

BIBLIOTECA
ESCRITORIO TINOCO

23

Revista de

**DERECHO
TRIBUTA-
RIO-1.968**

*marzo
abril*

Un Anuncio en la

Revista de Derecho Tributario

tiene estas Características:

- PRIMERA:** **Es serio, discreto e individualizante:** La índole de nuestra Revista excluye la propaganda indiscriminada. Esto garantiza que su aviso se FIJE en las personas que lo lean y, asimismo, se sobre-entienda la seriedad de usted, de su firma o de sus productos.
- SEGUNDA:** **Permanece:** Nuestra Revista no se vende por números sueltos, porque constituye una colección. Va a suscriptores que todos los días la consultan y ven su anuncio, al contrario de lo que ocurre con un aviso en los periódicos o en una revista cualquiera, cuya efectividad desaparece con la actualidad del periódico o la revista.
- TERCERA:** **Va al público que a usted le interesa:** A usted le interesa que su anuncio lo lean quienes pueden ser sus clientes y nuestra Revista llega en todo el país a quienes pueden significar una extensión de la clientela o de los negocios de usted.
- CUARTA:** **Se reproduce:** Porque día a día mayor número de personas lo lee en la medida en que un mayor número de ellas adquiere nuestras suscripciones.
- QUINTA:** **Económico:** Nuestra publicación no es de naturaleza comercial y por ello estamos seguros de que ninguna otra puede ofrecerle algo más económico, con tan alto rendimiento.

Escritorio Jurídico - Tributario

En el Edificio Roraima, Piso 13, Of. 13F, Chacaíto (Frente al Cine Lido), Teléfono 325703, apartado 1821, Caracas, tenemos el gusto de quedar a sus muy gratas órdenes:

Dr. Marco Ramírez Murzi, Abogado. Ex-Juez Nacional de Hacienda. Ex-Abogado Fiscal III (Consultor de la Administración General del Impuesto sobre la Renta y Representante del Fisco Nacional en los procesos de Impuesto sobre la Renta). Con estudios de Contencioso-Fiscal en la Facultad de Derecho y Ciencias Económicas de Niza (Francia).

Dr. Pedro Guerrero Galavís, Abogado. En Ejercicio continuo de la profesión desde 1959.

Lic. Arístides Delgado-López.—Contador Público y Administrador Comercial. 16 años de experiencia en la empresa privada.

Jesús A. Delgado-López. Técnico en Impuesto sobre la Renta. Ex-Fiscal Jefe de Grupo de la Administración General del Impuesto sobre la Renta por más de doce años y más de 5 años de experiencia como asesor contable en materia de impuesto sobre la Renta para empresas privadas.

Impuesto sobre la Renta: Consultas, asesorías jurídicas y contables. Recursos Administrativos. Recursos jurisdiccionales para ante los Tribunales del Impuesto sobre la Renta y la Corte Suprema de Justicia.

Sucesiones - Defensas en los Tribunales de Hacienda - Impuestos Municipales.

Organización y Asesoramiento de Empresas.

Asuntos Administrativos, Civiles, Mercantiles y del Trabajo.

Asuntos contables: Sistemas auditorías, experticias.

Estudios - 1

Los Recursos en la Nueva Ley de Impuesto Sobre la Renta

I

LOS PROPOSITOS

Cuando el Ejecutivo Nacional, por órgano del Ministro de Hacienda, elaboró y presentó al Congreso de la República, con fecha 4 de julio de 1966, el proyecto original de la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente, y el cual fue aprobado con algunas modificaciones, en la exposición de motivos de dicho proyecto consignó una seria preocupación en cuanto a que, por razones de interés fiscal, las controversias entre el Fisco y los contribuyentes debían ser resueltas dentro del más corto lapso; que la reconsideración discrecional existente en la Ley que se pretendía derogar, una vez que se ejerciera el Recurso de "Ape-lación", había resultado poco efectiva, y a ello, en gran parte, se debía el hecho de que en la Administración existiera multitud de casos sin resolver; que debían crearse las bases para la organización de la vía gubernativa y, por último, que debían agilizarse los procedimientos administrativo y jurisdiccional. Lo anterior, en realidad de verdad, constituía una noble y justa aspiración, no sólo de los contribuyentes, ni de los abogados especializados en la materia, sino de las propias autoridades de la Administración General del Impuesto sobre la Renta, que veían, hasta entonces, cómo la mayoría de las controversias entre el Fisco y los contribuyentes, ocasionadas por la aplicación de la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, se hacían interminables, y cómo transcurrían muchas veces varios años sin que fueran decididas, con grave perjuicio no sólo para los intereses del Fisco y de los contribuyentes, para la estabilización de las relaciones económicas entre el primero y los últimos, sino, asimismo, para la administración de

justicia. El retardo de las decisiones administrativas o judiciales, cuando se trata de poner fin a controversias de esta índole es, sin duda, un grave principio de denegación de justicia, que debe evitarse por todos los medios legales necesarios, y sienta un precedente de innegable gravedad en la vida del Estado, porque la justicia administrada tardíamente es siempre una injusticia que va minando la fe que los ciudadanos tienen puesta en las instituciones fundamentales de la República. Por ello, nuestro Código de Procedimiento Civil, en su artículo 9º, establece lo siguiente:

“El juez que se abstuviere de decidir so pretexto de silencio, contradicción o deficiencia de la Ley, de ambigüedad en sus términos, y, asimismo, el que retardare ilegalmente dictar alguna medida, providencia, decreto, decisión o sentencia, será penado como culpado de denegación de justicia”.

Por otra parte, el artículo 11 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, expresa lo siguiente:

“Los Tribunales de Justicia tienen el deber de despachar en los términos más breves los juicios en que sea parte el Fisco Nacional”.

Los proyectistas consideraban, pues, que había una grave dilación en la tramitación de los expedientes contentivos de los Recursos de Apelación, dentro de la órbita administrativa y que, a su vez, en la esfera jurisdiccional era preciso acelerar los procesos, inclusive mediante la imposición de penas a los jueces por la demora en sus decisiones. En efecto, el artículo 126 del proyecto de la Ley, establecía que el Tribunal decidiría dentro del lapso que faltare para completar ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la fecha en que se dio entrada al expediente, y que tal lapso no podía prorrogarse sino por dos veces más, en períodos no mayores de treinta (30) días hábiles, cuando lo requirieran la naturaleza de las cuestiones debatidas o las mayores ocupaciones del Tribunal, y en su Parágrafo Único, agregaba: “Si, no obstante, el Tribunal aún no pronunciare la sentencia, cualquiera de los interesados podrá denunciar la tardanza directamente ante el Consejo Judicial de la República. Recibida la denuncia, el Consejo Judicial solicitará del Tribunal denunciado las explicaciones del caso, el cual deberá suministrarlas a a mayor brevedad. Si las encontrare justificadas, le fijará un nuevo plazo no mayor de

treinta (30) días y, si las encontrare injustificadas, lo conminará a hacerlo en un término perentorio no mayor de quince (15) días, apercibido de las sanciones que para estos casos prevé la Ley Orgánica del Poder Judicial”.

Por su parte, la Ley Orgánica del Poder Judicial, en su artículo 123, expresa que la jurisdicción disciplinaria deja a salvo el ejercicio de la acción penal para los hechos que constituyan delitos o faltas, y ella misma, al señalar en su artículo 125 las faltas en que pueden incurrir los jueces de jurisdicción ordinaria o especial, y las cuales dan lugar a la sanción disciplinaria, en su Ordinal 4º señala:

“Cuando fueren negligentes en el cumplimiento de sus deberes, den escaso rendimiento en el desempeño de sus funciones, o cuando incurran en omisiones, descuidos y retardo en el cumplimiento de ellas; si de esas omisiones pueden resultar perjuicios para el interés público o particular, o descrédito para la administración de justicia. . .;”.

Veamos, porque son importantes de recordar, los propósitos del proyectista, con sus propias palabras:

“La necesidad de que las controversias entre el Fisco y los contribuyentes, por razones de interés fiscal, sean resueltas dentro del más corto lapso, llevó a la idea de incorporar dentro (sic) del Proyecto un Recurso Administrativo, a fin de que los contribuyentes pudieran usarlo para impugnar los actos de liquidación emitidos por la Administración con base en intervenciones fiscales. En el estado actual de nuestro ordenamiento, apenas existe una disposición discrecional, en virtud de la cual la Administración puede, si lo tiene a bien, reconsiderar sus propios actos en esta materia, ejercido como haya sido por el contribuyente el Recurso Jurisdiccional llamado de “Apelación”. Es evidente que el funcionamiento de este sistema en la práctica ha resultado hasta ahora poco efectivo, pues a él se debe, en gran parte, el hecho de que en la Administración exista una multitud de casos sin resolver”.

“La creación del Recurso de Reconsideración Administrativa no sólo tiende a superar esta deficiencia en el sentido de que en un lapso máximo de ciento cincuenta (150) días, deberán ser resueltas, en todo caso, las controversias en este nivel, sino que también se estarán

sentando con ello las bases fundamentales para la organización impostergable de la vía gubernativa”.

“Por otra parte, se ha mejorado el procedimiento en la vía jurisdiccional en cuanto al Recurso ante el Tribunal de Impuesto sobre la Renta, la interposición del cual podrá hacerse directamente ante dicho Tribunal, agotada o no la vía administrativa, según sea el interés de los contribuyentes”.

