

Ilegitimidad de la *dolarización* de las sanciones tributarias¹.

por

Humberto Romero-Muci*

Resumen: En esta investigación analizamos (i) las antinomias asociadas a la “*dolarización*” de las sanciones tributarias, (ii) su invalidez *ex turpi causa* y el (iii) despropósito del uso de estas como expresión de un derecho sancionatorio máximo o de “*el enemigo*”, en infracción de los principios de taxatividad penal, prohibición de retroactividad normativa y razonabilidad de la Ley.

Abstract: In this research we analyze (i) the antinomies associated with the "dollarization" of tax penalties, (ii) its *ex turpi causa* invalidity and the (iii) nonsense of using these as an expression of a maximum sanctioning power or criminal law of "the enemy", in violation of the principles of penal taxativity, prohibition of normative retroactivity and reasonableness of the Law.

Palabras clave: dolarización, *ex turpi causa*, deslegalización, derecho penal del enemigo

Keywords: dollarization, *ex turpi causa*, de-legalization, criminal law of the enemy

Sumario:

¹ Trabajo monográfico colaboración al libro homenaje a la profesora Cecilia Soda Gómez auspiciado por la Academia de Ciencias Políticas y Sociales. En expresión de afecto, admiración y reconocimiento por su trayectoria académica e impronta de venezolana ejemplar. La responsabilidad de todo lo aquí expuesto, opinado y presentado es exclusivamente del autor.

* Abogado *summa cum laude* de la Universidad Católica Andrés Bello, Magister en Leyes de Harvard Law School, Doctor en Derecho de la Universidad Central de Venezuela, Profesor Titular y Jefe de la Cátedra de Derecho Financiero en la Universidad Católica Andrés Bello, Profesor de Derecho de la Contabilidad en el Postgrado de Derecho Financiero de la Universidad Católica Andrés Bello y en los Cursos de Doctorado en Derecho de la Universidad Central de Venezuela, Individuo de Número y ex presidente de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales de Venezuela (Sillón No. 14). Socio en D'Empaire, abogados

Introducción. I. LAS CAUSAS DE LA HIPERINFLACION Y LA HIPERDEPRECIACION DEL BOLIVAR. 1. La hiperinflación; 2. La hiperdepreciación del bolívar; II. LA DISFUNCION DEL BOLIVAR Y LA DOLARIZACION TRANSACCIONAL DE LA ECONOMIA. 1. El concepto económico de la dolarización de la economía. 2. Consecuencias jurídicas de los daños patrimoniales por la hiperinflación y la hiperdepreciación del bolívar. III. ILEGITIMIDAD DEL USO DEL PETRO COMO UN SUCEDÁNEO DE LA DOLARIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS MUNICIPALES IV. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA “DOLARIZACIÓN” O DEL USO DEL PETRO EN EL CÁLCULO DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS. 1. Infracción de la reserva legal: Deslegalización prohibida. 2. Desnaturalización de la obligación tributaria. 3. Inconstitucionalidad por infracción de los principios de taxatividad penal, la prohibición de retroactividad normativa y de razonabilidad de la Ley. 4. Inconstitucional pretensión de provecho de daños por hecho ilícito (*ex turpi causa*). 5. Otras lesiones constitucionales por la dolarización de las sanciones tributarias. Conclusiones. Bibliografía.

Introducción

En 2020 el régimen y partido de gobierno inventó una nueva vía de hecho normativa para reformar el Código Orgánico Tributario (COT). Desde la inconstitucional asamblea nacional constituyente sancionó el llamado “Decreto constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario”². También reformó por igual medio la Ley Orgánica de Aduanas (LOA)³.

Con esta pretendida reforma⁴, entre otros desafueros, se discontinuó el uso de la Unidad Tributaria (UT) como medio de corrección de valor de las sanciones tributarias. Se

² *Gaceta Oficial* No. 6.507 *Extraordinaria* del 29 de enero de 2020

³ *Gaceta Oficial* N° 6.507 *Extraordinario* del 29 de enero de 2020

⁴ En su día la Academia de Ciencias Políticas y Sociales fue firme en denunciar y rechazar la pretendida reforma fiscal de 2020: “La Academia de Ciencias Políticas y Sociales, en cumplimiento de sus atribuciones legales, se dirige a la sociedad venezolana para manifestar su absoluto rechazo a los denominados “Decretos Constitucionales” que modifican el Código Orgánico Tributario (COT), la Ley Orgánica de Aduanas (LOA) y la Ley de impuesto al valor agregado (LIVA), emanadas de la inconstitucional Asamblea Nacional Constituyente (ANC), publicadas en la *Gaceta Oficial* No. 6.507 *Extraordinaria* del 29 de enero de 2020, y alerta a la ciudadanía de la nulidad e ineficacia de las mencionadas vías de hecho normativas. Con ellas se pretende (i) radicalizar la persecución tributaria, con la puesta en vigencia de sanciones, manifestación de un derecho penal del «enemigo» en contra

sustituyó por un mecanismo de corrección de las sanciones pecuniarias en términos de un número de “...veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicada por el Banco Central de Venezuela vigente a la fecha de pago de dichas obligaciones”⁵. Así se modificaron los artículos 91 y 92 del COT 2020.

