peruano Félix Jiménez, el dinero es el medio aceptado en la economía para la realización de las transacciones de compraventa de bienes y servicios, así como para el pago o cancelación de las deudas; por tanto, es un medio de intercambio y un medio de pago. También es un activo financiero porque permite mantener o reservar el valor de la riqueza, pero a diferencia de otros, es un activo financiero líquido porque su poder de compra puede realizarse en cualquier momento².

Los economistas consideran al dinero como un sistema de información para valorar, registrar y mantener la pista de transacciones económicas. Es un medio de intercambio que evita los problemas propios del trueque.

² F. Jiménez, *Elementos de la teoría macroeconómica para una economía abierta*. Lima, Pontificia Universidad Católica del Perú. Departamento de Economía, 2010, p. 192.

Para el mexicano Jesús Torres Gómez, dinero es todo objeto que tenga aceptación general en el pago de bienes, servicios recibidos o deudas contraídas, y en términos del cual se puede expresar el valor de todos los demás objetos.

El jurista venezolano, James Otis Rodner señala que el dinero se identifica como todo aquello que pueda servir de medio de pago, conservar su valor, y ser utilizado como medida de cuenta. Si el dinero es todo aquello que cumple la función de dinero, siendo la función del dinero la que relaciona a los miembros de una sociedad, dinero es en el fondo un fenómeno social que existe para regular el comportamiento económico de los individuos entre sí y su existencia es producto de la creación social, independientemente y externa de cada individuo. Como un fenómeno social, el dinero tiene funciones jurídicas, económicas y financieras³.

Son así diversas las funciones que se atribuyen al dinero en la actualidad, destacando entre ellas:

- **Medio de cambio:** el dinero en forma de circulante y depósitos a la vista es usado en la compraventa de bienes y servicios sin ningún cuestionamiento a su aceptabilidad como forma de pago en dichas transacciones. Como medio de cambio, el dinero se acepta, no por sí mismo, sino porque puede usarse para adquirir bienes y servicios.
- **Medida de valor o denominador común del valor de las cosas:** como corolario de la función anterior, el dinero se convierte en la medida de valor de las cosas. La importancia de esta función estriba en que facilita establecer los tipos de cambio entre los productos. Esto es, una vez determinado el valor de dos productos en términos monetarios, podemos fácilmente determinar la razón de su intercambio.

Para que el dinero pueda desempeñar a cabalidad estas dos funciones, es necesario que tenga aceptación general, ya que el valor de las cosas tiene su origen en el consentimiento común de las partes implicadas, así también es por consentimiento

³ James Otis Rodner. *El dinero. La inflación y las deudas de valor*. Caracas, Editorial Arte, 1995, p. 219.

común que se acepta el dinero en pago de productos y servicios, o lo que es lo mismo, que se den bienes y servicios a cambio de dinero. En otras palabras, puede decirse que el dinero es un denominador común del valor, en vez de decir que es la medida del valor de las cosas.

- **Patrón de pagos diferidos:** el dinero permite diferir para el futuro el pago de una obligación adquirida en el presente. Todo contrato u obligación que implique el saldo de una deuda en el futuro se expresa en términos de un valor monetario, aun cuando en realidad se esté pensando en términos de bienes y servicios. La cualidad esencial para que el dinero pueda desempeñar esta función es la estabilidad de su valor. Si el valor del dinero ha de cambiar durante el período del contrato es obvio que alguien ha de salir perjudicado.
- **Almacén de valor:** es por razón de que el dinero sirve como mediador en el cambio y se acepta a cambio de otros productos que podemos guardar parte de nuestro capital en forma monetaria. Señalan Maza Zavala y González que cuando guardamos dinero, realmente lo hacemos con la esperanza de que en el futuro pondremos a nuestro servicio determinada cantidad de productos. Al acumular dinero, realmente estamos acumulando en forma monetaria un poder adquisitivo de bienes y servicios para uso futuro⁴.

Jurídicamente, señala J. Torres que el dinero es un bien mueble determinado en referencia a una unidad de cuenta, que se materializa en billetes y monedas para fungir como medio de valor, reserva de valor y medio general de cambio, cuya emisión se efectúa conforme al orden jurídico de un Estado determinado, que le confiere curso legal, tanto en su ámbito espacial como temporal de validez⁵.

Independientemente del carácter multívoco del término dinero, a los efectos que aquí nos hemos propuesto, esto es, arribar a una

⁴ Cfr. Domingo F. Maza Zavala,– Antonio J., González, *Tratado Moderno de Economía*, Editorial Panapo, Caracas, 1992, pp. 352-353.

⁵ J. Torres, J. *El dinero. Algunas consideraciones jurídicas*. Colección Colegio de Notarios del Distrito Federal-México, Editorial Porrúa, 2004, pp. 10-11-

conclusión en cuanto a la posibilidad de considerar al PTR como un posible sustituto del bolívar, nos centraremos básicamente en su acepción jurídica. Es así como en ese ámbito, Rodner considera que el dinero equivale al medio de pago de una obligación pecuniaria clásica, concebida ésta a su vez como aquella que implica la transferencia de un valor nominal de dinero, entendido éste como *moneda de curso legal*⁶. Según Maan, el dinero se ha definido como aquel que es, para el acreedor, obligatorio aceptar en cumplimiento de la obligación pecuniaria, excepto si media un convenio entre las partes que permita al deudor ofrecer algo diferente o al acreedor exigir un medio de pago distinto⁷.

Por moneda de curso legal a su vez se entiende aquella que ha sido reconocida por el ordenamiento jurídico de un Estado como de válida y obligatoria aceptación por parte del acreedor. Es decir, aquella en la que siempre que no exista un pacto en sentido contrario entre acreedor y deudor, este último puede liberarse válidamente de su obligación en dinero.

Desde el punto de vista legal, el dinero ha de cumplir con tres requisitos: a) estatus de curso legal; b) manejo centralizado y; c) presencia física o material.

Respecto de este tema en concreto la CRBV se limita a señalar en su artículo 318 que “La unidad monetaria de la República Bolivariana de Venezuela es el Bolívar”. Por su parte, el artículo 107 de la LBCV, establece que ninguna institución, pública o privada, cualquiera sea su naturaleza, podrá emitir especies monetarias (salvo en el ámbito comunal), de manera que el bolívar es en principio la única especie monetaria reconocida a nivel nacional. Por su parte, el artículo 116 de la LBCV, podría decirse es el que reconoce realmente al bolívar carácter de moneda de curso legal, cuando establece que las monedas y billetes emitidos por el BCV tendrán poder liberatorio sin limitación alguna en el pago de cualquier obligación, sin perjuicio de disposiciones especiales de las leyes que prescriban pago de impuestos, contribuciones u obligaciones en determinada forma y del derecho de estipular modos especiales de pago.

⁶ James Otis Rodner, Ob. cit, p. 149.

⁷ F.A. Mann, *The Legal Aspects of Money*, p. 38.

En lo que respecta al PTR, puede decirse que para que sirva como unidad contable deben tener un valor estable, lo que como más adelante veremos no es el caso. Para servir como almacén de valor que permita transferir la capacidad para comprar bienes y servicios a lo largo del tiempo, debe ser aceptado como medio de pago de manera generalizada, lo que tampoco se cumple respecto del criptoactivo soberano ya que su mercado es prácticamente inexistente. Finalmente, en cuanto a que puedan servir de medio de intercambio de bienes y servicios, si es posible considerar al PTR como una opción, sólo que afectada por la poca confianza que despierta.