“Especial atención ha merecido establecer la competencia del Tribunal y la Corte por razón de la cuantía en el interés de evitar el congestionamiento natural con asuntos de poca importancia que desvían y comprometen la atención de dichos Tribunales; además, se ha mejorado todo lo concerniente a la viabilidad del recurso mismo y el tiempo durante el cual debe pronunciarse por los jueces la sentencia definitiva”.

.....

“Como es de suponer, la creación de este nuevo recurso implica necesariamente efectuar ciertas modificaciones en la dinámica administrativa existente, pues no escapa a estas consideraciones que al abrir las puertas de un recurso como el que se propone en el Proyecto, se requerirá de un equipo calificado de abogados y contadores de experiencia en impuesto sobre la renta y en la materia fiscal en general, que garantice eficiencia, corrección y ecuanimidad en las decisiones, y al propio tiempo, seguridad en la defensa de los intereses del Fisco”.

“Sin cambiar la actual estructura colegiada del Tribunal de Impuesto, el procedimiento en la vía jurisdiccional ha sido mejorado, en cuanto al recurso mismo cuya interposición podrá hacerse directamente ante dicho Tribunal, agotada como sea la vía gubernativa, según sea el interés de los contribuyentes. En este capítulo ha merecido especial atención el establecer la competencia por razón de la cuantía del Tribunal y la Corte Suprema de Justicia (Sala Político Administrativa), la cual conocerá ahora de los recursos de hecho y apelación respectivamente, en el interés de evitar el congestionamiento natural provocado por los contribuyentes con asuntos de relativa o ninguna importancia que desvían y comprometen la atención de dichos organismos. Además, se ha mejorado todo lo concerniente a la viabilidad del recurso y determinado el tiempo prudencial durante el cual los jueces deben pronunciar la sentencia definitiva”.

El Articulado del Proyecto

RECURSO DE RECONSIDERACION ADMINISTRATIVA:

El Capítulo 1º del Título 12 del Proyecto de la Ley, se ocupaba del Recurso de Reconsideración Administrativa. Dicho Recurso podía ser interpuesto contra las liquidaciones fiscales emitidas con base en intervenciones fiscales, por ante la Administración Seccional del domicilio del contribuyente (artículo 97), y para ante la Administración General del Impuesto, y se formalizaría y tramitaría de acuerdo con las disposiciones que señalara el Reglamento.

El Recurso debía ser interpuesto (artículo 98) por el contribuyente o su representante legal, y por medio de representantes que reunieran las condiciones legales para actuar por otro en juicio, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles en la Administración Seccional respectiva, contados a partir de la fecha de recibo de la planilla o de su notificación formal en los términos y con los requisitos establecidos en el Reglamento, y si el contribuyente residiera o estuviera domiciliado en el exterior y no tuviera representación en el país, el plazo para recurrir sería el de treinta (30) días hábiles.

El recurrente (artículo 99) debería acompañar a su escrito las planillas de liquidación recurridas, concretando los puntos de hecho y de derecho en que se fundara su pretensión y promoviendo las pruebas que considerara pertinentes para respaldar su acción. La Administración General, para decidir, sólo apreciaría las pruebas de instrumentos públicos y privados y la de experticia, si se promovieran o acompañaran al escrito inicial de reconsideración.

El recurrente debería presentar a la Administración General (artículo 100), las pruebas promovidas, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la fecha de interposición del Recurso, y en el caso de pruebas que debieran evacuarse en el exterior, el lapso sería de cuarenta y cinco (45) días hábiles.

El contribuyente estaría sujeto (artículo 101) a una liquidación adicional equivalente al uno por ciento (1%) mensual sobre el monto de la liquidación impugnada, por el lapso transcurrido para resolver

el Recurso, el cual no podría exceder de ciento cincuenta (150) días, salvo el caso de plazo adicional de ciento ochenta (180) días hábiles más noventa (90) de término ordinario, previsto en el artículo 105, y por la circunstancia de que la excepcionalidad y complejidad de la reconsideración requiriera tal plazo adicional, el cual debería satisfacer si desistía de la acción o si la decisión de la Administración General le era totalmente adversa. El Tribunal de Impuesto sobre la Renta consideraría estos intereses como parte de los intereses a que pudiera condenar al contribuyente, conforme al artículo 127, cuando fuere declarada totalmente sin lugar su apelación.

El contribuyente debería afianzar (artículo 102) previamente el monto de la liquidación recurrida y los intereses previstos en el artículo anterior, o en su lugar, constituir garantía real hipotecaria o prendaria. La prenda debería inscribirse en el Registro Mercantil respectivo y debería constituirse preferentemente sobre títulos de la deuda pública o cédulas hipotecarias, en todo caso a discreción de la Administración. Los Registradores y Jueces deberían registrar en un plazo no mayor de cuarenta y ocho horas los documentos que les presentaran para constituir esas hipotecas o prendas a favor del Fisco.

La Administración General (artículo 103), dentro del lapso que tenía para decidir, podía solicitar, del propio contribuyente o de su representante legal, las informaciones que juzgara necesarias: requerir la exhibición de libros, registros, documentos relacionados con la materia objeto del Recurso, la ampliación de las experticias que se agregaran al escrito inicial de reconsideración y solicitar de entidades y particulares informaciones adicionales, cuando se presumiera fundadamente que se habían realizado operaciones que afectaban directa o indirectamente la determinación del enriquecimiento, sobre cuya base se hubiera emitido la planilla objeto del Recurso.

La Administración General (artículo 104), una vez admitido el Recurso, convocaría al contribuyente o a su representante legal a una conferencia "formal", dentro del lapso que tenía para decidir, y dicha conferencia podía celebrarse hasta en tres reuniones diferentes en la forma y oportunidades que el Reglamento señalara. La decisión de la Administración General (artículo 105) debía producirse a los noventa (90) días hábiles contados a partir de la fecha en que expirara el término para la evacuación de las pruebas admisibles, pero ese término

podía ampliarse en ciento ochenta (180) días hábiles más, “mediante acuerdo escrito con el contribuyente”, en casos excepcionales, y cuando por su complejidad la reconsideración requiriera un lapso mayor. “En caso de que la decisión del Recurso de Reconsideración fuere parcialmente favorable al contribuyente, éste podía interponer el Recurso Contencioso-Fiscal contra todas o algunas de las liquidaciones que resultaren desfavorables y sería sobre éstas que versará dicho Recurso ante el Tribunal”. La vía gubernativa quedaría agotada (artículo 106) por la decisión expresa de la Administración General, una vez producida su notificación en los términos y formas señalados en el Reglamento.

En el artículo 107 del Proyecto se estableció que las reclamaciones que implicaran la reconsideración de actos de liquidación que provinieran de actuaciones no previstas en el artículo 97, es decir, de actuaciones no originadas en intervenciones fiscales, se tramitarían y resolverían por la Administración Seccional respectiva en la forma que estableciera el Reglamento y que, para tales reclamaciones, no sería necesario garantizar el pago de los actos de liquidación, como ocurría respecto al ejercicio del Recurso de Reconsideración Administrativa.

EL RECURSO CONTENCIOSO - FISCAL

De acuerdo con el proyecto, el Contencioso-Fiscal debía interponerse directamente en el Tribunal de Impuesto competente, dentro de los quince (15) días hábiles a contar de la fecha de recibo o notificación del acto administrativo que decidiera el Recurso de Reconsideración; de la fecha del desistimiento de ese Recurso, o de la fecha de recibo de la planilla de liquidación o de su notificación formal, siempre que el monto de dicha liquidación excediera de Bs. 1.000,00 (artículo 108). Es decir: a pesar de la creación propuesta del Recurso de Reconsideración, y de la intención de organizar una vía gubernativa, y de la disposición del artículo 106 del Proyecto en el que se declaraba extinguida la vía gubernativa cuando culminara la reconsideración, sin embargo, se preveía que el contribuyente desistiera de la vía gubernativa e impugnara el acto, directamente, por el Contencioso-Fiscal. De igual modo se limitaba el ejercicio del Contencioso-Fiscal por razón de la cuantía, a liquidaciones mayores de Bs. 1.000,00, sin tomar en cuenta la capacidad económica del contribuyente ni la proporción en que lo lesionara el acto administrativo original.

El Contencioso-Fiscal podía ser interpuesto por los interesados personalmente, o por medio de representantes que reunieran las condiciones legales para comparecer por otro en juicio y el escrito respectivo y sus anexos podían ser remitidos por intermedio de un juez o notario público (artículo 109). Para interponer el Recurso se debían pagar o garantizar previamente el monto de la liquidación impugnada y los intereses, a menos que se encontrara vigente la garantía constituida para el ejercicio del Recurso de Reconsideración (artículo 110). El Recurso podía interponerse contra una sola liquidación fiscal, pero cuando hubiera identidad subjetiva u objetiva podía interponerse el Recurso simultáneamente, a pesar de que, para los fines procesales, las liquidaciones continuaran considerándose como actos por separado, en razón de su cuantía independientemente de su acumulación. Supletoriamente, los proyectistas mandaban aplicar el Código de Procedimiento Civil en todas las cuestiones procesales no previstas por la Ley, y en cuanto las disposiciones de ese Código fueren aplicables. (Artículo 112). En caso de una negativa del Recurso, se creaba un Recurso de Hecho el cual podía ser interpuesto dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes más el término de la distancia (artículo 113) y del cual conocería un Tribunal ad-hoc integrado por el segundo vocal del Tribunal de Impuesto y un secretario accidental (artículo 119). De la sentencia dictada por el Tribunal de Impuesto sobre la Renta en pleno podía apelarse para ante la Corte Suprema de Justicia, en el término de diez (10) días hábiles, previo el pago de la liquidación, y cuando su monto excediera de Bs. 5.000,00.

