



*cutting through complexity™*

# Interpretación en Materia de Ilícitos Formales

Junio 2011

Wladimir García C.



# Interpretación en Materia de Ilícitos Formales

## Contenido

1.0 La cuantificación de las multas conforme al Artículo 94 del COT.

2.0 Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA.

3.0 Conclusiones



*cutting through complexity™*

# La cuantificación de las multas conforme al Artículo 94 del COT

# La cuantificación de las multas conforme al Artículo 94 del COT

## Artículo 94

Las sanciones aplicables son:

- **Parágrafo Primero:** Cuando las multas establecidas en este Código estén expresadas en unidades tributarias (U.T.) se utilizará el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago.
- **Parágrafo Segundo:** Las multas establecidas en este Código expresadas en términos porcentuales, se convertirán al equivalente de unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago.

# La cuantificación de las multas conforme al Artículo 94 del COT

- Sentencia de fecha 21 de enero de 2010. Sala Político Administrativa.
- Se ratifica el criterio establecido por la SPA en la Sentencia de fecha 12/11/2008 (Caso Walt Disney).

# La cuantificación de las multas conforme al Artículo 94 del COT

- En determinaciones de multas por reparos regidos por COT de 2001 debe tomarse en cuenta la fecha de emisión del acto administrativo, pues es ése el momento cuando la Administración Tributaria determina -previo procedimiento- la comisión de la infracción que consecuentemente origina la aplicación de la sanción respectiva.
- En determinaciones de multas por pagos extemporáneos voluntarios se aplicará la UT vigente para la fecha en que se realice el pago extemporáneo y voluntario.



*cutting through complexity™*

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Código Orgánico Tributario 2001

- “Artículo 79.- Las disposiciones de este Código se aplicarán a todos los ilícitos tributarios, con excepción a los previstos en la normativa aduanera, los cuales se tipificarán y aplicarán de conformidad con las leyes respectivas.”
- A falta de disposiciones especiales de este Título, se aplicarán supletoriamente los principios y normas del Derecho Penal, compatibles con la naturaleza y fines del Derecho Tributario.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Código Penal

“Artículo 99.- Se considerarán como un solo hecho punible las varias violaciones de la misma disposición legal, aunque hayan sido cometidas en diferentes fechas, siempre que se hayan realizado con actos ejecutorios de la misma resolución, lo que produce un aumento de la pena correspondiente al hecho, de una sexta parte a la mitad.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Acumuladores Titán, C. A. Vs Fisco Nacional.

## Fecha

Sentencia No. 877 del 17 de junio de 2003. Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

## COT aplicable

1994, Artículo 71.

## Tributo

Impuesto al Valor Agregado (libro de compras y ventas y por omisión de datos en las facturas emitidas).

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“(...) observa la Sala que no existe normativa que regule la calificación del hecho punible o ilícito tributario, cuando es producto de una conducta continuada o repetida. En virtud de lo cual, y por mandato expreso del referido artículo 71 *eiusdem*, es de obligatorio proceder, según las reglas del concurso continuado, previstas en el Código Penal.”

“(...) Se trata de varios hechos constitutivos de diversas violaciones de la ley penal, que a los efectos sólo de la pena, ésta considera como un delito único (...)”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“Es así como se ha definido el delito continuado, a través de las siguientes características, a saber: 1. Pluralidad de hechos, o conductas físicamente diferenciables, aún si son cometidas en fechas diferentes; 2. Que sean atribuibles o imputables a un mismo sujeto; 3. Constitutivas de violaciones a una misma disposición legal, y 4. Productoras de un único resultado antijurídico (...)”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A. .

## Fecha

Sentencia No. 0353 del 24 de enero de 2007. Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central.

## COT aplicable

2001.

## Tributo

Impuesto al Valor Agregado (omisión de datos en facturas).

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“Por las razones expuestas, de nuevo y reiteradamente, el juez expresa su criterio en cuanto a que, cuando se trata de una sola infracción, por la ficción que hace la ley según se ha explicado ampliamente en este recurso y en anteriores similares, el procedimiento utilizado por la administración tributaria de aplicar sanciones en forma reiterada, aunque sin el recargo establecido en la Ley, no evita el hecho que aplicó incorrectamente la sanción, y por consiguientes es forzoso para el juez declarar la aplicación incorrecta de la sanción por parte de la administración tributaria. Así se decide.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“Con base en los argumentos expresados en la sentencia citada y reconocido por el juez que se trata de una causa similar a la presente, forzosamente debe declarar no ajustada a derecho la aplicación de la sanción mes a mes por reiteración, sino que debe aplicarse y darle el tratamiento como una sola infracción y una sola sanción. Así se decide.” de la sanción por parte de la administración tributaria. Así se decide.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A.