Se trata de un expediente absolutamente indeterminado y desproporcionado que no solo deslegaliza, sino que desnaturaliza la obligación tributaria causada en bolívares, para convertirla en una obligación de valor medida en términos de la moneda extranjera que se utiliza como especie de corrección. La multa ya no se determinará en bolívares sino en la moneda extranjera que ventajosa y arbitrariamente se decida aplicar “**como la de mayor valor**”, aunque se pague en bolívares.

Económicamente un reconocimiento de la disfunción del bolívar como unidad monetaria y jurídicamente un subterfugio para desplazar el uso del bolívar. De esta forma la Administración Tributaria se garantiza (i) un ingreso por las sanciones tributarias vinculadas al valor de una divisa estable, a la par que (ii) pretenden lucrarse de los daños causados ilícitamente por la hiperinflación e hiperdepreciación del bolívar, mediante una política de intimidación y control social sobre los contribuyentes, en el contexto de una gestión recaudatoria sin debido proceso.

En esta investigación analizamos (i) las antinomias asociadas a la “**dolarización**” de las sanciones tributarias, (ii) su invalidez *ex turpi causa* y el (iii) despropósito del uso de estas como expresión de un derecho sancionatorio máximo o derecho penal “**el enemigo**”,

del ciudadano contribuyente y (ii) la creación de nuevos tributos que, antes que basarse en la capacidad contributiva y procurar la elevación del nivel de vida de la población como lo demanda la Constitución, penalizan los medios de pago de uso legítimo, en violación de los más elementales derechos y garantías constitucionales y convencionales, que presiden la creación de sanciones y tributos en Venezuela, con evidentes propósitos de control y dominación social, contrarios a la libertad y dignidad humana.

La Academia de Ciencias Políticas y Sociales reitera una vez más su criterio sobre la ilegitimidad de origen de la ANC1 y sobre la espuria intención de anular y suprimir a la Asamblea Nacional, único órgano constitucional del Poder Público legitimado por el pueblo venezolano para legislar en las materias de competencia Nacional².

Consecuentemente, la Academia de Ciencias Políticas y Sociales condena la inconstitucional pretensión de la usurpadora ANC de legislar sobre materias de la reserva legal y soslayar la necesaria representación deliberativa esencial a la creación de tributos y sanciones en el Estado democrático de derecho. Tal como señaló la Corte Interamericana de Derechos Humanos. “Sólo la ley adoptada por los órganos democráticamente elegidos y constitucionalmente facultados, ceñidas al bien común, puede restringir el goce y ejercicio de los derechos y libertades de la persona humana.”. *Pronunciamiento de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales en rechazo a los “Decretos Constitucionales” que pretenden modificar el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica de Aduanas y la Ley de impuesto al valor agregado dictadas por la inconstitucional Asamblea Nacional Constituyente*, de fecha 2 de febrero de 2020.

⁵ Artículo 91: “Cuando las multas establecidas en este Código estén expresadas en el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela, se utilizará el valor del tipo de cambio que estuviere vigente para el momento del pago”.

Artículo 92: “Las multas establecidas en este Código expresadas en términos porcentuales se convertirán al equivalente al tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela 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”

por infracción de los principios de taxatividad penal, la prohibición de retroactividad normativa y de razonabilidad de la Ley.

Resulta fundamental desnudar hasta el fondo la realidad venezolana⁶, identificar las malas prácticas que se han enraizado en décadas de populismo desenfrenado e irresponsable y entender lo que no debe hacerse, ni tolerarse, para evitar que se repita. A ese empeño dedicamos este trabajo.

Solo unas palabras finales: Me complace dedicar este ensayo con especial afecto al libro homenaje a la obra académica y docente de la profesora Cecilia Sosa Gómez que auspicia la Academia de Ciencias Políticas y Sociales. La ejemplar ejecutoria personal de la Dra. Sosa nos compromete e inspira en la indeclinable lucha por restaurar la civilidad, el Estado de Derecho y los principios republicanos.