Los Tribunales de Impuesto sobre la Renta, competentes para conocer del anterior recurso, estarían integrados por tres vocales y sus respectivos suplentes, los cuales se designarían conforme a la Ley Orgánica del Poder Judicial y deberían ser abogados de reconocida competencia en materia fiscal y particularmente en Impuesto sobre la Renta. Cada Tribunal tendría un secretario que debería ser preferiblemente abogado, un alguacil y los empleados que fueren necesarios (artículo 115).

Las atribuciones que fijaban los proyectistas para los Tribunales de Impuesto sobre la Renta, eran las siguientes: 1º Conocer en apelación de todas las controversias entre la Nación y los contribuyentes, con motivo de la aplicación de la Ley y su Reglamento; 2º Conocer en apelación de los reparos que formulara la Contraloría de la Na-

ción (sic) a los contribuyentes en materia de la Ley; 3º Conocer en apelación de las multas impuestas por incumplimiento de la Ley; y 4º Cumplir las demás atribuciones que les señalaran las leyes y su Reglamento (artículo 116).

El Tribunal tendría un juzgado de sustanciación, formado por su Presidente y el secretario del mismo, (artículo 117), cuyas funciones serían las siguientes: 1º Sustanciar los asuntos y causas de que conociera el Tribunal, excepto cuando fuere necesario o pertinente conferir comisión para ello; 2º Sustanciar las incidencias y articulaciones de los mismos asuntos y causas; y 3º Ejecutar las sentencias definitivamente firmes dictadas por el Tribunal (artículo 118). De las decisiones del Juzgado de Sustanciación se oiría apelación para ante el Tribunal ad-hoc.

El procedimiento en el Tribunal se esbozaba de la manera siguiente: dentro de los tres (3) días siguientes al *recibo del expediente* (sic) se le daría entrada, se designaría ponente y se abriría una articulación de ocho (8) días hábiles para calificar la fianza o garantía del Recurso, si así fuere el caso, y en cuyo momento la Administración podría impugnarlas. El Tribunal decidiría en la audiencia siguiente y, en caso de insuficiencia para cubrir el crédito fiscal y las resultas del Recurso, las mandaría sustituir por otra caución o garantía satisfactorias. Si la caución o garantía admitida por el Tribunal no fuera suficiente, los jueces serían responsables subsidiariamente de los daños y perjuicios no satisfechos. Los registradores y jueces deberían dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 102, en cuanto a que en cuarenta y ocho horas debían registrar los documentos que se les presentaran.

Vencido el lapso de la articulación anterior, el Tribunal declararía la causa abierta a pruebas. Habría cinco audiencias para promoverlas, tres para proveerlas y doce para evacuarlas, más el término de la distancia, el cual se calcularía a razón de un día por cada doscientos (200) kilómetros o fracción. Vencido el lapso probatorio se fijaría una de las cinco audiencias siguientes para el acto de informes, celebrado el cual el ponente estudiaría el caso en el término de diez días continuos, durante los cuales podía ser dictado auto para mejor proveer. Cumplido el término de estudio del expediente o evacuadas las pruebas del auto para mejor proveer, el ponente presentaría al Tribunal un proyecto de sentencia en un plazo de treinta días continuos,

prorrogables a otros treinta días por auto expreso y si el proyecto fuere improbadado por la mayoría, se nombraría nuevo ponente. El Tribunal decidiría dentro del lapso que faltare para completar ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la fecha en que se dio entrada al expediente y el cual podía prorrogarse hasta por dos veces más, por un período no mayor de treinta días hábiles cada vez, cuando lo requirieran la naturaleza de las cuestiones debatidas o las mayores ocupaciones del Tribunal. Si, no obstante, éste no pronunciare la sentencia, cualquiera de los interesados podría denunciar la tardanza, directamente, al Consejo Judicial de la República el cual, recibida dicha denuncia, solicitaría del Tribunal denunciado las explicaciones del caso, si las encontrara justificadas, le fijaría un nuevo plazo no mayor de treinta días y, si las encontrara injustificadas, lo conminaría a dictar sentencia en un término no mayor de quince días, apercibido de las sanciones que para estos casos prevé la Ley Orgánica del Poder Judicial. Terminaba el Proyecto, en su artículo 127, con el señalamiento de que declarada totalmente sin lugar la apelación debería imponerse al recurrente, sin perjuicio de las costas procesales, el interés del uno por ciento (1%) mensual sobre el total de la planilla objetada, computable a partir del último día del plazo concedido administrativamente para cancelarla, el cual no podría exceder en ningún caso del equivalente a un lapso de trescientos sesenta días transcurridos. El Tribunal sólo podría eximir de dichos intereses y costas al apelante, cuando a su juicio hubiera motivos racionales para interponer el Recurso, lo cual debería hacer mediante exposición motivada en la sentencia.

LOS PROPOSITOS Y EL ARTICULADO

En realidad de verdad, se imponía una reforma total en materia de recursos y procedimientos, en lo que concernía a la Ley de Impuesto sobre la Renta promulgada en 1961. Si bien es cierto que esta Ley fue la resultante de una lenta evolución a través de diecisiete (17) años, también lo es que continuaba representando un tímido asomo tendiente a proteger la legalidad administrativa y la eventual lesión de los intereses económicos de los contribuyentes, por virtud de decisiones ilegales o contentivas de una interpretación errónea de la Ley. El legislador conservó hasta 1966 el llamado Recurso de Apelación, el cual suscitó justas y reiteradas críticas por parte de los especialistas de la materia y de las propias autoridades de la Administración, como

lo afirmaba la exposición de motivos en su parte ya transcrita en este trabajo. Además, en el Contencioso - Fiscal, de la Ley derogada, y en algunas de las que le precedieron, el procedimiento establecido estaba integrado por un conjunto esquemático de normas y se remitía al Código de Procedimiento Civil, para todo lo no previsto en ellas. Tal situación indudablemente, no presentó ningunos inconvenientes graves en un comienzo. Pero, por razón de los incrementos tarifarios sucesivos que se produjeron en las leyes de Impuesto sobre la Renta; a la mayor inspección y fiscalización de contribuyentes, ejercida por la Administración de dicho Impuesto; y, en síntesis, al aumento de la presión tributaria en el país, los casos se multiplicaron en cantidad y en calidad. Es decir lo que antes parecía simple y poco llamaba la atención de legisladores, profesionales o comentaristas, porque no constituía ningún problema urgentemente superable, se convirtió, por obra de estos factores en una explosión de problemática administrativa y fiscal, sin que, para enfrentarse a ese nuevo estado de cosas, se hubiese mejorado la estructura administrativa, se hubiese dispuesto de un equipo de abogados suficiente para ello y se hubiesen creado las condiciones normativas obligantes para el momento. A todo ello se debió el hecho de que en la Administración General del Impuesto sobre la Renta, se acumularan centenares de recursos sin reconsiderar o tramitar. Por otro lado, el aspecto jurisdiccional tampoco había sido mejorado: hasta 1965 sólo hubo un Tribunal de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta que conociera del Recurso correspondiente y hasta ese año, como resultado de una tenaz lucha por parte de personas preocupadas y de autoridades de la Administración, se logró crear e integrar un segundo Tribunal. Para 1966, la situación existente era realmente difícil: los casos decididos, administrativa o judicialmente, representaban una cifra muy inferior a los que se iban acumulando. Estas controversias representaban centenares de millones de bolívares que no ingresaban al Fisco Nacional ni tampoco eran de los contribuyentes. Ante esta circunstancia, se imponía la transformación total de la estructura de la Administración General del Impuesto sobre la Renta y la creación no sólo de una vía gubernativa, sino la de organismos jurisdiccionales suficientes, porque nada se obtenía trasladando el problema de la esfera administrativa a la jurisdiccional y mucho menos aplazando la solución de este problema. Tanto la Administración del Impuesto sobre la Renta, como los organismos jurisdiccionales que se crearan, deberían, por lógica, disponer de un conjunto de profesionales de larga experiencia y, sobre todo,

con espíritu de trabajo y vocación de servicio. Nada podría solucionarse, en verdad, con transformaciones o cambios en las estructuras administrativa o jurisdiccional, haciendo caso omiso del mérito personal y de la calidad de los funcionarios llamados a corresponder con el objetivo del cambio o la transformación. El Impuesto sobre la Renta, en síntesis, no puede dar rendimiento eficaz con organización de "organogramas" ni con soluciones en pizarra, en leyes o reglamentos, si se insiste en desconocer quiénes son las personas que pueden desempeñar un cargo en concreto y cuáles son las posibilidades de esas personas para desempeñar dicho cargo, sin que el presupuesto o la mala escogencia individual, por razones de una economía inexplicable, produzcan la pérdida o el estancamiento de cuantiosas sumas que contribuirían a aumentar los ingresos fiscales, por lo menos, poniendo a salvo el prestigio de la jurisdicción administrativa. Y que la Administración General del Impuesto sobre la Renta, en nuestros días, y de manera equivalente, no sólo tuviera el prestigio que le dieron los primeros ciudadanos que le sirvieron, sino que ese prestigio se hubiese sostenido y aumentado. Que los contribuyentes tuvieran fe en los funcionarios y en sus decisiones, y que no fuera letra muerta el artículo 1º del Reglamento Orgánico, cuando dice:

"Los funcionarios públicos que intervengan en la ejecución de las leyes, decretos y reglamentos relativos al Impuesto sobre la Renta, tendrán por norma fundamental que la aplicación recta y leal de los principios legales debe ejercerse de acuerdo con los objetivos de equidad y justicia que persigan dichas disposiciones y, en consecuencia, que la defensa de los intereses fiscales que les está encomendada no excluye un espíritu de cultura cívica y mutua sinceridad, comprensión y armonía en sus relaciones con los contribuyentes. La administración pública no exige ni aspira a obtener de los contribuyentes sino lo que la Ley les impone.