Desde el punto de vista de la concepción económica del dinero, se considera que los criptoactivos en general tienen serias debilidades para cumplir el extremo de medida relativa de valor, en tanto sólo lo logran atadas al comportamiento de monedas tradicionales. Para ello, tiene que ser confiable y estable, lo que tampoco cumplen dada su alta volatilidad. En el caso del PTR su valoración se ve incidida no sólo por la cesta de *commodities* a la que se le asocia, sino también por la paridad cambiaria entre el dólar y el bolívar, por lo que su estabilidad es doblemente frágil.

Es cierto que ha habido varias decisiones judiciales que han reconocido últimamente a las criptomonedas como dinero, pero lo han sido desde el punto de vista económico, tomando en cuenta para ello su funcionalidad, pero no su naturaleza jurídica.

Es así como desde el punto de vista jurídico, el experto mexicano Carlos Gómez Rodríguez señala que:

“El bitcoin no es moneda o dinero propiamente dicho porque no lo emite ningún gobierno; los autorizados para emitir billetes y acuñar monedas son los bancos centrales de los diferentes países (...) Cualquier actividad particular tendiente a generar cosas que puedan ser intercambiadas por otros bienes o servicios será una actividad de trueque⁸”.

⁸ Carlos Gómez Rodríguez, “Bitcoin: problemas reales”. En: E. Téllez, Carvajal, ed., *Derecho y TIC. Vertientes Actuales*, 1st ed. [on line], México: UNAM. Disponible en: <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/4065-derecho-y-tic-vertientes-actuales>, pp.276-277

El *Internal Revenue Service* de los Estados Unidos de Norteamérica (IRS), por su parte, en 2014 consideró al bitcoin como un bien no equiparable a la moneda.

En Colombia, la Superintendencia Financiera ha considerado que el bitcoin no es equivalente a la moneda de curso legal, al no haber sido reconocido como tal en ese país. Tampoco puede ser considerado una divisa a la luz de los criterios de Fondo Monetario Internacional (FMI), en tanto no cuenta con el respaldo de los bancos centrales de otros países, por lo que no tiene poder liberatorio ilimitado para la extinción de obligaciones.

En la República Federativa de Brasil, el Banco Central Do Brasil señaló que las monedas virtuales al no ser emitidas ni garantizadas por una autoridad monetaria soberana, ni estar garantizadas por un activo real de cualquier especie, no pueden considerarse dinero, ni siquiera electrónico.

El Tribunal de la Unión Europea en sentencia del 22 de octubre de 2015 señaló respecto del bitcoin que no es dinero o moneda desde una perspectiva legal.

Es bastante pacífica por tanto la posición adoptada por la doctrina, jurisprudencia y autoridades monetarias del mundo en cuanto a la no atribución del carácter de dinero a las criptomonedas en general.

El PTR, en nuestra opinión, no escapa de esa corriente, en tanto de lo previsto en la CRBV y en la LBCV luce claro que **el bolívar es la única moneda de curso legal en nuestro país**, no siendo posible su sustitución por alguna otra, aun cuando si su coexistencia con emisiones comunitarias, monedas autorizadas en el ámbito latinoamericano y caribeño, así como con las divisas (monedas de curso legal extranjeras).

Si bien es posible el uso del PTR con fines especulativos, en operaciones de intercambio con otros bienes o como medio de pago de obligaciones, por tan solo referirnos a los más comunes usos del dinero desde el punto de vista económico, respecto de él como señala Gómez Rodríguez al aludir a las criptomonedas, lo que se produce es una operación de trueque o permuta.

El PTR, al igual que ocurre respecto de cualquier criptoactivo, registra: alta volatilidad y un mercado reducido, producto, por una parte, de la fórmula adoptada para su valoración y, por la otra, por la falta de

confianza que genera. En todo caso, no es dinero en términos jurídicos como tampoco lo es desde el punto de vista económico.

III. INTENTOS GUBERNAMENTALES DIRIGIDOS AL USO PTR COMO SUCEDÁNEO DEL BOLÍVAR

Si bien expresamente el Ejecutivo Nacional no ha admitido la intención de sustituir al bolívar por el PTR, de alguna manera ha dejado entrever su decisión de que ambos coexistan para frenar los avances del dólar como moneda dominante en el mercado venezolano.

Como fue señalado, el 17 de agosto de 2018, Nicolás Maduro anunció un nuevo sistema salarial anclado al PTR. En esta ocasión, Maduro afirmó: “si ellos dolarizan los precios, yo petrolizo el salario. Yo aspiro a una recuperación económica con el anclaje del Petro al nuevo sistema salarial venezolano⁹”.

Asimismo, en la campaña previa a las elecciones presidenciales de 2018, Nicolás Maduro criticó las propuestas del candidato Henri Falcón de dolarizar el país, diciendo que: “éste no sabe lo que dice”, añadiendo que, “esa propuesta de dolarizar y acabar con la moneda venezolana es una propuesta anticonstitucional¹⁰”.

En esa misma ocasión, Maduro afirmó que: “Frente a la falsa oferta de la dolarización, yo digo Petro (...)”¹¹”.

A pesar de los mensajes dados por Nicolás Maduro, los hechos han venido dejando claro que ni el bolívar por sí mismo, ni acompañado del PTR, ha podido imponerse frente al dólar de los Estados Unidos de Norteamérica, ante lo cual, el gobierno nacional no ha tenido otra opción que arrodillarse, al punto que en entrevista del 17 de noviembre de 2019 en Televen con José Vicente Rangel, Nicolás Maduro se refirió a la creciente dolarización registrada por la economía venezolana, diciendo: “No lo veo mal (...) ese proceso que llaman de dolarización; puede servir para la recuperación y despliegue de las fuerzas productivas del país y el funcionamiento de la economía (...) gracias a Dios existe¹²”.

⁹ <http://www.sudebip.gob.ve/nuevo-salario-minimo-sera-de-1-800-bolivares-soberanos/>

¹⁰ <https://www.bbc.com/mundo/noticias-america-latina-50466818>

¹¹ <https://www.eltiempo.com/mundo/venezuela/maduro-y-falcon-se-enfrentan-sobre-dolarizacion-en-venezuela-209170>

¹² <https://www.bbc.com/mundo/noticias-america-latina-50466818>

Coexisten así, en la economía venezolana, aunque con diferente peso, el dólar y el bolívar. En complemento a aquellas, aunque en términos muy marginales, también operan otras divisas y el PTR. Es así como para el mes de febrero de 2020, el 65% de las operaciones comerciales en Venezuela eran pagadas en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica¹³. Para noviembre de ese mismo año en Maracaibo el 86% de las transacciones se pactaban y pagaban en la referida divisa¹⁴. Estas cifras a medida que el año 2020 ha ido avanzando se han ido incrementando considerablemente

A. PTR como medio de Pago

La normativa reguladora del PTR dispone que el Estado venezolano promoverá, protegerá y garantizará el uso de las Criptomonedas como medios de pago en las instituciones públicas, empresas privadas, mixtas o conjuntas, dentro y fuera del territorio nacional.

Muestra de lo anterior lo representa el *Whitepaper* del 1° de octubre de 2018, en el que se señala que el PTR podrá ser utilizado como medio de pago a comercios, restaurantes y empresas de bienes y servicios, con lo cual se reconfirma la intención del Estado venezolano de que el criptoactivo se convirtiera en un medio de pago que coexista con el bolívar.

Desde la aparición del PTR el Estado venezolano ha pagado algunas de sus obligaciones entregando cantidades de dicho criptoactivo, a la par que ha otorgado bonificaciones a pensionados de la Seguridad Social.