## Fecha

Sentencia 948 del 13 de agosto de 2008 (apelación). Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

“Sobre este particular, la Sala estima que la aplicación de los principios y garantías del derecho penal común, como es el establecido en el aludido artículo 99 del Código Penal, al ámbito del derecho tributario sancionador, únicamente tendría su justificación frente a un vacío u oscuridad de la ley tributaria, siempre y cuando ofrezca una solución compatible con las características propias del derecho tributario como ley especial.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“(…) conviene advertir que dada la existencia de reglas específicas para la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales, en el texto especial que regula la relación adjetiva que nace entre el sujeto activo y el contribuyente, no corresponde aplicar supletoriamente las disposiciones del Código Penal, concretamente del artículo 99, toda vez que no se verifica vacío legal alguno, ya que de acuerdo con el artículo 101 del Código Orgánico Tributario la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales se realiza por cada período o ejercicio fiscal.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“En virtud de lo anteriormente expuesto, esta Sala reconsidera el criterio que había venido sosteniendo respecto de la aplicación del delito continuado en casos como es de autos, en los que se impone una sanción producto de incumplimiento de deberes formales del impuesto a las ventas, adoptado en la sentencia No. 877 del 17 de junio de 2003, caso: Acumuladores Titán, C. A., posteriormente ratificada en forma pacífica en diversos fallos hasta la presente fecha, establecido que el artículo 99 del Código Penal no es aplicable a las infracciones tributarias que se generen con ocasión de los deberes formales en materia de Impuesto al Valor Agregado, por los motivos aludidos en el presente fallo. Así se decide”.

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“(...) esta Sala (...) **confirma** la sentencia N° 0353 dictada el 24 de enero de 2007 por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario ejercido por la contribuyente Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A (...)”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A.

## Fecha

Aclaratoria de apelación del 13 de agosto de 2008. Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

“(...) aún cuando la presente solicitud de aclaratoria no persigue la modificación de la decisión de fondo emitida, ni implica un nuevo examen de los planteamientos de una u otra parte, nuestra solicitud persigue la determinación precisa del alcance del dispositivo contenido en el fallo.”

“¿Por qué no se aplica al caso planteado el cambio de criterio? .”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“(…) los requerimientos que se originen del nuevo criterio deben ser exigidos para los casos futuros, respetando las circunstancias fácticas e incluso de derecho que existan para el momento en el cual se haya presentado el debate. (Vid. Sentencia de la Sala Constitucional N° 3702 del 19 de diciembre de 2003 (...))”.

“(…) Por tanto, el dispositivo de la sentencia referida deberá leerse en lo sucesivo como se indica a continuación:

Atendiendo a los razonamientos expresados, esta Sala (...) Confirma la sentencia N°0353 (...).

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“Queda entendido que la modificación en la interpretación que se había venido efectuando respecto a la aplicación de la figura del delito continuado en la materia de sanciones administrativas tributarias, concretamente en lo atinente al impuesto al valor agregado, no tiene efectos en el presente caso que resuelve en apelación el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A., con el acto administrativo (...)”.

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Welcome, C. A.

## Fecha

Sentencia No. 0425 del 5 de noviembre de 2007. Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario.

## COT aplicable

2001.

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Tributo

### Impuesto al Valor Agregado

“Por las razones antes expuestas, de nuevo y reiteradamente, el juez expresa su criterio en cuanto a que, cuando se trata de una sola infracción, por la ficción que hace la ley según se ha explicado ampliamente en este recurso y en anteriores similares, el procedimiento utilizado por la Administración Tributaria de aplicar sanciones en forma reiterada, no evita el hecho que aplicó incorrectamente la sanción, y por consiguiente es forzoso para el juez declarar la aplicación incorrecta de la sanción por parte de la administración tributaria. Así se decide.”

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Caso

Welcome, C. A.

## Fecha

Apelación de la sentencia No. 0425 del 5 de noviembre de 2007. Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia.

## COT aplicable

2001.

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

## Tributo

### Impuesto al Valor Agregado

“La Sala observa que aún cuando las infracciones de la contribuyente se produjeron antes del referido pronunciamiento que causó el cambio de solución, son a la vez posteriores a la normativa especial que rige esa conducta ilícita, cual es artículo 101, numeral 3 del Código Orgánico Tributario de 2001, razón por la cual se le debe aplicar”.

# Aplicación de sanción por la comisión de ilícitos formales en materia de IVA

“**Con Lugar** el recurso de apelación interpuesto por la **Procuraduría General de la República**, en representación del **Fisco Nacional**, contra la sentencia número 0425 de fecha 5 de noviembre de 2007, la cual se **revoca.**”



*cutting through complexity™*

# Conclusiones

# Conclusiones

- Ratificado criterio Walt Disney, por lo que la Unidad Tributaria a ser utilizada a efectos de la determinación de sanciones pecuniarias, será la que esté vigente al momento de emitirse el acto administrativo.
- En caso de sanciones que hayan sido pagadas voluntariamente, se utilizará la Unidad Tributaria vigente al momento del pago de la misma.
- Sentencia Acumuladores Titán, C. A./Distribuidora y Bodegón Costa Norte, C. A./Welcome, C. A. (Cambio de criterio).
- Incidencia en los estados financieros, en cuanto a la estimación de contingencias fiscales.

# Gracias

Wladimir García C.

© 2011 Rodríguez Velázquez & Asociados, sociedad civil venezolana de personas y firma miembro de la red de firmas miembro independientes de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), una entidad suiza. RIF: J-00256910-7. Derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas por KPMG International Cooperative, una cooperativa Suiza.

La información aquí contenida es de naturaleza general y no tiene el propósito de abordar las circunstancias de ningún individuo o entidad en particular. Aunque procuramos proveer información correcta y oportuna, no puede haber garantía de que dicha información sea correcta en la fecha que se reciba o que continuará siendo correcta en el futuro. Nadie debe tomar medidas basadas en dicha información sin la debida asesoría profesional después de un estudio detallado de la situación en particular.