I. LAS CAUSAS DE LA HIPERINFLACION Y LA HIPERDEPRECIACION DEL BOLIVAR.

La hiperinflación e hiperdepreciación pulverizaron el poder adquisitivo del bolívar, colapsando el sistema monetario nacional.

Hoy el bolívar es una moneda disfuncional. Como moneda perdió su capacidad para atesorar valor, servir como unidad de cuenta y como medio de pago. En 13 años el bolívar lleva 3 reconversiones y la quita de 14 ceros. Entre febrero de 1999 y diciembre de 2020, la inflación acumulada es de un 51.246.900.000.000 o 51 billones %. En 21 años se depreció 18.310.104.529.517% o 18.3 billones %.

Estas cifras son difíciles de expresar, asimilar y entender⁷.

1. La hiperinflación

La causa de la hiperinflación se ubica en la pérdida autonomía del BCV en desmedro del equilibrio socioeconómico del país⁸. Se indujo al incumplimiento de sus deberes constitucionales y legales de mantener la estabilidad de los precios y preservar el valor

⁶ Cfr. NAIM, Moises, prologo al libro de PALMA CARRILLO, Pedro, *La política cambiaria en Venezuela (más de cien años de historia)*, Editorial Jurídica Venezolana, Ediciones IESA, Caracas 2020, p. 34

⁷ (Billón: Un millón de millones, que se expresa por la unidad seguida de doce ceros).

<https://dle.rae.es/bill%C3%B3n>

⁸ Ver ZAMBRANO SEQUIN, Luis, “Notas con relación a las reformas a la Ley del Banco Central de Venezuela”, consultado en

https://www.academia.edu/334101/Nota_con_relaci%C3%B3n_a_las_reformas_a_la_ley_del_Banco_Central_de_Venezuela. “En la reforma del 2005 incorporó la figura del <<...nivel adecuado de las reservas internacionales>> con el objeto de permitir la transferencia de recursos <<excedentarios>> en divisas, sin contrapartida efectiva alguna, a entes financieros del Gobierno que ejecutan gastos cuasifiscales. Además, se estableció que los excedentes de los ingresos externos de PDVSA, después de restar el aporte fiscal al Gobierno y los recursos requeridos para sus operaciones internas y externas, también se deben transferir a estos entes financieros públicos. Con esta reforma se debilitó la gestión de la política monetaria y cambiaria al reducir el control de la autoridad monetaria sobre los activos internacionales públicos que respaldan finalmente a la unidad monetaria nacional, además se instituyó un mecanismo que permite el financiamiento gratuito del Gobierno mediante la emisión monetaria sin respaldo”.

interno y externo de la unidad monetaria de curso legal en frontal infracción de artículos 3, 320 y 318 constitucionales⁹.

Con las sucesivas reformas de la LBCV de 2001¹⁰, 2002¹¹, 2005¹², 2009¹³, 2010¹⁴ y 2015¹⁵ el instituto emisor fue instrumentalizado¹⁶ por el régimen para implementar una política monetaria expansiva para convalidar políticas fiscales deficitarias del sector público y financiar u otorgar créditos directos a la Estatal Petrolera (PDVSA)¹⁷ y otras

⁹. El Preámbulo de la Constitución de 1999 se señala el objetivo de la constitucionalización de la autonomía del BCV: “...Se le da rango constitucional a la autonomía del Banco Central de Venezuela en el ejercicio de sus funciones para alcanzar un objetivo único y exclusivo. Este se precisa como el de estabilizar el nivel de precios para preservar el valor de la moneda. La autonomía del Banco Central implica que la autoridad monetaria debe ser independiente del Gobierno y se prohíbe constitucionalmente toda práctica que obligue al Banco Central a financiar o convalidar políticas fiscales deficitarias. En el ejercicio de sus funciones el Banco Central de Venezuela no podrá emitir dinero sin respaldo”. Este es un cometido estatal indubitable, condicionante axiológico del sentido y la finalidad del BCV en particular y de la validez de las restantes normas del ordenamiento jurídico sobre las materias conexas.