Tales iniciativas han encontrado inconvenientes tanto prácticos como legales para masificarse, por cuanto demandan, por una parte, de tecnología avanzada y, por la otra, de confianza por parte del venezolano. Lo anterior se puso claramente en evidencia en diciembre de 2018 cuando se entregó una significativa cantidad de PTRs a los pensionados y jubilados que de inmediato decidieron desprenderse del criptoactivo soberano convirtiéndolo en bolívares o utilizándolo como medio de

¹³ <https://www.infobae.com/america/venezuela/2020/02/20/casi-el-65-de-las-transacciones-en-venezuela-son-hechas-en-moneda-extranjera/>

¹⁴ <https://www.panorama.com.ve/politicayeconomia/En-Maracaibo-un-86-de-las-transacciones-son-en-dolares-20201221-0003.html>

pago en establecimientos comerciales, todo lo cual condujo al colapso tanto de los sistemas tecnológicos como de la liquidez bancaria.

Fue así como el principal contratiempo registrado respecto de los comerciantes obedeció a las limitaciones técnicas de la plataforma *Bio-pago* creada y manejada por el Banco de Venezuela¹⁵ a través de la cual se registra la tenencia y disposición del PTR. A ello se aunó, la falta de confianza respecto del criptoactivo soberano por parte de quienes lo recibieron del Estado, que los condujo masiva y simultáneamente a tramitar su conversión a bolívares, lo que hizo que el Banco de Venezuela no tuviera liquidez suficiente para responder a la avalancha de solicitudes de cambio de su clientela.

Como resultado de la situación descrita, numerosos tenedores de PTRs tuvieron que mantenerlos en su poder¹⁶, aun en contra de su voluntad, todo lo cual resultó contrario al derecho de propiedad consagrado en el artículo 115 de la CRBV.

Frente al fracaso de la imposición por la fuerza del PTR como medio de pago, una de las iniciativas más recientemente adoptadas por la Asamblea Nacional Constituyente (ANC) para estimular su utilización fue la incorporación en el artículo 27 de la Decreto Constituyente de Reforma del Derecho con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Impuesto al Valor Agregado (Enero 2020) de una alícuota adicional de entre el 5% y el 25% del importe de la transacción cuando su pago tenga lugar en divisas, criptoactivos o criptomonedas, salvo que se trate del PTR. En otras palabras, la no causación del referido tributo, cuando el pago tenga lugar a través del criptoactivo soberano, representa un estímulo para su utilización.

B) Unidad de Cuenta Fluctuante

B.1. Valoración del PTR

Como fue indicado, a pesar de que el PTR nace como un criptoactivo en diciembre de 2017, a los pocos meses Nicolás Maduro en cadena de radio y televisión anunció la creación de una UCF anclada al PTR que sería utilizada para fijar, por una parte, los precios de los

¹⁵ <http://www.bancodevenezuela.com/empresas/canales/BioPagosBDV.html>

¹⁶ <https://prodavinci.com/que-esta-pasando-con-el-petro/>

bienes y servicios que conformaban al llamado “Plan 50” y, por la otra, la escala salarial.

Sobre el PTR como UCF, valga observar en primera instancia, nunca existió normativa que lo regulara. Lo único que se pudo conocer sobre su fórmula de cálculo fue lo anunciado en la referida alocución del 17 de agosto de 2018. En esa oportunidad, Nicolás Maduro explicó que el PTR estaba “anclado al petróleo”, lo que no significaba otra cosa que en la fórmula para traducirlo a bolívares se partía del precio del barril en la cesta petrolera venezolana. A ese precio del barril se aplicaba el tipo de cambio de referencia del momento publicado por el BCV y se obtenía su importe en bolívares. En aquel entonces, el barril de petróleo en la cesta venezolana se encontraba en US\$ 60 y el tipo de cambio oficial era de Bs. 60/1US\$, lo que implicaba que 1 PTR valía US\$ 60 o, lo que era lo mismo, Bs.S 3.600. Con base a ese valor PTR fueron fijados precios y salarios. Se decidió así que el salario mínimo equivaldría a medio PTR, es decir, a Bs.S 1.800, iniciándose con ello la implementación de una nueva UCF a él atada.

Desde el anuncio efectuado el 18 de agosto de 2017, la valoración inicial del PTR fijada en Bs.S 3.600, experimentó tres (03) cambios más, como se indica a continuación:

- i) 29-11-18: Bs.S 9.000/1Ptr
- ii) 14-01-19: Bs.S 36.000/1Ptr
- iii) 26-04-19: Bs.S 80.000/Ptr.

De haberse aplicado la fórmula anunciada en la alocución del 17 de agosto de 2018, esto es, precio del barril de petróleo multiplicado por el tipo de cambio oficial del día, aquellos valores hubieran sido otros, muy distintos, lo que revela que la fijación del valor del PTR como UCF dependía realmente de la voluntad de Nicolás Maduro.

Si bien con la aparición del *Whitepaper* del 1° de octubre de 2018 cambió la fórmula de valoración del PTR como criptoactivo, en tanto pasó de su supuesto anclaje al precio del barril de petróleo al importe que arrojará una fórmula referenciada al valor de venta en los mercados internacionales de una serie de “*Commodities*”, (petróleo, hierro, diamantes y oro), nada se indicó en esa oportunidad en cuanto a que esa nueva fórmula tuviera alguna incidencia sobre la el PTR como UCF.

En la práctica, ambas expresiones del PTR (criptoactivo y UCF) operaron bajo dos regímenes totalmente distintos apareciendo publicados simultáneamente sus valores, uno, en la página web del BCV (UCF) y, otro, en la de la SUNACRIP (criptoactivo). El PTR como UCF continuó siendo ajustado por Nicolás Maduro, a su total discreción, tanto en cuanto a su importe como en lo que respecta a su frecuencia. Por su parte, el valor del PTR como criptoactivo era ajustado diariamente por la SUNACRIP bajo la supuesta aplicación de la fórmula contenida en el *Whitepaper*. Valga observar que entre ambos valores existía una brecha considerable que se fue profundizando con el tiempo, al haberse quedado estancado el PTR como UCF en Bs.S 80.000.

No existiendo norma alguna en el ordenamiento jurídico venezolano que contemple y regule al PTR en su carácter de UCF, mal podía Nicolás Maduro con base en ella, adoptar medida jurídica o económica alguna. Tales prácticas se tornaron, por tanto, contrarias al Texto Constitucional, específicamente al Principio de Legalidad Administrativa previsto en sus artículos 7 y 137.

A partir del mes de septiembre del año 2019, el valor del PTR como UCF que venía publicando el BCV dejó temporalmente de aparecer en su Página Web, lo que aunado a que desde el mes de abril de ese mismo año Nicolás Maduro no volvió a ajustarlo, indicaba el inicio del abandono de esa fórmula. El PTR continúa existiendo como UCF, sólo que, en función de su valoración por parte de la SUNACRIP, lo que supuso de un día para el otro, un salto de magnitudes considerables. Dejó también de ajustarse el salario mínimo en función del valor del criptoactivo.

De acuerdo con la normativa hasta el momento dictada respecto del PTR, es posible sostener que al menos tres valores pueden registrarse simultáneamente respecto del criptoactivo. El primero, el que resulta de la aplicación de la fórmula contenida en el *Whitepaper* aprobado por la SUNACRIP. El segundo, el que promedien las operaciones de compra y venta canalizadas diariamente a través de las *exchanges* autorizadas por la SUNACRIP. El tercero, el que pueda ser convenido entre particulares en las llamadas operaciones P2P¹⁷.