La disposición que precede se fijará en carteles en sitios visibles, en todas las oficinas de la Administración, inspección y fiscalización del Impuesto".

Entre los propósitos de la Exposición de Motivos y el articulado del Proyecto existe un total divorcio. Si en los primeros se expresaban y acogían los defectos de la legislación imperante y se insinuaban las posibles soluciones y el perfeccionamiento, más o menos logrado,

de las normas que se requerían para el futuro, sin embargo, el articulado del Proyecto no sólo repitió los errores tradicionales de la Ley, salvo raras excepciones, sino que superpuso disposiciones extrañas que contribuyeron a enmarañar el procedimiento y a entorpecer, aún más, la buena marcha de las controversias entre el Fisco y los contribuyentes, con motivo de la aplicación de la Ley.

El procedimiento hasta entonces vigente, excluía todo recurso administrativo dentro de la Administración General e invertía el orden lógico de lo contencioso-fiscal y lo gubernativo, puesto que era necesario que el contribuyente impugnara por vía jurisdiccional el acto administrativo, para que el Administrador pudiera hacer uso de la facultad discrecional de reconsideración, en el lapso de sesenta días. El recurso jurisdiccional se interponía en la Administración para ante el Tribunal de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta, lo cual traía consigo innumerables desventajas que se reflejaban en el orden administrativo, por un mayor trabajo, falta de funcionarios y una especie de pre-decisión jurisdiccional la cual, por ningún respecto, debía competir a la Administración. Lo ideal, entonces, era propiciar la creación de una verdadera vía administrativa o gubernativa, la cual, además de prestar una plena garantía a los contribuyentes, asegurando la legalidad de las decisiones que los colocaran en situación impositiva individualizada, garantizaran una mayor rapidez, para lo cual debían consagrarse fórmulas y términos que llevaran al objetivo práctico y cierto de que, iniciado un Recurso Administrativo, ocurrieran etapas que fatalmente debieran cumplirse en un plazo determinado, es decir, se debía tratar de conciliar un verdadero procedimiento administrativo, eficaz, imparcial, justo y expedito, tanto con los intereses del Fisco como con la protección de los derechos del contribuyente.

El articulado del Proyecto, como quedó expresado, no llenaba a cabalidad ese cometido: el Recurso de Reconsideración pretendía limitarse a la impugnación de liquidaciones emanadas de intervenciones fiscales; se señalaba que dicho Recurso debería proponerse en la Seccional del domicilio del contribuyente, cuando la sede de la Administración General es la ciudad de Caracas, (donde se iba a conocer el Recurso), lo cual constreñía territorialmente su ejercicio. Se establecía el plazo para interponerlo y tácitamente se concedía a los contribuyentes no domiciliados en el país el derecho a no tener representante en el mismo, lo cual era poco recomendable, y menos aún con el agravante

de que a esos contribuyentes se les concedía un doble plazo para recurrir; por otra parte, este doble plazo, con la introducción de la idea de domicilio para gozar del mismo, hubiera traído grandes y graves problemas de interpretación, pues ya sabemos que el domicilio es una noción compleja del Derecho Civil; se señalaba al contribuyente la obligación de acompañar a su escrito las planillas recurridas y se preveía que la Administración General sólo apreciaría las pruebas de instrumentos públicos y privados y *la de experticia* si se promovían o acompañaban al escrito inicial de reconsideración, obligación que no era justo imponerle al contribuyente, agregado a ello el error tan grave que constituye el hecho de decir que al escrito del recurso se acompañara la prueba de experticia, confundiendo un medio probatorio con el dictamen en sí mismo considerado y cuando, además, tal dictamen tendría que ser producto de una experticia anterior, de evacuación unilateral por el contribuyente, sin debate alguno, y lo que es peor aún, sin que se determinara el valor de esa pretendida prueba o la forma de apreciarse. Se señalaba un término de cuarenta y cinco días hábiles para evacuar pruebas en el exterior pero no se creaba el procedimiento de evacuación, por lo cual hubiese sido necesario aplicar supletoriamente lo previsto en el Derecho Procesal Civil para este tipo de pruebas y el término de cuarenta y cinco días hábiles hacía físicamente imposible su evacuación. El artículo 102 expresaba que el contribuyente debería afianzar previamente el monto de la liquidación recurrida más los intereses o constituir “garantía real hipotecaria o prendaria”, y es bien sabido que las garantías hipotecaria y prendaria son reales. Se eliminaba el pago de las planillas recurridas, en vez de dejarlo opcional para el contribuyente, y por otra parte se señalaba que la prenda debía inscribirse en el Registro Mercantil, atribuyéndole a dichos registradores una facultad innecesaria y carente de lógica. El error se hacía más grave, cuando se señalaba un plazo de cuarenta y ocho horas a los registradores y jueces para registrar documentos en los que se constituyeran hipotecas o prendas a favor del Fisco, ya que los jueces no pueden registrar y el contrato de prenda tampoco se perfecciona por el registro. Se obligaba al Administrador General a convocar al contribuyente dentro del lapso para decidir el recurso, a una conferencia que podía celebrarse hasta en tres reuniones, lo cual era altamente lesivo a la jerarquía del Administrador General como funcionario público y restaba seriedad a las funciones que ejerce. El error se repetía y ahondaba en el artículo 105, mediante el establecimiento de un lapso contractual entre el Administrador y el contribu-

yente para pronunciar una decisión. Se señalaba que el contribuyente podía interponer el Recurso Contencioso-Fiscal cuando la reconsideración le fuere *parcialmente favorable* y así parecía consagrarse que cuando fuera totalmente desfavorable el contribuyente no pudiera ocurrir al Tribunal. El artículo 106 establecía el agotamiento de la vía gubernativa por suerte de la decisión expresa emanada de la Administración General, una vez producida la notificación, pero, paralelamente, se establecía que aún cuando no se agotara la vía administrativa se podía ocurrir a la jurisdiccional, lo cual constituye una aberración jurídica contraria a la doctrina generalmente aceptada y a la jurisprudencia nacional. Olvidaron los proyectistas, al establecer el Recurso Contencioso-Fiscal, crear los Tribunales competentes, lo cual se hizo peligroso, puesto que no existía ningún articulado transitorio que convirtiera a los antiguos Tribunales de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta en los nuevos Tribunales competentes para conocer de ese recurso. En lo referente a la cuantía, se confundió el Recurso Administrativo con una instancia jurisdiccional y, sin tomar en cuenta el sujeto pasivo del Impuesto y su capacidad contributiva, a los contribuyentes de rentas pequeñas se les desconoció el derecho a discutir las decisiones que los afectaran ante organismos extra-administrativos, lo cual constituye, precisamente, la razón de ser del Contencioso-Fiscal. El Proyecto establecía que el Contencioso-Fiscal se debía proponer directamente al Tribunal de Impuesto sobre la Renta y el artículo 113 establecía que cuando el Recurso fuera negado podía recurrirse de hecho dentro de los cinco días hábiles siguientes a la negativa, más el término de la distancia al Tribunal ad-hoc, o sea, un Tribunal formado por el segundo vocal y un secretario accidental. En la exposición de motivos, se decía lo contrario: que la Corte Suprema de Justicia, Sala Político-Administrativa, sería la que conociera del Recurso de Hecho. En las atribuciones que se le fijaban al Juzgado de Sustanciación, no existía la de admitir o no la demanda, de manera que era el Tribunal el que podía admitirla o no. En caso de que no se admitiera era imposible recurrir al llamado Tribunal ad-hoc, tanto porque no existen vocales numerados, como porque el juez o el vocal que podía integrar el Tribunal ad-hoc necesariamente se inhibía o sería recusable por haber emitido opinión como miembro del Tribunal pleno. Cuando en el capítulo 3º se trataba de los Tribunales de Impuesto sobre la Renta y se señalaban sus atribuciones, tales atribuciones eran las de conocer en apelación sobre las controversias suscitadas entre el Fisco y los contribuyentes con motivo de la aplicación de la Ley de Impuesto sobre

la Renta y su Reglamento, inexplicablemente, puesto que el Recurso de Apelación se había eliminado del Proyecto. En el artículo 120, después de que en el 108 se ha dicho que el Recurso se interpondría por ante el Tribunal, se expresa que dentro de los tres días siguientes al recibo del expediente el Tribunal le daría entrada, y tal expediente no existía, precisamente, porque el Recurso se iniciaba en el Tribunal. No se previó el caso de que en los procesos, por tratarse, algunas veces, de controversias sobre meros puntos de derecho, en favor de la economía procesal se pudiera declarar que no había hechos que probar y, después de haber eliminado y combatido en la exposición de motivos el llamado Recurso de Apelación que existía en la Ley, en el artículo 127 nuevamente se hablaba de Apelación.