¹⁰ Ley de Reforma Parcial de la LBCV (*Gaceta Oficial No. 37.296 de fecha 03 de octubre de 2001*)

¹¹ Ley de Reforma Parcial de la LBCV (*Gaceta Oficial Extraordinario No. 5.606 de fecha 18 de octubre de 2002*)

¹² Ley de Reforma Parcial de la LBCV (*Gaceta Oficial No. 38.232 de fecha 20 de julio de 2005*)

¹³ Ley de Reforma Parcial de la LBCV (*Gaceta Oficial No. 39.301 de fecha 06 de noviembre de 2009*)

¹⁴ LBCV (*Gaceta Oficial No. 39.419 de fecha 07 de mayo de 2010*)

¹⁵ Decreto No. 2.179, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Reforma de la LBCV (*Gaceta Oficial Extraordinario No. 6.211 de fecha 30 de diciembre de 2015*)

¹⁶ Ver FRAGA LO CURTO, Luis, “Las soluciones institucionales a la crisis inflacionaria”, consultado en

https://www.academia.edu/32884364/SOLUCIONES_INSTITUCIONALES_A_LA_CRISIS_INFLACIONARIA_Por_Luis_Fraga_Lo_Curto_Abogado_UCAB_

¹⁷ Concretamente en la reforma de la LBCV de 2015, el legislador delegado inoculó el veneno de la hiperinflación en el Artículo 37(2). Allí se estableció una excepción a la prohibición para el BCV de otorgar créditos directos al Gobierno Nacional o cualquier otro ente de carácter público o mixto. Sin embargo, en un esfuerzo fútil de disimulo, la misma redacción hace pasar por excepción a la prohibición de crédito al gobierno, una excepción normativa que se convirtió en la regla de permiso a la emisión inorgánica de bolívares. Así la parte final del mismo ordinal, incluye una excepción que niega la prohibición de principio: “...podrá obtener, otorgar o financiar créditos al Estado y entidades públicas o privadas, cuando objetivamente exista amenaza interna o externa a la seguridad u otro perjuicio al interés público, que calificará el Presidente o Presidenta de la República mediante Informe confidencial; o en aquellos casos en que hayan sido aprobados de forma unánime por los miembros del Directorio”. Sobre los demás controles del ejecutivo sobre el BCV ver HERNANDEZ GONZALEZ, Jose Ignacio, “Comentarios a la reforma de 2015 de la Ley del Banco Central de Venezuela y su defensa por la Sala Constitucional, en *Revista de Derecho Público*, No. 145-146, Enero-Junio de 2016, Caracas, pp. 107; ver también ABADI M, Anabella, **15 años de violaciones**

a la autonomía del BCV <Proceso constante, resultado fulminante>, en *Transparencia Venezuela*, Caracas 2018, <https://transparencia.org.ve/wp-content/uploads/2018/07/Violaciones-Autonomi%CC%81a-BCV-2018-Anabella-Abadi-M.-.pdf>

Academia de Ciencias Políticas y Sociales, “**Opinión sobre el pedimento del Poder Ejecutivo Nacional al Banco Central de Venezuela para disponer, con propósitos de financiamiento del sistema agropecuario nacional, de 1000 millones de \$ de las reservas monetarias internacionales y otras formas de financiamiento, sin la contraprestación correspondiente en bolívares**”, consultado el 15 de mayo de 2018, disponible en web: <[http://www.acienpol.org.ve/cmacionpol/Resources/Pronunciamentos/Opinión%20de%20la%20Academ](http://www.acienpol.org.ve/cmacionpol/Resources/Pronunciamentos/Opinion%20de%20la%20Academ)

empresas del estado. Además, perdió su facultad para administrar las reservas internacionales que respaldan la convertibilidad del bolívar, flexibilizó los criterios para determinar los activos que sirven para tales reservas, emitió descontroladamente de dinero inorgánico y el nombramiento de su junta directiva fue secuestrada por el presidente de la República, excluyendo todo control desde la Asamblea Nacional. Todo esto degeneró la perversa hiperinflación y la destrucción del valor externo del bolívar.

Estos incumplimientos son causa directa del mal común que vive hoy el país, de la inestabilidad y vulneración de su economía; de la dolorosa miseria, de la oprobiosa desigualdad y del enorme sufrimiento humano de la población. Todo ello representa un incumplimiento grosero de los fines constitucionales más elementales del Estado venezolano, particularmente una dejación de **“la defensa y desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad”** y **“...la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo...”**¹⁸.

Todas estas situaciones ilícitas y dañinas son imputables al Estado Venezolano.

Las propias estadísticas del BCV demuestran la clara relación entre los aumentos de la liquidez monetaria, el financiamiento monetario de los déficits públicos, la hiperinflación y su correspondencia con el desplazamiento del tipo de cambio¹⁹.

Pero hay más desafueros imputables al BCV. En ese contexto de perfidia entre los años de 2016 hasta abril de 2019 el BCV omitió la publicación tempestiva de las cifras sobre inflación y otras cuentas nacionales en el país. Cuando el BCV publicó en 2019 la información omitida reveló el fracaso de la gestión económica del sector público durante esos años concretamente el reconocimiento de la hiperinflación, el decrecimiento económico y la involución de la economía venezolana a niveles de 1948²⁰.