¹⁷ Operaciones celebradas directamente entre dos personas sin la intervención de las *exchanges*.

Tales valores pueden ser muy disímiles, como de hecho ha quedado demostrado en el corto tiempo que tiene el PTR en el mercado. Es así como se ha especulado que el precio al que se tranza el PTR en las *exchanges* llega a ser hasta 50% menor que el valor que del criptoactivo publica la SUNACRIP. En cuanto a las operaciones P2P, nada impide que lleguen a ser gratuitas y si son onerosas que lo sean a un valor distintos a los otros dos antes mencionados.

Lo señalado puede llegar a tener serias implicaciones de continuar imperando la opacidad que ha caracterizado a la emisión y comercialización del PTR, así como a su valoración oficial.

Muestra de lo antes afirmado lo representa la manera en que la SUNACRIP ha venido aplicando la fórmula prevista en el *Whitepaper*. Dicha fórmula está compuesta por una serie de *commodities* (X) cada una con un peso específico (P): petróleo 50%, oro 20%, hierro 20% y diamantes 10%. En virtud de que cada *commodity* cuenta con su propia unidad de medida, en el caso del petróleo, el barril; en el del oro, la onza troy; la tonelada métrica, respecto del hierro y; los quilates, en cuanto a los diamantes, se incorpora también a la fórmula un factor de corrección (Fc) dirigido a homogenizar las diferencias en dimensiones que tales unidades suponen¹⁸.

Sin necesidad de ser un matemático avezado, puede deducirse que sea por variaciones en las cotizaciones de cada *commodity* o del tipo de cambio publicado por el BCV que ha de utilizarse para convertir a bolívares aquellos valores (expresados en divisas por provenir del mercado internacional), el valor del PTR determinado y publicado por la SUNACRIP ha de variar forzosamente a diario.

Bajo la fórmula contenida en el *Whitepaper* del 1° de octubre de 2018, se fijó en US\$ 60 el precio inicial del PTR, importe este al que a toda costa ha procurado el Ejecutivo Nacional mantener atado el valor del “criptoactivo soberano”.

La aparente complejidad de la fórmula de fijación del precio del PTR, el comportamiento del mercado petrolero durante el año 2019 y la falta de estadísticas confiables para conocer las cotizaciones utilizadas por la SUNACRIP respecto del resto de los *commodities* que integran

¹⁸ $PTR = (X_{1,t} \cdot Fc_1 \cdot P_1 + X_{2,t} \cdot Fc_2 \cdot P_2 + X_{3,t} \cdot Fc_3 \cdot P_3 + X_{4,t} \cdot Fc_4 \cdot P_4)$

la fórmula adoptada a partir del 1° de octubre de 2018, hicieron que los cuestionamientos a la valoración del PTR no pasaran de simples especulaciones.

Fue, sin embargo, la llegada del año 2020, cargada de factores generadores de gran impacto, la que terminó de correr el tenue velo que aún amparaba la credibilidad en la fijación del valor del PTR conforme a la tantas veces mencionada fórmula. Entre los múltiples factores que han hecho del año 2020 uno de los más convulsos de la historia reciente, destaca la **“guerra de precios del petróleo” y la aparición del COVID-19.**

En abril de 2020 el exceso de oferta de crudo acentuada por la paralización económica ocasionada por la pandemia viral se tradujo así en causa fundamental del descenso en los precios del petróleo que, aunado a limitaciones de almacenamiento, condujeron a escenarios en los que los compradores a futuro del crudo estuvieron dispuestos a pagar por liberarse de sus compromisos contractuales o del bien.

En aquel contexto, los efectos del COVID-19 no se limitaron al descenso en el precio del barril de petróleo, sino que lo propio ocurrió con el precio de casi todos los demás *commodities* que integran la fórmula de cálculo de su precio, excepto por el del oro. Es el caso, sin embargo, que el precio del “criptoactivo soberano” publicado por la SUNACRIP durante el año 2020, se ha mantenido insólitamente incólume en dólares, registrando un precio para el 20 de abril de US\$ 58,90, es decir, 1,8% menos de su precio original de US\$ 60 fijado el 1° de octubre de 2018 y para el 28 de septiembre de 2020 en Bs. 24.324.517,50, o lo que es lo mismo, US\$ 58,70 (2,1%).

Lo anterior, nos conduce a una única conclusión posible: la fórmula de fijación del precio del PTR prevista en la última versión del *Whitepaper* emitida por la SUNACRIP, no está siendo cumplida.

En lo que respecta al valor del PTR en bolívares, resulta igualmente obvia su forzosa variación diaria, esta vez, por efecto de la constante devaluación que registra el bolívar respecto del dólar que es la divisa en la que generalmente están expresadas las cotizaciones de los *commodities* a nivel internacional.

Es así como para el 10 de marzo de 2020 el tipo de cambio oficial publicado por el BCV era de Bs. 73.255,76/1US\$, para el 06 de

abril de 2020 de Bs. 86,657,88 y para el día 21 de abril de 2020 de Bs. 128.044,28, devaluaciones todas éstas que impactaron el precio del PTR en bolívares. Las siguientes cotizaciones del precio del PTR en bolívares publicadas por la SUNACRIP, nos permiten crearnos una idea de su comportamiento en ese sentido hasta el día de hoy.

- 08-01-20: Bs. 3.349.956,26
- 11-02-20: Bs. 4.318.214,27
- 10-03-20: Bs. 4.328.462,83
- 22-04-20: Bs. 7.583.621,13
- 28-09-20: Bs. 24.324.517,50

Al Ejecutivo Nacional tal vez le había resultado manejable disimular el impacto en la fórmula de determinación del precio del PTR de la variación de los precios del petróleo, el hierro, el oro y los diamantes, pero no ocurría lo mismo en cuanto al impacto que en ella tiene el tipo de cambio oficial. Posiblemente por ese motivo, en bolívares no le había sido posible alcanzar la anhelada o supuesta estabilidad del “criptoactivo soberano” o, quizá, ello poco importaba por poderle achacar tal efecto al bolívar y no al PTR, en sí mismo.

B.2. Sustitución de la UT por el PTR a nivel municipal

Altamente peligroso se ha tornado el avance del PTR como UCF, al haberse iniciado su propagación a lo largo y ancho del territorio nacional producto de las medidas adoptadas por algunos municipios de crear sus propios valores fiscales a raíz de la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° SNAT/2018/0129, publicada en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 41.479 del 11 de septiembre de 2018, mediante la cual el SENIAT ajustó la UT a Bs. 17, limitando su uso únicamente a efectos de la tributación nacional por él administrada. Esta medida fue ratificada cuando ese mismo organismo reajustó la UT a Bs.50, a través de la Providencia Administrativa N° SNAT/2019/00046, publicada en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 41.587 del 7 de marzo de 2019.

Dada aquella restricción al uso de la UT, cuya pertinencia debe llamarnos a reflexión, los Concejos Municipales comenzaron a aprobar

ordenanzas de contenido tributario, en las que el importe de algunas tasas, sanciones por la comisión de ilícitos, fijación de mínimos tributables y bases de exención, entre otros, fueron expresados en función del PTR.

A partir de ese momento y hasta finales de 2019, la UCF adoptada por los municipios era la fijada discrecionalmente por Nicolás Maduro, cuyo último ajuste de abril 2019, insistimos, ascendía a Bs.S 80.000. Como señalamos, de un tiempo a esta parte, aquel referente fue abandonado, habiéndose empleado al PTR como UCF en función del valor del criptoactivo publicado por la SUNACRIP.