El articulado del Proyecto era pues, un retroceso en la Legislación Procedimental del Impuesto sobre la Renta y estaba integrado por una serie de desatinos que rompían toda unidad y toda coherencia. Sería muy difícil que en las discusiones de las Cámaras Legislativas, previas a la aprobación del Proyecto, se pudiera salvar la finalidad que la propia exposición de motivos señalaba.

El país necesitaba una vía gubernativa completa, hasta donde fuera posible, eficaz y rápida. Ha debido, para tal efecto, establecerse un recurso de reposición, en la vía administrativa, y subsidiariamente de apelación. La reposición se cumpliría en el seno de la Administración del Impuesto sobre la Renta, con la condición de que, previamente a su ejercicio, se pagara o caucionara el monto de lo recurrido, que la propia Administración calificara, en un término breve, la garantía que se produjera y estuviera obligada a oír o denegar ese recurso; que la Administración estuviera obligada también a decidir en un término de ciento veinte días continuos; que para tal efecto, pudiera exigir del contribuyente los documentos o pruebas relacionados con el Recurso que considerara necesarios, y que este último pudiera pedir a ella que le admitiera otros documentos o pruebas; que en virtud de ese Recurso, la Administración pudiera confirmar lo recurrido, modificarlo o revocarlo; que en el primer caso la apelación se surtiera automáticamente, sin necesidad de nuevo impulso procedimental, lo cual elimina un largo y repetido cómputo de términos de días hábiles y la posibilidad de controversias sobre el particular; que, asimismo esa apelación subsidiaria automática se surtiera por el silencio administrativo; que para conocer del Recurso de Apelación, el cual, normalmente,

agotara la vía administrativa, se crearan organismos administrativos intermedios, imparciales, con suficiente autonomía, pero escogidos directamente por el Ministro e integrados especialmente por abogados de reconocida competencia. Esas juntas, deberían actuar como delegatarias de las funciones de decisión del Ministro, en lo que atañe al Recurso y que pudieran revisar todo lo confirmado a consecuencia del Recurso inicial de reposición. Que, asimismo, agotada la vía administrativa, por la resolución que decidiera el Recurso de Apelación, se pudiera ocurrir a la vía jurisdiccional y que, sobre todo, se estableciera en la Ley el sistema de apreciación de pruebas evacuadas administrativamente, con el objeto de que, al ocurrirse a la vía jurisdiccional, no se produjera una duplicidad de las mismas, en desmedro de la economía procesal.

A los Tribunales competentes se les ha debido quitar la posición civilista que hasta ahora, tímidamente, la Ley les atribuyó y la cual, por lo demás, se mantenía en el Proyecto.

Para evitar toda dilación o acumulación de procesos sin decidir en los Tribunales, éstos debían ser unipersonales y crearse una Corte Superior de Impuesto sobre la Renta que conociera en segunda instancia de sus decisiones, y si era preciso, establecer una tercera instancia por vía de consulta cuando la sentencia de segunda instancia revocara o modificara la de primera instancia en perjuicio del Fisco Nacional, o, inclusive, estudiar la creación de un Recurso de Casación. Como norma, de la mayor urgencia, ha debido consagrarse que si en cada Tribunal se reúnen más de treinta causas en estado de fijar el acto de informes, el juez está obligado a convocar los suplentes, por el orden de elección, con el objeto de que constituyan Tribunales accidentales que decidan las causas que excedan de la cantidad indicada, y cada uno hasta ese límite, mediante la simple participación al Ejecutivo Nacional, por órgano del Ministro de Justicia, y que las circunstancias expresadas tuvieran el mismo efecto de una falta accidental para cuyo cumplimiento fueran aplicables los parágrafos 1º, 3º y 4º, del artículo 30 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, y el artículo 31 de la misma Ley.

En presencia del articulado del Proyecto, hubo una seria preocupación por los inconvenientes que él traería en el futuro. Tal preocupación se ha convertido en una situación real y si, verdaderamente, se

quiere mejorar, debe adelantarse, cuanto antes, una reforma procedimental, en la que participen abogados con experiencia. No es justo que el país permanezca a la zaga en esta materia, porque no haya quién tome conciencia de una innegable necesidad, cuya falta de solución distrae cuantiosos ingresos fiscales y hace ambiguas las relaciones de los contribuyentes con el Fisco Nacional.

(Continúa en el próximo número)

Sentencias - 1 al 7

1.—DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.—PONENTE, EL MAGISTRADO DR. SAUL RON.—DE 1º DE FEBRERO DE 1968.—ACUMULACION DE AUTOS.

"El Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta promovió conflicto de competencia de conocer, al Tribunal Primero del Impuesto sobre la Renta, en virtud de la acumulación de autos solicitada ante aquel Tribunal por el apoderado de la firma Cervecería de Oriente C. A. en el proceso seguido con motivo del recurso contencioso fiscal interpuesto por dicha firma.

Ahora bien, el Juez promovente dice: "En el presente caso encuentra el Tribunal que el apoderado de la recurrente no trajo los datos necesarios para demostrar que se dan los presupuestos de identidad o conexión que hagan procedente la acumulación de autos...", por lo cual "no puede este Juzgado de Sustanciación estimar la procedencia o no de la acumulación solicitada". C, en efecto, según aparece de la transcripción que hace el mismo Juez, el solicitante se limitó a manifestar que, "por cuanto en el Tribunal Primero del Impuesto sobre la Renta reposa el expediente No. 588 relativo al recurso contencioso fis-

cal, promovido por la misma Cervecería de Oriente C. A., sobre la misma acción, es decir sobre el derecho a solicitar la anulación y subsiguientes revocatoria de actos administrativos en materia de Impuesto sobre la Renta, formalmente solicita la acumulación de ese expediente a este otro que cursa en el Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta, basado para este pedimento en el ordinal cuarto, artículo 224 del Código de Procedimiento Civil, concordado al ordinal tercero artículo 225 ejusdem...". "Sin embargo —agrega el mismo Juez— por tratarse de la acumulación de autos que cursan en Tribunales distintos cuya resolución compete al Tribunal Superior por aplicarse conforme lo establece el artículo 227 del Código de Procedimiento Civil, el procedimiento establecido para dirimir el conflicto de jurisdicción o competencia entre Jueces, y dada la especial dificultad para determinar la conexión por no existir normas que regulen el procedimiento ante este Tribunal en la materia señalada, el Tribunal acuerda abrir el

conflicto de conocer al Tribunal Primero del Impuesto sobre la Renta...".

La Corte observa:

El artículo 227 del Código de Procedimiento Civil dispone en lo pertinente: "Si los autos pendieren en Tribunales distintos, el Tribunal que conozca del expediente al cual deba hacerse la acumulación, pasará oficio al otro Tribunal, exponiendo las razones legales que obren para su acumulación; y desde ese momento se observarán las disposiciones relativas al conflicto o cuestión de jurisdicción o competencia entre Jueces, tanto sobre el procedimiento hasta su decisión, como respecto a la suspensión del curso de los asuntos y todo lo demás allí dispuesto".

Ahora bien; las razones legales que obren para su acumulación, y cuya exposición, el Tribunal que conozca del expediente al cual deba hacerse aquélla, debe pasarse al otro Tribunal, son, evidentemente, todas aquéllas circunstancias o presupuestos que, conforme a las respectivas previsiones legales, hagan procedente en Derecho la acumulación solicitada. Es decir, y así lo enseña la doctrina procesal, el Juez, a quien se pida la acumulación, debe resolver acerca de su procedencia; mas, para hacerlo, con suficiente conocimiento de causa desde luego, es menester que el solicitante de la acumulación, no estando el otro expediente en el mismo Tribunal, deba aportar a éste todos los elementos, datos e informaciones necesarios, tanto de la existencia misma de ese otro proceso, como de las circunstancias que configuren cualquiera de las causales

que según la Ley hagan ciertamente procedente en Derecho la acumulación que solicita. No basta, pues, que el solicitante se limite a afirmar que en otro Tribunal pende otro proceso y que entre éstos y el que cursa en el Tribunal en el cual solicita su acumulación concurren circunstancias que a su juicio la hacen procedente. Considerar bastante esa mera afirmación, como en efecto lo ha hecho en el caso de autos el Tribunal promovente, sería librar al arbitrio de los interesados el curso de los juicios; pues el efecto inmediato de la solicitud de la acumulación es, precisamente, la suspensión del curso de los asuntos; menos aún puede considerarse bastante esa mera afirmación para promover el conflicto en procesos como los cuestionados, dada su característica legal, entre otras, de ser éstos de evidente orden público, cuya celeridad expresamente les imprime la misma Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional.

