



Eximentes de Responsabilidad Penal Aduanera **.

□ Cada ente goza de las atribuciones necesarias para desarrollar un aspecto específico de la actividad administrativa y, sobre la base de tal especialización, tales entes son dotados de los instrumentos, las herramientas y el personal idóneo para ejecutar eficientemente su función. Quebrantar esta distribución de tareas, es conspirar contra la eficacia administrativa en perjuicio de la propia Administración y, por supuesto de los administrados."

Luis Fraga Pittaluga. "La Incompetencia en el Derecho Administrativo".

El anuncio realizado en días pasados por parte del Intendente Nacional de Aduanas, de la creación de un Código Orgánico Aduanero, en sustitución de la Ley Orgánica de Aduanas, proyecto sugerido en forma reiterada en esta columna, e incluso en el **"Foro Sobre la Reforma Aduanera del SENIAT"**

, efectuado recientemente en el Paraninfo de la Universidad Santa María en Caracas, donde tuvimos la oportunidad de participar en condición de expositores, con la ponencia "

Aspectos Jurídicos de la Reforma Aduanera

", ha traído a mi memoria algunas interesantes discusiones sobre el tema tributario, sostenidas con el

Dr. Gilberto Mejias Palazzi

, en una serie de viajes que realizamos a la hermosa ciudad de Barquisimeto, a cumplir con nuestra misión de profesionales prestados a la docencia. Este criticaba con fundamento la reforma hecha a la actual Ley Orgánica de Aduanas, entre otros puntos, por la reiteración de figuras jurídicas que estaban contenidas previamente en el Código Orgánico Tributario; es el caso, por ejemplo, de algunos medios de extinción de la obligación tributaria como la prescripción y el pago. De igual manera, expresaba el eximio tributarista, criterios que compartíamos, en cuanto a la falta de profundidad con que se había abordado la reforma a dicho texto legal, en principio por no haber efectuado las correspondientes remisiones expresas al Código Orgánico Tributario de figuras jurídicas no contenidas o desarrolladas en la Ley Orgánica de Aduanas. Los errores y "horrores" en que se había incurrido en el tratamiento del tema correspondiente al ilícito aduanero, entre otros aspectos resaltantes. A este respecto,

recuerdo que manifestaba "

El hecho ilícito no es fuente del Derecho de las Obligaciones. ¿Cómo puede un contrabandista ser constreñido al pago de Derechos Aduaneros ?"

Entre las figuras jurídicas específicas no contenidas en la reforma de la Ley Orgánica de Aduanas, destaca el tema de las **eximentes de responsabilidad penal tributaria**, tipificadas en el artículo 79 del Código Orgánico Tributario, las cuales pueden beneficiar a los responsables de infracciones y delitos tributarios, sean autores, coautores, cómplices o encubridores; eximentes, que a nuestro juicio, se encuentra obligada la administración tributaria a aplicar, inclusive de oficio, atendiendo a que la finalidad de la administración se corresponde con la determinación de la real ocurrencia de los hechos, para así efectuar una correcta aplicación de la ley, aunque en la práctica aduanera, la administración había sido renuente en usar, manifestando en forma reiterada que el legislador aduanero no condicionó la aplicación de la sanción a la existencia o inexistencia de intención dolosa, sino que al verificarse la comisión de la infracción, por ende al cumplirse el supuesto de hecho previsto en la norma, la sanción se debe aplicar sin necesidad de averiguar si hubo o no fraude por parte del contribuyente, ya que la pena, a su juicio, es la consecuencia directa de un hecho objetivo.

Bajo la aplicación de este criterio, del cual nos permitimos discrepar abiertamente, habiendo el contribuyente alegado eximente de responsabilidad penal tributaria, la Gerencia Jurídico Tributaria del SENIAT, mediante **Resolución N° HGJT-A-99-115**, de fecha 31/03/99, manifestó lo siguiente:

En relación al alegato de falta de intención dolosa por parte de la empresa importadora, aprecia esta alzada que se hace necesario aclararle que la Ley Orgánica de Aduanas, contempla un Título para los ilícitos aduaneros, entre los que se distinguen el contrabando y las infracciones aduaneras, tipificadas en el Capítulo II de esta Ley.

La legislación aduanera no sigue la tesis tradicional del Derecho Tributario de dividir las conductas ilícitas del contribuyente en defraudaciones, contravenciones, incumplimiento de deberes formales e incumplimiento de pago. Sin embargo, podemos asimilar la figura de la contravención del Derecho Tributario, con las infracciones del Derecho Aduanero.

En relación a la naturaleza jurídica de la contravención o infracción, cabe señalar que la misma sanciona la conducta no dolosa del contribuyente, considerando la acción u omisión que cause una disminución ilegítima de ingresos tributarios y a su vez la acción u omisión de normas que violen disposiciones de la Ley, en contraposición a la defraudación tributaria y al contrabando en materia aduanera, que sancionan o castigan la conducta dolosa del sujeto pasivo de la obligación tributaria, siendo el caso que la doctrina extranjera ha señalado que *"Son infracciones tributarias todas las modalidades de comportamiento de los sujetos pasivos del tributo que determinen, por acción u omisión, una transgresión de las normas jurídicas de que deriven obligaciones sustanciales de realización de prestaciones tributarias o deberes formales de colaboración con la administración financiera para dar efectividad a los créditos fiscales"*

□

La Ley Orgánica de Aduanas, en su artículo 115, establece tanto el supuesto de hecho de la sanción, como su cuantía, indicando: ...omissis...