Valga observar que, con la reforma del COT de enero de 2020, la medida adoptada por el SENIAT adquirió rango legal, por cuanto la UT por disposición del Parágrafo Tercero de su artículo 3º, “... sólo puede ser utilizada como unidad de medida para la determinación de los tributos nacionales cuyo control sea competencia de la Administración Tributaria Nacional, no pudiendo ser utilizada por otros órganos y entes del Poder Público ...”.

En aquel contexto, el Municipio Chacao del estado Miranda dictó las ordenanzas 001-19 y 008-09, en las que se crearon unidades de valor fiscal tributaria y sancionatoria ancladas en un mercado cambiario distinto al regulado por el Banco Central de Venezuela, cuya validez fue cuestionada y recurrida por ante la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia. Dicha acción fue admitida y se acordó la procedencia del amparo cautelar solicitado consistente en la suspensión de los efectos de dichas ordenanzas hasta tanto se dictara la sentencia de fondo (TSJ, SC Sent. 0250 del 8 de julio de 2019).

Posteriormente “a fin de garantizar la vigencia efectiva del Texto Constitucional”, se ordenó la suspensión por noventa días de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales y consejos legislativos de los estados que establecieran algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier otro acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad por alcaldes o gobernadores. Asimismo, se ordenó a Tareck El Aissami que conformara una mesa técnica para “coordinar los parámetros dentro de los cuales ejercerán su potestad tributaria” y “armonizar

lo referido a los tipos impositivos y alícuotas de los tributos” (TSJ, SC, Sent. 78 del 7 de julio de 2020).

En agosto de 2020, la SC ordenó a los alcaldes adecuar las ordenanzas municipales relativas a los tipos impositivos y alícuotas de los tributos a los parámetros establecidos en el llamado “Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal”, consignado por Tareck El Aissami, y así, una vez hecha la adecuación, se remitiera al Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas la (o las) ordenanzas modificadas para que estos verificaran su adecuación y remitieran a la Sala Constitucional sus opiniones, para que ésta pueda emitir pronunciamiento sobre la solicitud de levantamiento de la medida cautelar. (TSJ, SC, Sent. 0118 del 18 de agosto de 2020).

Mediante sentencia N° 118 de fecha 18 de agosto de 2020 dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia y en el marco del Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal, se estableció que se adoptaba el **PTR como Unidad de Cuenta para el cálculo dinámico de los tributos y sanciones**, debiendo cobrarse aquellos en su equivalente en bolívares, sin perder de vista el firme propósito de avanzar en su uso como criptoactivo para fortalecer este ecosistema. Se prohibió expresamente además exigir el pago del Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios y otros de índole similar en divisas.

Respecto del proceder de la SC y de los municipios, vale efectuar los siguientes comentarios:

- 1) La fórmula mediante la cual se calcula el valor del PTR por parte de la SUNACRIP se encuentra contenida en el *Whitepaper* que ella publica y al que puede reformar cada vez que lo estime pertinente. A pesar de que la naturaleza jurídica de aquel instrumento es controversial, lo que queda muy claro es que no se trata de una ley. Siendo ello así, que corresponda a la SUNACRIP definir la fórmula y fijación del valor del PTR y que en función de ello se impacte la estructura de los tributos y el importe de las sanciones pecuniarias, representa una clara violación al Principio de Reserva Legal Tributaria previsto en los artículos 133 y 317 de la CRBV.

- 2) Aun cuando existe una fórmula para fijar el valor del PTR que, valga decir, luce muy compleja en cuanto a su estructura, recientemente quedó demostrado lo poco confiable del proceder de la SUNACRIP en cuanto a su aplicación. Es así como a partir del 9 de marzo de 2020, el precio del barril del petróleo comenzó a descender a nivel mundial producto de diversos factores geopolíticos (Rusia-Arabia Saudita) y por la disminución de la demanda de ese hidrocarburo como consecuencia de la propagación del coronavirus, sin que ello se viera reflejado en el valor del PTR. En el caso del precio del barril de petróleo en la cesta venezolana, éste pasó a cotizarse según el portal web del Ministerio del Poder Popular de Petróleo, en 189,39 yuanes por barril, al cambio, US\$ 26,69, casi la mitad de los US\$ 60 utilizados como referente inicial. Si bien el valor del PTR depende según la comentada fórmula en un 50% del precio del barril de petróleo, en tanto que del hierro en 20%, del oro 20% y de los diamantes en 10%, tras varios meses con un precio del barril venezolano por debajo de los US\$ 30, el valor del PTR publicado por la SUNACRIP se ha mantenido insólitamente incólume en dólares. Pudiera pensarse que la estabilidad del valor del PTR en dólares obedece a que el resto de los *commodities* se han revalorizado, lo que es cierto únicamente respecto del oro, pero, aun así, el peso que éste tiene en la fórmula (20%) y el nivel de aumento por él experimentado no conduce a aquellos resultados. La estabilidad del PTR en bolívares pudiera pensarse responde entonces al descenso del bolívar respecto del dólar, pero ello tampoco ha sido así, no al menos en tamaña proporción y por tanto tiempo. Se confirma entonces lo poco confiable del proceder de la SUNACRIP en cuanto a la valoración del PTR y como ésta es objeto de total control y manipulación por parte del Ejecutivo Nacional.
- 3) Mientras la UT procura atender los efectos distorsionantes que produce la inflación que registra el país de manera estructural, ante los cuales, el Poder Público en sus diversas ramas ha considerado necesario y pertinente reexpresar variables cuantitativas vinculadas a la obligación tributaria, con miras a preservar la

capacidad contributiva y, en el caso de las sanciones, la magnitud real de las mismas y con ella sus cometidos punitivos, ejemplarizantes y disuasivos; el comportamiento del PTR que hasta la fecha no ha respondido a un criterio constante y lógico, menos aún vinculado a la inflación, sino a variables ajenas a la capacidad contributiva y a la estructura de las sanciones (precio del petróleo/tipo de cambio de referencia), lo descarta como opción válida a esos efectos.

- 4) El comportamiento del PTR como UCF evidencia en bolívares incrementos constantes y de magnitudes considerables, con el consecuente impacto en cualquier obligación que se mida en esa unidad. Tal realidad hace desproporcionado, agravatorio e irracional el mecanismo que con él pretende sustentarse, lo que resulta obviamente ajeno a los parámetros propios de la definición de los tributos y de las sanciones.
- 5) El proceder del TSJ y de los municipios que han adoptado al PTR como UCF, quebranta adicionalmente lo dispuesto en el artículo 163, numeral 4 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM), según el cual: “4.- Las multas por infracciones tributarias no podrán exceder en cuantía a aquéllas que contemple el Código Orgánico Tributario”. Con la reforma de la ley general tributaria de 2020 en el que las sanciones son establecidas en función del tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el BCV, resultará más complejo aun confirmar el cumplimiento de aquella medida, pero seguramente también se quebrantará. No es la idea analizar aquí las implicaciones de esta medida de la ANC, pero de la misma manera en que el PTR es una UCF inapropiada a efectos de indexar tributos y sanciones lo es el atarla al comportamiento de una divisa respecto del bolívar.

C) Pago de tributos en PTRs

C.1. Consideraciones generales

Una de las primeras muestras de la intención que tuvo el Ejecutivo Nacional de vincular a los criptoactivos en general, dentro de ellos al

PTR, con la tributación, la encontramos en el Decreto N° 35 dictado en el marco del Estado de Excepción y Emergencia Económica en fecha 28 de diciembre de 2018, publicado en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 6.420 Extraordinario de fecha 28 de diciembre de 2018. Señala el artículo 4° del referido Decreto N° 35 que, corresponderá al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dictar la normativa que establezca las formalidades para la declaración y pago de las obligaciones tributarias antes referidas en criptodivisas.