Por consiguiente, si como expresamente lo establece el Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta, "en el presente caso encuentra el Tribunal que el apoderado de la recurrente no trajo los datos necesarios para demostrar que se dan los presupuestos de identidad o conexión que hagan procedente la acumulación", ni siquiera, agregaría la Corte, los datos necesarios para demostrar la propia existencia de aquel otro supuesto proceso que debe acumularse; por lo cual aquel mismo Tribunal, según lo dice, no pudo "estimar la procedencia o no de la acumulación solicitada", ha debido entonces, en prevención de la

propia disciplina del proceso, declararla de inmediato improcedente y, desde luego, no promover el conflicto.

De otra parte, es inexacta la afirmación del Tribunal Segundo del Impuesto sobre la Renta, según la cual, no obstante lo antes expuesto por él mismo, deba en todo caso promover el conflicto por el hecho solo de "tratarse de la acumulación de autos que cursan en Tribunales distintos cuya resolución compete al Tribunal Superior". En efecto: a la promoción del conflicto hay lugar, en casos como el examinado aquí, cuando el Tribunal, ante el cual se ha solicitado la acumulación, ha considerado que ésta es ciertamente procedente; y la solución del conflicto compete al Superior jerárquico de ambos Tribunales, por cuanto la decisión de aquél acerca de la procedencia de la acumulación conlleva también la de que el otro Tribunal, que está conociendo del proceso cuya acumulación se pide, debe desprenderse de su jurisdicción sobre él; y, según lo enseña la doctrina procesal, a diferencia de lo

que ocurre en el conflicto de competencia propiamente dicho, en el cual se discute la incompetencia de uno de los jueces, en la acumulación de autos de que conocen jueces distintos se da por descontado que éstos son igualmente competentes, mas por razones de conveniencia y economía procesal, uno de ellos debe ceder al otro el derecho que en principio tiene de conocer del proceso que pende en su Tribunal. De ahí, pues que sea lógico desde el punto de vista jurídico que la determinación última en la incidencia corresponda al Superior Jerárquico de dichos Jueces, como si se tratara efectivamente de un verdadero conflicto de competencia entre ellos.

En virtud de las anteriores consideraciones, la Corte Suprema de Justicia, en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que, siendo formalmente improcedente la solicitud de acumulación de autos a la cual se refieren estas actuaciones, no tiene materia sobre qué decidir".

2.—Nº 344.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE, EL PRESIDENTE DEL TRIBUNAL, DR. P. E. DOMINGUEZ SANCHEZ.

(1)

PERENCION Y PRESCRIPCION

El 28 de abril del año en curso, en horas de Audiencia, el Presidente de la

Compañía Anónima "Urbanización La Castellana" señor W. H. L., asistido de M. P., introdujo un escrito en el que, además de adherirse al pedimento de

perención de la instancia propuesto por la representación fiscal, alega la prescripción de los derechos del Fisco Nacional respecto al reparo formulado el 30-5-47, bajo el N° 942, con monto de Bs. 10.953,25 por la entonces denominada Contraloría General de la Nación. A tal respecto el Tribunal considera que el alegato de prescripción carece en este caso, por extemporáneo, de relevancia jurídica como medio para enervar la perención de la instancia, que es precisamente lo controvertido en esta oportunidad, puesto que, como ya fué de-

cidido, por efectos de la perención, la instancia íntegra ha quedado anulada y siendo así, mal podría ella entrar a considerarse una defensa que atañe al fondo de la cuestión fundamental debatida cuya instancia perimió; así se declara, sin que ello signifique en modo alguno prejuzgar acerca de los efectos que la prescripción pueda surtir si ella es alegada en la oportunidad en que el Fisco actúe para hacer efectivo el reparo."

(1) La N° 345 no se reproduce por corresponder a un caso análogo a los números 339 y 341.

3.—N° 346.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE, DR. JOSE LUIS ALBORNOZ O.—DE 24-5-67.

(1)

EXENCION DE BASE E IMPUESTO ADICIONAL (Art. 4º, Ley Vigente 49)

El problema suscitado en la presente apelación se concreta a diferencias de criterio en la interpretación que debe darse al artículo 4º de la Ley de Impuesto sobre la Renta, vigente para el año 1959, que consagra las disposiciones relativas a la exención denominada "de base" y la cual incluye entre las cédulas que gozan de tal beneficio, al impuesto adicional.

La Administración General del Impuesto sobre la Renta estimó, cuando hizo la liquidación para el impuesto adicional, cuya planilla es objeto del presente recurso, que la exención de base estaba agotada al imputar primitivamente al impuesto cedular dicha exención en el momento de su liquidación.

Por el contrario, el contribuyente sostiene la procedencia de tal exención, ya que en su caso se cumplen los presupuestos que para su procedencia esta-

blece la Ley de Impuesto sobre la Renta antes mencionada.

El Tribunal observa:

La Junta de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta, en decisión N° 343, del 6 de agosto de 1951, estableció el criterio de que "... el impuesto adicional sobre la renta es un tributo en adición a los impuestos cedular y complementario causados, que constituye, por tanto, una mayorización del impuesto sobre la Renta de los contribuyentes sujetos a aquellos impuestos y no un tributo que puede recaer sobre cualquier monto de renta aún por debajo del límite no imponible...".

Esta decisión, ratificada posteriormente en Sentencia N° 489, del 22-3-54, fué tomada cuando en el texto de la Ley no se hacía mención especial de la exención de base para el impuesto adicional. Tal interpretación se fundó, sin duda alguna, en el análisis de la naturaleza del impuesto adicional, tal como su propio nombre lo indica, una mayorización (Mayorar: Dar en mayor o mejor porción, dicc. de la Real Academia Española) un arbitrio rentístico que sólo es posible liquidar u obtener cuando existe una base anterior, que no es otra cosa que el "excedente gravable" de que habla la propia Ley.

La disposición contenida en el artículo 40 de la Ley establece:

"Cuando la totalidad de los enriquecimientos a que se refieren los Capítu-

los II, III, IV, V, VII, IX y XII no exceda de diez y nueve mil doscientos bolívares (Bs. 19.200,00), el impuesto no se causará sobre los primeros doce mil bolívares (Bs. (12.000,00))".

"Esta excención se imputa primero a los enriquecimientos gravados con los impuestos más bajos".

La regalía, por ser de origen petrolero, está sometida a una tasa de 50%, liquidable en tres fases: impuesto cedular, impuesto complementario e impuesto adicional y sólo es pasible de la última cuando rebase los límites de la exención que se discute. Si en el acto de liquidación para el impuesto adicional no se determina el excedente gravable tomando en consideración la exención de base señalada en el artículo 40 de la Ley, se hacen inoperantes e ineficaces las exenciones aplicadas en la liquidación del impuesto cedular, ya que el excedente aumenta en la medida que el impuesto cedular y complementario disminuyen.

El mencionado artículo 40, hace referencia específica al Capítulo XII, y es claro entonces, que los contribuyentes con ingresos netos menores de Bs. 19.200,00 gozan de la exención de base de Bs. 12.000,00 para los efectos del impuesto adicional; y como la renta de cada cónyuge, en el caso de autos, es menor de esa cifra, el artículo 49 ejusdem les concede a ambos el derecho de deducir la exención para los efectos de la declaración conjunta.

La aplicación del criterio liquidativo fiscal destruye, prácticamente, la finalidad de la norma, pues el beneficio se hace nulo si en la determinación del excedente gravable, por el hecho de haberse computado ya para el cédular, no se toma en cuenta la exención de base, teniendo entonces el contribuyente que pagar, en todo caso, el impuesto adicional, al contrario de lo asentado por la jurisprudencia mencionada anteriormente.

Por las consideraciones procedentes,

este Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara con lugar la presente apelación y en consecuencia ordena a la Administración General del Impuesto sobre la Renta hacer una nueva liquidación en los términos señalados en el presente fallo.

(1) La 345 no se reproduce porque es análoga a las 339 y 341.

4.—Nº 347.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. —PONENTE: DR. JOSE LUIS ALBORNOZ O.—SIN LUGAR.—DE 15 DE JUNIO DE 1967.

DESGRAVAMEN FAMILIAR: CONCEPTO Y LIMITE

"A este respecto se observa que este Tribunal, en un caso semejante al de autos, según sentencia Nº 337, del 11 de enero del año en curso, sentó la jurisprudencia que en parte se transcribe:

"La partida rechazada por la Sala de Examen de la Contraloría General de la República, común a todos los ejercicios en observación, se refiere a la deducción de Bs. 72.000,00, como carga de familia, en consideración a que el declarante en virtud de una sentencia de divorcio, paga mensualmente a su

ex-cónyuge, la cantidad de Bs. 6.000,00, muy superior a la cuota fijada por la Ley como desgravamen familiar. La Jurisprudencia de este Tribunal, así como la de la Corte Suprema de Justicia, en este sentido, ha ratificado en diversas ocasiones que sólo son aceptables las deducciones y desgravámenes que específicamente se determinen en la Ley, y nada más. La obligación de pago aducida por el contribuyente, considerada como carga familiar, no podría ser tomada como causa de desgravamen familiar, dada su cuantía, ya que la misma Ley libra apenas una renta mínima indispensable para atender a las necesidades elementales de subsistencia".

5.—Nº 352.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. P. E. DOMINGUEZ SANCHEZ.—RECURSO DE HECHO.—DE 11 DE AGOSTO DE 1967.