Del enunciado de la norma anteriormente transcrito, inferimos que el legislador aduanero no condicionó la aplicación de la sanción a la existencia de intención dolosa, sino que automáticamente al darse la infracción, al cumplirse el supuesto de hecho previsto en la Ley, la sanción se aplica sin necesidad de averiguar si hubo o no fraude por parte del contribuyente, ya que la sanción es la consecuencia directa de un hecho objetivo..."

No obstante lo anterior, no existiendo en la Ley Orgánica de Aduanas eximentes de responsabilidad penal señaladas en forma expresa, nuestro máximo Tribunal ya se había pronunciado en referencia a esta situación en Sentencia del 16/02/95.- Sala Político Administrativa, caso Nalco de Venezuela, con ponencia de la Magistrado Dra. Cecilia Sosa Gómez, diciendo:

"No existiendo una disposición ni en la Ley ni en el Reglamento Aduanero que señale las circunstancias eximentes de responsabilidad penal aduanera se tiene que aplicar supletoriamente a esta materia, la disposición pertinente del Código Orgánico Tributario y conforme lo dispuesto en el artículo 79 de dicho cuerpo normativo , son causas eximentes de responsabilidad tributaria:

1.

El hecho de no haber cumplido 18 años y la incapacidad mental debidamente comprobada.

2.

El caso fortuito y la fuerza mayor

3.

El error de hecho y de derecho excusable

4.

La obediencia legítima y debida

5.

Cualquier otra circunstancia previa en las leyes y aplicables a las infracciones tributarias..." Fin de la Cita.

Atendiendo a una vital importancia de manejar un léxico y hermenéutica jurídica, acorde a esta especial rama tributaria aduanera, la Gerencia Jurídica Tributaria del SENIAT, en fecha 12 de junio de 2.000, ante la decisión de un Recurso Jerárquico, contra el Acta de Reconocimiento, Resolución de Multa, imponiendo la sanción tipificada en el artículo 120, letra b), de la Ley Orgánica de Aduanas, multa de conformidad con lo dispuesto en el artículo 97 del Código Orgánico Tributario y Planilla de Liquidación de Gravámenes, producto de haberse determinado la existencia de una diferencia en el valor declarado ante la aduana de determinadas mercancías importadas por la contribuyente, ésta alegó en su recurso la eximente de responsabilidad penal tributaria establecida en el artículo 79 del Código Orgánico Tributario, como es el error de hecho. Al respecto, argumentó que no es punible el error padecido en la declaración tributaria, porque excluye los elementos de falsedad y engaño que son la base del acto doloso o de su presunción.

Al respecto la Administración Tributaria, modificando el criterio que había permanecido

inmutable hasta la presente fecha, reconoce que las circunstancias eximentes de responsabilidad penal tributaria, señaladas en el Código Orgánico Tributario tienen perfecta aplicabilidad a la materia aduanera, aún cuando la Ley Orgánica de Aduanas no lo establezca expresamente, cuando manifiesta lo siguiente:

"...Seguidamente, esta superior instancia pasa a determinar si el valor declarado por la contribuyente no se corresponde con el precio normal usual de competencia **y si ello se debe a un error de hecho excusable a la contribuyente, lo que constituye una eximente de responsabilidad penal tributaria, por que excluye el elemento de culpabilidad del delito** . Al respecto se observa:

□□□□ **El artículo 79, literal c), del Código Orgánico Tributario establece que:**

□□□□ **"Son circunstancias que eximen de responsabilidad penal tributaria: (omissis) El error de hecho y de derecho excusable."**

□

La norma anterior contempla dos circunstancias que eximen de responsabilidad penal tributaria, las cuales son: el error de hecho y el error de derecho, alegando la recurrente la primera de ellas. (Omissis).

En base a todo lo expuesto, **esta Gerencia es de la opinión de que ciertamente la recurrente obró de buena fe y que las sanciones impuestas, se debieron a un error de hecho que le es excusable, configurándose así una circunstancia eximente de responsabilidad penal tributaria** , no siendo procedente en este caso el pago de las multas impuestas, ya que ciertamente el valor de la mercancía se encuentra ajustado a derecho, y así se declara."

Consecuente con lo analizado en los párrafos anteriores, nos parece sumamente

interesante y de imperiosa necesidad de que el Ejecutivo Nacional elabore un Código Orgánico Aduanero, que contemple la totalidad de las figuras jurídicas necesarias en Derecho, para un eficaz, eficiente, armónico, transparente, adecuado y justo desarrollo del comercio exterior venezolano, incorporando las regulaciones que en materia aduanera establecen los Acuerdos, Tratados y Convenios suscritos a la fecha por la República Bolivariana de Venezuela, coadyuvando así a la libre competencia e incentivando la inversión nacional y extranjera mediante un ejercicio pleno de la seguridad jurídica.

Abg. JULIO RODRIGO CARRAZANA GALLO*

Especialista en Derecho Tributario U.S.M.

Capacitado Aduanero U.S.B.

Profesor de la Escuela Nacional de Hacienda y del Post-Grado en Tributario de la U.S.M.

Miembro del Escritorio Jurídico Tributario/Aduanero

Figuroa-Araneda-Carrazana & Asociados