Si bien aquella normativa a la fecha no ha sido dictada, se han venido dando pasos orientados en ese sentido, entre ellos, la reforma del COT contenida en la “Ley Constitucional” dictada por la ANC, publicada en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N°6.507 Extraordinario de fecha 29 de enero de 2020 que, al modificar al artículo 146, sin decirlo expresamente, deja abierta la puerta para que se implemente el pago de la obligación tributaria, no sólo en bolívares, sino también, en divisas y en especie, caso este último, que daría cabida a los criptoactivos y, dentro de ellos, al PTR.

Como ya advertimos, esa posibilidad estaba contemplada en el artículo 116 de la LBCV.

Bajo el COT de diciembre de 2014, su artículo 146 contemplaba la posibilidad de que la obligación tributaria fuera pagada en moneda extranjera. Es así como la referida norma preveía que la ley creadora del tributo o, en su defecto, el Ejecutivo Nacional, pudieran establecer supuestos en los que se admitiera el pago de la obligación tributaria en moneda extranjera.

En línea con aquella disposición se dictaron una serie de instrumentos normativos, entre ellos, el Convenio Cambiario N° 35 de fecha 9 de marzo de 2016 publicado en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 40.865 de igual fecha que, en su artículo 24, estableció la posibilidad de que las obligaciones tributarias previstas en divisas en las leyes especiales de su creación pudieran ser pagadas alternativamente en moneda extranjera o en su equivalente en bolívares.

Aquella medida justificada en la imperiosa necesidad del Estado venezolano de obtener divisas, se tradujo en la adopción de una serie de reformas legales centradas fundamentalmente en los instrumentos

reguladores de tasas exigidas con ocasión a la prestación de ciertos servicios públicos, entre ellos, los ofrecidos por el Servicio Autónomo de la Propiedad Intelectual (SAPI), Servicio Autónomo de Identificación, Migración y Extranjería (SAIME), Instituto Nacional de Espacios Acuáticos (INEA) y Bolivariana de Puertos, S.A. (BOLIPUERTOS), con la particularidad de haberse circunscrito el pago de las tasas y precios públicos por ellos exigidos o cobrados en moneda extranjera, únicamente a sujetos no nacionales o de naves y aeronaves de bandera extranjera.

Tras las sanciones impuestas por los presidentes de los Estados Unidos de Norteamérica y con algunos avances en cuanto a la emisión del PTR, comenzó a plantearse el pago de tasas y precios públicos en el referido “criptoactivo soberano”, cuya compra por parte de los usuarios de aquellos servicios públicos habría de efectuarse en divisas o en criptomonedas.

La implementación de aquella medida se inició a través de numerosos anuncios efectuados por personeros del gobierno nacional, y terminó formalizándose con la publicación del Decreto N° 4.096 del 14 de enero de 2020, en el cual se estable que todas aquellas tasas y “tarifas” que de acuerdo al ordenamiento jurídico vigente fueran pagaderas en divisas, en lo adelante debían pagarse en PTRs.

Posteriormente se produjo la mencionada reforma del COT el 29 de enero de 2020, una de cuyas modificaciones más relevantes fue, como indicamos, el artículo 146, en el que si bien se establece que el pago de las obligaciones tributarias es en bolívares, contempla la posibilidad de que el BCV, a requerimiento del Ministerio con competencia en materia de Finanzas, establezca excepciones, abriéndose, en nuestra opinión, las puertas al pago de este tipo de obligación en PTRs.

C.2. Casos puntuales de valoración y/o pago de obligaciones tributarias en PTR

Como fue señalado, en *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 6.504 Extraordinario del 14 de enero de 2020 apareció publicado el Decreto N° 4.096 de igual fecha, mediante el cual se procede a la liquidación, venta y pago de los servicios que en él se determinan en Criptoactivos Soberanos Petro (PTR).

En el referido decreto se establecen, entre otras, las siguientes medidas:

- a) Los servicios desconcentrados y entes descentralizados funcionalmente de la República, con o sin fines empresariales, acreedores de pagos en moneda extranjera por concepto de tasas, contribuciones, tarifas, comisiones, recargos y precios públicos, procederán a la liquidación y cobro de tales obligaciones monetarias en Criptoactivos Soberanos PTR.

Con fue indicado, la referida obligación se circunscribe a aquellos conceptos que conforme al ordenamiento jurídico vigente está previsto sean pagados en moneda extranjera, valga decir:

- a) Servicios prestados por el SAPI y el SAREN a los que se refiere el artículo 6 de la Ley de Timbre Fiscal¹⁹.
- b) Tasas administrativas exigidas por el SAIME, pagaderas en divisas por extranjeros por actos vinculados con migración y extranjería, conforme al Decreto N° 3.090 del 22 de septiembre de 2017.²⁰
- c) Tasas a favor del INC establecidas en el artículo 17 del Decreto que lo regula.²¹
- d) Tarifas por servicios prestados por BOLIPUERTOS indicadas en el artículo 7.1. de la Resolución Conjunta de los Ministerios

¹⁹ Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Timbre Fiscal. Artículo 6: “(...) Las personas de nacionalidad venezolana pagarán en moneda nacional, las tasas previstas en los numerales 1 al 10 y 14 de este artículo; las de nacionalidad extranjera pagarán dichas tasas en el equivalente en dólares de los Estados Unidos de América al tipo de cambio para la compra establecido por el Banco Central de Venezuela o el tipo de cambio para la compra al cierre de la respectiva jornada. En los casos que existan múltiples tipos de cambio, se utilizará la menor de ellas. (...)”

²⁰ Decreto N° 3090 del 22 de septiembre de 2017. Artículo 3: “Todos los extranjeros y extranjeras sujetos al presente Decreto, deberán realizar el pago en dólares de los Estados Unidos de América, de todos los actos o documentos vinculados a migración y extranjería, siempre que estos estén contemplados como tasas en la normativa legal venezolana que rige en materia de timbre fiscal”.

²¹ Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Canalización y Mantenimiento de las Vías de Navegación. Artículo 17: “El uso de los canales y vías de navegación de la República, administrados por el Instituto Nacional de Canalizaciones, genera la obligación del pago de una tasa, en bolívares o su equivalente en divisas (...)”.

del Poder Popular de Economía y Finanzas y Transporte N° 065 del 28 de agosto de 2017.²²

- e) Tarifas prestadas por el INEA a que se contrae el encabezamiento de la Disposición Final Primera de la Resolución dictada por el Ministerio del Poder Popular para el Transporte N° 033 del 2 de mayo de 2018.²³
- Ff) Las tarifas e incentivos pagaderos en divisas para los trámites, derechos aeronáuticos y servicios prestados por el INAC, IAIM, BAER, previstos en la Resolución dictada por el MPPT N° 004 del 6 de febrero de 2019.²⁴

²² Resolución N° 065 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte y el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas. Artículo 7: “Las tarifas portuarias reguladas por este Régimen Tarifario, serán expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América (USD) y su pago será efectuado de la siguiente manera: 1. Los servicios solicitados y prestados a buques o embarcaciones de bandera extranjera, sus representantes, contratados o asociados serán cancelados en Dólares de los Estados Unidos de América (USD)”

²³ Resolución N° 033 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte de fecha 2 de mayo de 2018. Disposición final PRIMERA: “Las tarifas fijadas en la presente Resolución serán pagadas al Instituto Nacional de los Espacios Acuáticos en la divisa establecida o su equivalente en el sistema multimoneda adoptado por la República Bolivariana de Venezuela conforme a la ley, por los servicios de pilotaje, remolcadores, lanchaje, borneo, remolque, reflotamiento, custodio y lanchaje logístico prestados a los buques de bandera extranjera. Las demás tarifas serán pagadas en bolívares al tipo de cambio fijado en la normativa cambiaria respectiva, vigente para la fecha en que se realice el servicio o la solicitud del trámite, según corresponda”.