(1)

**CONTENCIOSO-FISCAL:
NATURALEZA Y FINALIDAD**

"El recurso contencioso-fiscal a que se contrae el artículo 127 de la vigente Ley de Impuesto sobre la Renta, en concordancia con las normas atributivas de competencia a los Tribunales de Impuesto sobre la Renta previstas en el Título XIII, Capítulo III de la citada Ley, ha de entenderse en sentido amplio en consideración de su naturaleza y finalidad, de manera que él puede ser ejercido no sólo contra actos administrativos de liquidación, sino también dirigido a enervar decisiones administrativas que causen estado en virtud de controversias entre el Fisco y los contribuyentes con motivo de la aplicación de la Ley y su Reglamento, según lo previene el Estatuto Impositivo en su artículo 136, atribución 1ª de los Tribunales de Impuesto sobre la Renta.

El examen de las actas procesales revela que en el presente caso se trata de un recurso contencioso-fiscal contra un acto administrativo emanado de la Oficina Liquidadora de Impuesto sobre la Renta, mediante el cual se declara la gravabilidad de un enriquecimiento que

la contribuyente aprecia exento del tributo, con lo cual plantea una situación atinente a su capacidad contributiva, esta sola circunstancia, a juicio del Tribunal, caracteriza la procedencia del recurso interpuesto, conforme a lo previsto por el artículo 136, ordinal 1º de la vigente Ley de Impuesto sobre la Renta.

La negativa de la Administración a oír el recurso interpuesto se fundamenta en que el escrito del 18 de mayo no planteó la controversia en el ámbito jurisdiccional, sino en el administrativo, en efecto, la Resolución Nº HIR-300-00483 del 16-6-67, en la cual se documentó la Administración y a cuyo texto pertenece el anterior resumen, expresa en su parte fundamental atinente a la cuestión debatida lo que sigue:

"Y por cuanto la ciudadana A. U. C. de U. B., al recibir por primera vez la planilla de liquidación que se cuestiona, o sea el día 18 de mayo de 1966 y plantear la controversia en el ámbito administrativo con su escrito del 23-5-66, sin llegar a impugnar en esa oportunidad la susodicha liquidación por vía jurisdiccional;

(1) Las 349, 350 y 351 no se reproducen por ser casos análogos a la 341.

al hacerlo ahora, el 4-5-67, para este momento ha producido todos sus efectos el lapso de caducidad de los quince (15) días hábiles pautados en la norma legal parcialmente transcrita, por lo que el recurso contencioso-fiscal intentado por la nombrada contribuyente es evidentemente extemporáneo y por consiguiente ha quedado definitivamente firme la planilla de liquidación recurrida, todo ello en razón de que ésta, como se indicó anteriormente, fué notificada a la contribuyente el día 18-5-66, y ésta ejerció el recurso en cuestión en la fecha mencionada, o sea fuera del lapso legal de caducidad antes señalado".

La transcripción que antecede, pone de manifiesto la confusión en que incurrió la Administración, al apreciar como recurrida la liquidación N° 315410 del 16-5-66, cuando lo efectivamente impugnado por la contribuyente ha sido un acto administrativo distinto, cual es, la decisión de la Administración Seccional (1ª Circunscripción) del Impuesto sobre la Renta que declara la gravabilidad de un provento rentístico, apreciado por la recurrente como exento del gravamen e incluido erróneamente en su declaración del año de 1965, con base de la cual se expidió el 16-5-66, la planilla de liquidación bona-fide N° 315410.

La particularidad que concurre en la citada planilla, es decir, su emisión con fundamento en los solos datos contenidos en la declaración, la reviste de la firmeza que dimana de la voluntad

expresada sin apremios por la contribuyente en la formulación de aquélla, y por lo tanto el Fisco queda en condiciones de exigir el crédito liquidado dentro del término que al efecto dispuso; pero ello no autoriza a cercenar el legítimo derecho de los contribuyentes para modificar una situación tributaria que luego de manifestada se aprecia errada en su contenido, tanto más, cuanto que el Fisco "no exige ni aspira a obtener de los contribuyentes sino lo que la Ley les impone".

En el caso concreto de autos, la recurrente, según se desprende de las actas procesales, impugnó en tiempo hábil su capacidad contributiva originalmente expresada en su propia declaración, puesto que el 23-5-66 así lo puso de manifiesto en escrito dirigido a la Administración General del Impuesto sobre la Renta, después de recibida la planilla que concretaba el gravamen, expedida el 16-5-66. De igual modo, a tenor de lo dispuesto por el artículo 127 de la vigente Ley de Impuesto sobre la Renta, el recurso contencioso-fiscal interpuesto mediante escrito del 4-5-67, contra la decisión administrativa contenida en oficio N° HIRC-030 de fecha 12 de abril de 1967, lo fué antes de fenecer el término de 15 días hábiles a que se contrae la referida disposición legal, por lo tanto no existe la extemporaneidad apreciada por la Administración General del Impuesto sobre la Renta en su Resolución N° HIR-300-00843, del 16-67, y así lo declara el Tribunal.

6.—Nº 353.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE
LA RENTA.—PONENTE: DR. JOSE LUIS ALBORNOZ O.—DE 14
DE DICIEMBRE DE 1967.—SIN LUGAR.

**ENAJENACION DE INMUEBLE:
CALIFICACION**

"La Jurisprudencia, a través del tiempo, de los organismos encargados de administrar justicia en materia de impuesto sobre la Renta, ha sido reiterada, constante, precisa y uniforme al señalar, en sus múltiples decisiones las características que debe reunir la compra venta de inmuebles para ser considerada como materia gravable de la Cédula Comercio Industrial, así como el elemento conceptual que tipifica al enajenante de inmuebles. En efecto: los beneficios obtenidos en la enajenación de bienes inmuebles están gravados en la cédula séptima o de valorización de inmuebles con la excepción establecida en el artículo 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, conforme al cual tales beneficios están gravados en la cédula comercial cuando son obtenidos por personas que se dediquen a esa actividad. En concordancia con esta disposición legal, el párrafo segundo del artículo 43 del reglamento conceptúa materia gravable en la cédula comercial los beneficios "obtenidos en virtud de la enajenación de bienes inmuebles por quienes se dediquen a este negocio o lo realicen con intención o fines comerciales". Por tanto, es la dedicación a esas actividades

por parte del contribuyente, factor importantísimo para determinar la calificación comercial de las rentas obtenidas por tal concepto.

El presupuesto señalado por los artículos anteriores se cumple, en concepto de los sentenciadores, mediante la presencia de dos elementos: uno objetivo y otro subjetivo.

El primero está constituido por la realización de enajenaciones durante un determinado ejercicio, con una característica tal, que no permita atribuirles los rasgos de accidentalidad común a esas operaciones. (Ventas esporádicas, etc.).

El segundo elemento lo constituye la intención de comerciar en inmuebles, la cual se pone de manifiesto en el contribuyente por su persistencia en la realización de tales operaciones, con la concurrencia de circunstancias que analizadas en cada caso concreto, evidencien el carácter de especulación que da fisonomía propia a la actividad mercantil.

El Tribunal acoge y ratifica en esta oportunidad los conceptos de la Junta de Apelaciones en sentencia del 11-4-50, algunos de cuyos párrafos transcribe a continuación: "Es cierto que la ciencia jurídica no ha logrado aún un perfecto deslinde entre el acto civil y el mercantil. Han sido ineficaces las aisladas

teorías de cada intérprete para configurar el acto comercial, escurridizo a toda definición y por ello sometido a la casuística de los sentenciadores. Pero en ausencia de un factor constituido de la esencia del acto mercantil, se acude a la concurrencia de factores que integren su naturaleza y denoten su tipicidad. Guiada por esta consagrada práctica, la Junta señala para el caso de parcelación de inmuebles, las siguientes características, directas unas y afines otras, al establecimiento de la comercialidad; a saber:"

"1º) El bien raíz que constituye activo permanente para su propietario, se convierte en un activo movable cuando su dueño lo parcela para disponer de él de manera regular, con miras de convertirlo en fuente ordinaria de ingresos. Y tal voluntad, dentro de la trilogía básica del fenómeno económico, producción, consumo y circulación, ubica su actividad en esta última, inherente a la mercantilidad".

"2º) La riqueza inmobiliaria usufructuada por su propio dueño, corresponde en la clasificación económica de bienes, a un valor de uso, que le comunica un carácter eminentemente civil; pero ese bien fraccionado con miras especulativas (en su acepción jurídica) transcrito al plano de valor de cambio, característico del acto de comercio".

"3º) La propiedad inmobiliaria civilmente adquirida y luego destinada al parcelamiento por sucesivas enajenaciones, lleva implícita la intención de lucro que preside las operaciones mercantiles".

"4º) En los fraccionamientos de te-

rrenos generalmente se aprovecha el trabajo ajeno que suele incorporar valores a la propiedad que habrá de ser adquirida por terceros a título oneroso y así, el beneficiario incrementará sus ganancias ayudado por el esfuerzo de sus trabajadores, lo cual por analogía se adecúa al funcionamiento jurídico existente para considerar intermediario del trabajo ajeno a quien explota la actividad contemplada en el ordinal 5º del artículo 2º del Código de Comercio".