²⁴ Resolución N° 003 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte de fecha 6 de febrero de 2019. Artículo 3: “Los Derecho Aeronáuticos son aquellos causados y pagados por los administrados a la Autoridad Aeronáutica por la prestación de los servicios de la seguridad operacional, de navegación aérea, de inspección, de certificación, por la emisión de permisos, de licencias, de registros, los cursos de capacitación ofrecidos a nivel nacional e internacional dictados por el Instituto Universitario de Aeronáutica Civil (IUAC) “May. (Av) Miguel Rodríguez”, el Centro de Instrucción Aeronáutica (CIAC) del mismo nombre, y de cualquier otro servicio, certificaciones y documentos emitidos por el Instituto Nacional de Aeronáutica Civil (INAC); quedando establecidos su pago en Bolívares referidos por el PETRO (PTR) fijado por el ejecutivo nacional para el cálculo del salario mínimo como Unidad de Cuenta, para las personas naturales y jurídicas nacionales que operen aeronaves con marca de nacionalidad y matrícula venezolana. De igual forma, se establece el pago de los referidos Derechos Aeronáuticos en Divisas para las empresas extranjeras que operen con aeronaves con marca de nacionalidad y matrícula extranjera, los cuales se expresan en Euros (EUR), pudiendo ser pagados alternativamente en cualquier otra Divisa convertible o criptomoneda de conformidad con la normativa vigente en materia cambiaria (...).”

C.3. Consideraciones jurídicas sobre el pago de la obligación tributaria en PTRs

Respecto del proceder del Ejecutivo Nacional mediante el Decreto N° 4.096, la primera reacción que se ha registrado es la de su rechazo, por cuanto parece inaudito, inadmisibile e inviable que encontrándose vigentes los artículos 318 de la CRBV y 116 de la LBCV, en virtud de los cuales puede concluirse que el bolívar es la moneda de curso legal en el país, se exija el pago de ciertas obligaciones tributarias en moneda extranjera o en criptoactivos.

A efectos de fijar posición respecto a tan controversial tema, debemos comenzar por determinar la naturaleza jurídica de la obligación tributaria y cómo opera el pago como medio para su extinción.

La primera reacción que generalmente se registra al calificar a la obligación tributaria es la de atribuirle carácter pecuniario, es decir, cuantificada y pagadera en dinero. Si bien, en efecto, generalmente ello es así, también ha sido históricamente admitida la posibilidad de cuantificarla mediante el uso de unidades de valor (Ej. UT) y que su pago lo sea en su equivalente en dinero. Adicionalmente, ha existido la posibilidad de expresar su cuantía en función del valor de un bien y de pagarla entregando esa misma cantidad de bienes, caso en el cual, se está ante una obligación pagadera en especie.

Muestras de lo señalado se manifiestan en las definiciones que de la obligación tributaria nos ofrecen juristas de la talla del argentino Carlos Giuliani Fonrouge y del español César García Novoa, así como también sentencias emanadas del Tribunal Constitucional Español, y una serie de leyes y actos sublegales integradores del ordenamiento jurídico venezolano.

Para el jurista argentino, “El contenido de la obligación tributaria es **una prestación jurídica patrimonial**, es una obligación de dar sumas de dinero en la generalidad de los casos **o dar cantidades de cosas, en las situaciones poco frecuentes en que el tributo es fijado en especie**²⁵”.

²⁵ Carlos M. Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*. Volumen I, Cuarta Edición. Depalma, Buenos Aires, 1990, p. 417.

Para el jurista español, “Es verdad que la juridificación del tributo lleva a que el vínculo entre el obligado a pagarlo y quien lo exige sólo pueda explicarse como una obligación jurídica *ex lege* y **pecuniaria que, no obstante, admite en casos singulares el *aliud pro alio*, a través del pago en especie. La nota distintiva del tributo será, más bien, su consideración de *cesión definitiva de riqueza*²⁶”.**

(Negrillas nuestras)

Por su parte, el Tribunal Constitucional Español en sentencia 193/2004 del 4 de noviembre, apartándose de la calificación de los tributos como prestaciones pecuniarias contenida en el artículo 2 de la Ley General Tributaria²⁷, señaló que: “Desde una perspectiva estrictamente constitucional el tributo constituye **una prestación patrimonial** de carácter público que se satisface a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y grava un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica fijado en la Ley (por todas, STC 276/2000, de 16 de diciembre, FJ 4)²⁸”.

En el caso venezolano, la CRBV en su artículo 133 se limita a señalar que “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”, sin referirse en momento alguno a las modalidades de dicho pago.

A nivel constitucional, la única prohibición expresa que existe en cuanto al pago de la obligación tributaria es la contenida en el artículo 317, en la que se prohíbe establecer obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales.

El COT, por su parte, al definir a la obligación tributaria no la califica de pecuniaria o patrimonial, sin embargo, el tantas veces comentado artículo 146 contempla como regla general su pago en bolívares, sin perjuicio de que el BCV, a requerimiento del ministro con competencia en finanzas, establezca algo distinto.

²⁶ César García Novoa, *El Concepto de Tributo*. Marcial Pons. Madrid, 2012. p. 207.

²⁷ Artículo 2.- 1. Los tributos son los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

²⁸ Tribunal Constitucional de España, Sentencia No. 193/2004, 4 de noviembre de 2004, Disponible en: http://hj.tribunalconstitucional.es/es-ES/Resolucion/Show/5198#complete_resolucion&completa, consultado en fecha 20 de marzo de 2020.

Aun cuando puede sostenerse respecto de la obligación tributaria que la regla es la de su concepción y calificación como una de tipo pecuniario, en nuestro ordenamiento jurídico, han existido normas que desde antiguo han admitido su pago en especie. Tales son los casos, por ejemplo, del artículo 99 de la Ley de Impuesto de Donaciones, Sucesiones y otros Ramos Conexos (LISD); el artículo 56 del Reglamento N° 2 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, relativo al Crédito Público; la Ley de Timbre Fiscal y la Ley Orgánica de Aduanas.

Es de observar, que todos los casos señalados, además de ser excepcionales, persiguen fines extrafiscales, en el primero, fortalecer el acervo patrimonial del Estado, en el segundo, incentivar la adquisición de títulos valores públicos, en el tercero, implementar mecanismos de seguridad y control de actos y productos de alta sensibilidad (licores y cigarrillos), en el cuarto, la descongestión y agilización del sistema aduanero, así como el favorecimiento del interés social en casos especiales.

Es así como puede sostenerse que, si bien la obligación tributaria es esencialmente pecuniaria, no parecieran existir impedimentos insalvables para que su cuantificación se efectúe mediante el empleo de unidades de valor y que su pago ocurra en especie. De ahí que, más que pecuniaria deba catalogársele de patrimonial, porque supone la transferencia definitiva de una expresión de riqueza, trátase de dinero o de una especie, dentro de las que, por qué no, pudieran encontrarse los criptoactivos.

La esencia de la obligación tributaria y el fin que persigue el Estado con la creación de tributos conduce, sin embargo, a la conclusión de que tal modalidad de pago debe ser excepcional.

Partiendo de la premisa de que la razón de ser de la tributación es fundamentalmente la de financiar el gasto público (Art. 133 CRVB), aunque también puede encerrar fines dirigistas (Arts. 299 y 316 CRVB), ningún sentido tiene generalizar el pago de la obligación tributaria en especie, en tanto ello afectaría seriamente la liquidez e inmediata disponibilidad que demanda el Estado para cubrir a través de lo recaudado buena parte del gasto público. No es lo mismo para un Estado recibir la recaudación tributaria en dinero que percibirla en criptoactivos. De allí

pues, que el pago en especie de la obligación tributaria deba ser excepcional y contar con una justificación válida y razonable.

Adicionalmente debe señalarse que la adopción del pago en especie de la obligación tributaria no puede suponer cargas para el sujeto pasivo que encarezcan o pongan en peligro el cumplimiento de su deuda. Es así como, si para adquirir la especie el sujeto pasivo tiene que erogar una cantidad de bolívares superior a la del importe de la obligación tributaria, indudablemente la medida adoptada será inaceptable. Tal es el caso de lo que en principio ocurre respecto de los obligados a pagar tributos en PTRs, en tanto su adquisición supondrá el pago de comisiones que encarecerán el cumplimiento por esa vía de la deuda.

Otro tema de alta sensibilidad respecto de la adopción de esta política radica en la necesidad de no atentar con ella el principio de igualdad que debe imperar en materia tributaria. Al respecto sería necesario evaluar hasta qué punto es posible adoptar criterios como la nacionalidad de una persona natural, el domicilio de una persona jurídica o la bandera de una nave o aeronave para exigirles el pago de tasas, cuando por los mismos servicios otros las pagarán en condiciones distintas (criptoactivos vs. bolívares). Teóricamente el importe en dinero es el mismo, pero, como ya fue señalado, la adquisición de PTRs implica el pago de comisiones en las que no incurre quien pague en bolívares.

Finalmente, la modalidad de pago en especie no debe perseguir un propósito encubierto dirigido a indexar el importe de la obligación, por cuanto ello pudiera terminar afectando la garantía constitucionalmente consagrada de que el tributo atienda a la capacidad contributiva del obligado a su pago, más aún, si esa indexación no responde a indicadores pertinentes.

Son pues, diversos los factores y elementos a considerar para que el pago en especie encuentre cabida como medio de extinción de la obligación tributaria, aspectos estos que dudamos hayan sido tenidos en cuenta por el Ejecutivo Nacional al dictar al Decreto N° 4.096.

Más allá de las importantes consideraciones técnicas antes reseñadas, las medidas adoptadas por el referido decreto apuntan posiblemente a la instrumentación de una estrategia gubernamental dirigida a obligar a un sector de los contribuyentes a incursionar en el polémico mundo del PTR.

Al imponerse el pago de tasas exclusivamente en PTRs, se conmina al contribuyente a tener que participar en el mercado del “criptoactivo nacional”, dándole el oxígeno que tanto requiere para ver si termina de arrancar.

IV. CONSIDERACIONES FINALES

Hechas las consideraciones anteriores, luce clara la intención que tiene el Poder Público Nacional de impulsar la idea de introducir con fuerza al PTR como un bien que contribuya en la mayor medida posible a suplir las deficiencias que el bolívar viene sostenidamente registrando como moneda de curso legal. Si bien la CRBV y la LBCV, así como la naturaleza misma del PTR, se convierten en fuertes obstáculos para poder considerar viable la sustitución del bolívar por el PTR en su carácter de moneda de curso legal, si existe un amplio margen de acción en el que el criptoactivo soberano pudiera cumplir ciertos roles que son propios del dinero desde el punto de vista sociológico, económico y jurídico. Para ello, sin embargo, es necesario que el pueblo venezolano termine de aceptar al PTR, lo que depende de la confianza que éste le reporte y no de los esfuerzos desesperados que el Estado haga para imponerlo.

A la fecha, tanto el bolívar como el PTR van perdiendo la batalla frente al dólar y nada hace pensar que esa tendencia pueda revertirse en el corto plazo, por cuanto el Poder Público Nacional no cesa en tomar acciones que continúan afectando la validez, credibilidad y fortaleza de criptoactivo, rediciéndolo prácticamente a una unidad de valor poco creíble al ser administrada de manera arbitraria e irracional.

V. BIBLIOGRAFÍA

España. Ley 58/2003, publicada en Boletín Oficial del Estado N° 302 del 18 de diciembre de 2003.

Facebook, “Ministerio del Poder Popular para Relaciones Interiores Justicia y Paz”, Septiembre, 2018. Disponible en: <https://www.facebook.com/MPPRIJP/photos/a.971266306257571/2095633607154163/?type=3&theater>, consultado en fecha 27 de marzo de 2020

- GARCÍA NOVOA, César. *El Concepto de Tributo*. Marcial Pons. Madrid, 2012. p. 207.
- GIULIANI FONROUGE, Carlos M. *Derecho Financiero*. Volumen I, Cuarta Edición. Depalma, Buenos Aires, 1990.
- Servicio Administrativo de Identificación, Migración y Extranjería, “Saime mantendrá valor de aranceles calculados en base a unidad tributaria del 20 de junio”, Caracas, septiembre, 2018. Disponible en: <http://www.saime.gob.ve/noticia/567>, consultado en fecha 20 de marzo de 2020.
- Superintendencia Nacional de Criptoactivos y Actividades Conexas. “Petro. Hacia la revolución digital económica”. Caracas, octubre, 2018. Disponible en: <https://petro.gob.ve/files/petro-whitepaper.pdf>. Consultado en fecha 20 de marzo de 2020.
- Tribunal Constitucional de España, Sentencia No. 193/2004, 4 de noviembre de 2004, Disponible en: http://hj.tribunalconstitucional.es/es-ES/Resolucion/Show/5198#complete_resolucion&completa. Consultado en fecha 20 de marzo de 2020.
- Venezuela, Decreto Constituyente de Reforma del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas, publicada en Gaceta Oficial N° 6.507, del 29 de enero de 2020. Venezuela, Decreto Constituyente de Reforma del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas, publicada en Gaceta Oficial N° 6.507, del 29 de enero de 2020.
- Venezuela. Circular S/N° suscrita por la Directora de la Oficina de Administración, 14 de enero de 2019.
- Venezuela. Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Canalización y Mantenimiento de las Vías de Navegación, publicado en Gaceta Oficial N° 5.891 Extraordinario del 31 de julio de 2008.
- Venezuela. Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Timbre Fiscal, publicada en Gaceta Oficial N°6.150, del 18 de noviembre de 2014.
- Venezuela. Decreto N° 3.090 del 22 de septiembre de 2017. Publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.242 de esa misma fecha.
- Venezuela. Decreto N° 3090, publicado en Gaceta Oficial N° 41.242 del 22 de septiembre de 2017.
- Venezuela. Ley Orgánica de Identificación, publicada en Gaceta Oficial N° 38.458, del 14 de junio de 2006
- Venezuela. Resolución N° 003 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte, publicada en Gaceta Oficial N° 6.429 Extraordinario del 8 de febrero de 2019.

Venezuela. Resolución N° 033 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte, publicada en Gaceta Oficial N° 41.389 de 3 de mayo de 2018.

Venezuela. Resolución N° 065 del Ministerio del Poder Popular para el Transporte y el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, publicada en Gaceta Oficial N° 41.227 del 1 de septiembre de 2017.