Así pues, los factores más discutidos como característicos del acto objetivo mercantil (circulación, cambio, lucro, intermediario) concurren generalmente en la enajenación de terrenos parcelados, para cuya calificación bastaría la presencia del concepto de valor de cambio y ánimo de lucro, por ser entidades suficientes para configurar la mercantilidad de esos negocios. En consecuencia, las parcelaciones de bienes inmuebles con miras enajenativas, llevan implícita una presunción juris tantum de comercialidad".

Lo que la jurisprudencia anteriormente transcrita señala, tiene su más cabal aplicación en el caso presente. Es un hecho no contradicho en autos, que el contribuyente realizó durante el año de 1962 la venta de veinticuatro (24) apartamentos en propiedad horizontal, de un total de setenta y tres (73) de que se compone el edificio, no siendo aventurado suponer, que en el año siguiente o siguientes, haya terminado de colocar los apartamentos restantes, con el fin de recuperar su inversión. El negocio de la propiedad horizontal, tiene hoy por hoy

en nuestro medio uno de los más elevados índices especulativos en la enajenación de bienes inmuebles, y constituye un medio de inversión con bastante rendimiento. No puede dudarse que la construcción de un edificio destinado a la enajenación por el procedimiento de ventas sucesivas de sus apartamentos o locales, lleva implícita la intención de lucro que caracteriza las operaciones mercantiles.

Nuestra Jurisprudencia ha señalado de manera precisa y acertada que todo fraccionamiento de la propiedad inmobiliaria, capaz de cristalizar frente a la Ley de la oferta y la demanda la figura inequívoca de un valor de cambio, engendra un acto cuya utilidad gravable encaja fácilmente dentro de los lineamientos señalados en la Cédula Comercio Industrial.

Frente a la observación de los hechos en el caso de autos, no hay por qué

cambiar este criterio, que se encuentra además apoyado en expresas disposiciones legales y reglamentarias. Los antecedentes señalados por el apelante en el escrito de su recurso, para negarse a aceptar el ajuste practicado por la oficina liquidadora, en nada cambia su situación respecto al dispositivo de los artículos 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y 43 de su Reglamento (vigentes para el ejercicio modificado), y por lo demás, en autos, no comprobó adecuadamente ninguno de sus alegatos.

Por las consideraciones anteriores, este Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara sin lugar la presente apelación.

Se condena al apelante al pago de los intereses moratorios previstos en el artículo 145 de la respectiva Ley de la materia.

7.—Nº 354.—DEL TRIBUNAL PRIMERO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.—PONENTE: DR. JOSE LUIS ALBORNOZ O.—DE 10 DE ENERO DE 1968.—SIN LUGAR.

ACTAS:

Presunción de legitimidad de hechos

Es de Jurisprudencia ya reiterada, constante, precisa y uniforme, considerar

que las Actas fiscales, en las cuales se formulan reparos a las declaraciones de rentas de los contribuyentes, cuando han sido levantadas por los funcionarios competentes y con las formalidades legales y reglamentarias gozan de una presun-

ción de legitimidad en cuanto a los hechos consignados en ellas, de modo que corresponde al apelante, para enervar los efectos posteriores de dichos actos, producir pruebas adecuadas en contrario.

El Acta Fiscal N^o HIR-310-426, de fecha 30-10-64, en la que se formulan los reparos cuestionados en este proceso, asienta que la mencionada contribuyente "se dedica a operaciones comerciales para cuyas actividades no obtuvo ingresos gravables en la Cédula Tercera" y que "lleva su contabilidad en forma legal y los comprobantes archivados en carpetas". Luego se refiere el Acta a las modificaciones que la intervención fiscal verificó a la declaración de rentas del período 1-1-62 a 31-12-62, y que comprende rechazo de algunas deducciones de la Cédula Primera y ajustes de partidas en los capítulos a que corresponden, por haber sido mal ubicadas en la formulación de declaración por parte de la apelante. Correspondía a la contribuyente demostrar en el debate procesal y mediante los medios probatorios adecuados, bien la falsedad de tales hechos, o su inexactitud o la veracidad parcial de alguno o algunos de los mismos; sin embargo, se limitó a manifestar en el escrito de apelación mencionado, su inconformidad con la multa impuesta de acuerdo con el artículo 60 de la Ley de la materia. No habiendo pues producido prueba alguna en contra de los hechos señalados en el Acta Fiscal y no apareciendo tampoco esto contrario a derecho, el mencionado instrumento fiscal ha conservado en el debate su

virtual eficacia probatoria y así se declara.

MULTA: LEGALIDAD

Respecto a la procedencia de la multa, el Tribunal observa:

El artículo 60 de la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente durante el ejercicio expresado, en cuya virtud aquélla le fué aplicada a la contribuyente, dispone:

"Si de la verificación de los datos expresados en la declaración resultaren reparos, se impondrá al contribuyente una multa que podrá ser un décimo hasta el doble del impuesto que se liquide en virtud de dichos reparos. Esta pena no se impondrá a las personas naturales cuando el impuesto liquidado, conforme al reparo, no excediere en un cinco por ciento (5 por ciento) del impuesto obtenido tomando como base los datos declarados".

"Tampoco se aplicará esta pena en los siguientes casos:

"1^o.—Cuando el reparo provenga de diferencias entre la amortización solicitada por el contribuyente y la determinada por la Administración.

"2^o.—Cuando el reparo se derive de errores del contribuyente en la calificación de la renta; y

"3^o.—Cuando el reparo haya sido

formulado, con fundamento exclusivo, en los datos suministrados por el contribuyente en su declaración".

En el caso de autos, de un examen minucioso de la declaración de la contribuyente, del Acta Fiscal que tuvo como consecuencia el traslado de rentas y de la Resolución de multa, se desprende que la Administración del Impuesto tomó solamente como elemento básico para la aplicación de la misma, conforme a los señalamientos del artículo anteriormente citado, la cantidad de Bs. 22.854,25, rechazada como deducción por constituir gastos de Registro estampillas, etc., relacionados con la adquisición de un edificio, no computables a

los fines de la determinación de la renta neta.—En consecuencia se confirma la sanción impuesta.

Por las anteriores consideraciones, este Tribunal Primero de Impuesto sobre la Renta, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara sin lugar el presente Recurso.

Se exonera a la apelante de los intereses previstos en el artículo 145 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, por estimarse que tuvo motivos racionales para intentar el recurso dada la complejidad de los elementos que configuraron la aplicación de la multa.

Revista de Derecho Tributario
Publicación especializada bimestral
Director-editor: Dr. Marco Ramírez Murzi
Apartado 1821 - Teléfono 32 57 03
Caracas - Venezuela

Año IV, Número 23, Volumen IV, Marzo - Abril de 1968.

M. A. García & Hijo, Impresores - Sur, 15 - 107 - Tel. 557961 - Caracas.

Directorio Profesional

Dr. Marco Ramírez Murzi.—Abogado. Derecho Tributario y Penal Tributario: Impuesto sobre la Renta. Sucesiones. Defensas en los Tribunales de Hacienda. Consultas. Asesorías. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles.

Escritorio Jurídico Tributario: Edif. Rocaima, Piso 13, Of. 13F. Av. Miranda, Chacaíto, (Frente al Cine Lido), Tel. 325703, apartado 1821 Caracas, Venezuela.

Escritorio "Antonio Reyes Andrade", fundado en 1945. Asuntos Civiles, Mercantiles, Penales y del Trabajo. Gestiones Administrativas y de Derecho Internacional Privado. Patentes. Marcas de Fábrica. Agente de la Propiedad Industrial. Edificio Caoma, Barras a Peñota, 2º Piso. Of. 27. Telfs. 818486 - 825445.

Dr. Pedro Guerrero Galavís.—Abogado. Asuntos Administrativos, Civiles y Mercantiles. Escritorio Jurídico-Tributario: Edif. Rocaima. Piso 13. Of. 13F. Avenida Francisco de Miranda, Chacaíto (Frente al Cine Lido), Tel. 325703.

Dr. Alberto Corrales Sánchez, Abogado. Escritorio Jurídico-Fiscal. Conde a Principal. Edif. La Previsora, 4º Piso nº 44. Tel. 815120. Caracas.

Dres. José Andrés Octavio y Gonzalo Salas D. Abogados. Edif. Polar, 6º Piso. Plaza Venezuela. Tels. 554459 y 555009. Caracas.

Dr. Vinicio Ruiz Salas.—Abogado y Contador Público. Cruz Verde a Velázquez. Edif. "Centro Cruz Verde", Piso 7º No. 74. Tels.: 417362 - 413364, Caracas.

En próximas ediciones publicaremos estudios de los siguientes distinguidos autores: **Dr. Florencio Contreras Quintero, Dr. Gonzalo Salas Domínguez, Dr. José Muci Abraham, Dr. Jaime Parra Pérez.**

Revista de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela. Director-Propietario: Dr. Marco Ramírez Murzi.

Publicación bimestral de la especialidad única en el país.

Suscripción anual Bs. 35. Para suscripciones al interior, enviar cheque de Gerencia, a nombre de nuestro Director. Para Caracas, cheque bancario a nombre del mismo o de la Revista, todo dirigido al apartado 1821.

No se aceptan pagos hechos a representantes no autorizados.

Agradecemos participarnos cualquier irregularidad en las entregas, a fin de repetir el envío de la Revista.

AUTOR.....

TITULO revista de Derecho Tributario.....

Nro.23.....