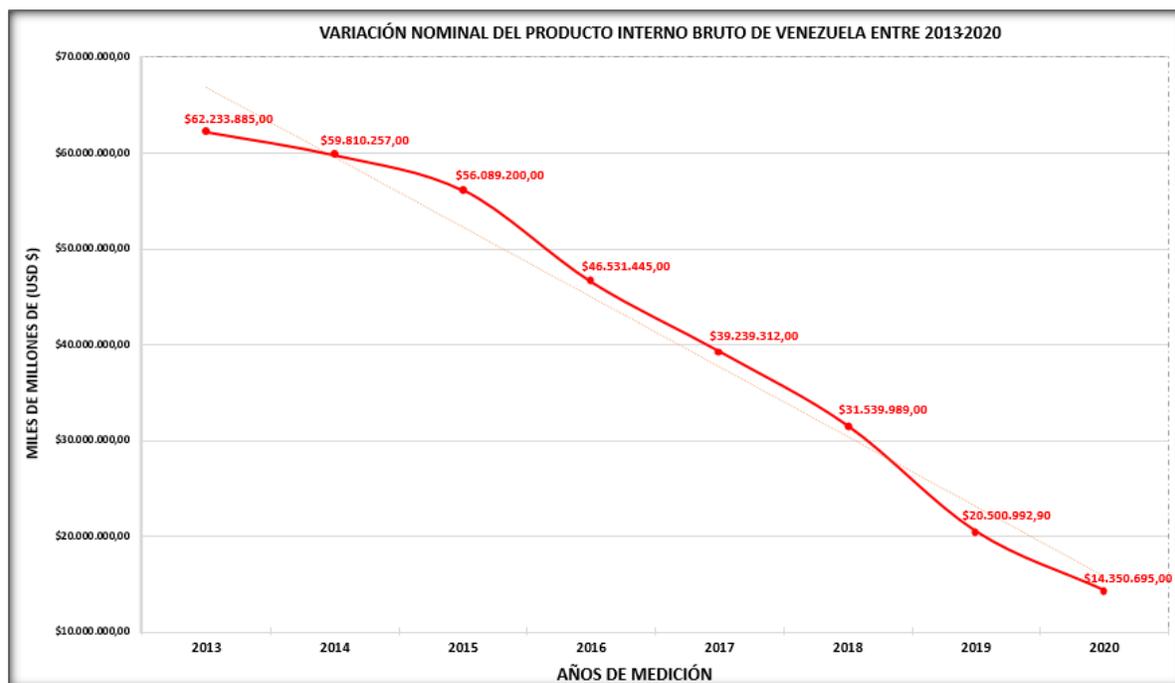
ia%20sobre%20el%20Pedimento%20del%20Ejecutivo%20al%20BCV%20de%201000%20millones%20de%20dólares%20de%20las%20reservas%20monetarias%20internacionales.pdf>.

¹⁸ Artículo 3 **“El Estado tiene como sus fines esenciales la defensa y el desarrollo de la persona y el respeto a su dignidad, el ejercicio democrático de la voluntad popular, la construcción de una sociedad justa y amante de la paz, la promoción de la prosperidad y bienestar del pueblo y la garantía del cumplimiento de los principios, derechos y deberes consagrados en esta Constitución. La educación y el trabajo son los procesos fundamentales para garantizar dichos fines.”**

¹⁹ GARCIA LARRALDE, Humberto, **“Lineamientos de una política cambiaria para la competitividad en Venezuela”**, Instituto Latinoamericano de Investigaciones Sociales-Friedrich Elbert Stiftung (Observatorio de Economía), consultado en https://www.academia.edu/36643330/Lineamientos_de_una_pol%C3%ADtica_cambiaria_para_la_competitividad_en_Venezuela

²⁰ Según Humberto García Larralde **“Las cifras revelan una caída de la actividad económica del 36,1% entre 2012 y 2017. De proyectarse para todo el año 2018 el comportamiento observado durante los primeros nueve meses, la contracción habrá sido del 48,1% para el período presidencial completo. Esto significa una contracción promedia en el ingreso de cada venezolano del 51,6%, situándolo en términos absolutos en un nivel ligeramente inferior al de 1950. Es la contracción más pronunciada de un país que no esté en guerra, mayor que la de Grecia en el siglo XXI, y que el de Ucrania o de Cuba en los ’90”**. **“La catástrofe que al fin reconoce el BCV”**, en <https://www.descifrado.com/2019/07/28/humberto-garcia-larralde-la-catastrofe-que-al-fin-reconoce-el-bcv/>

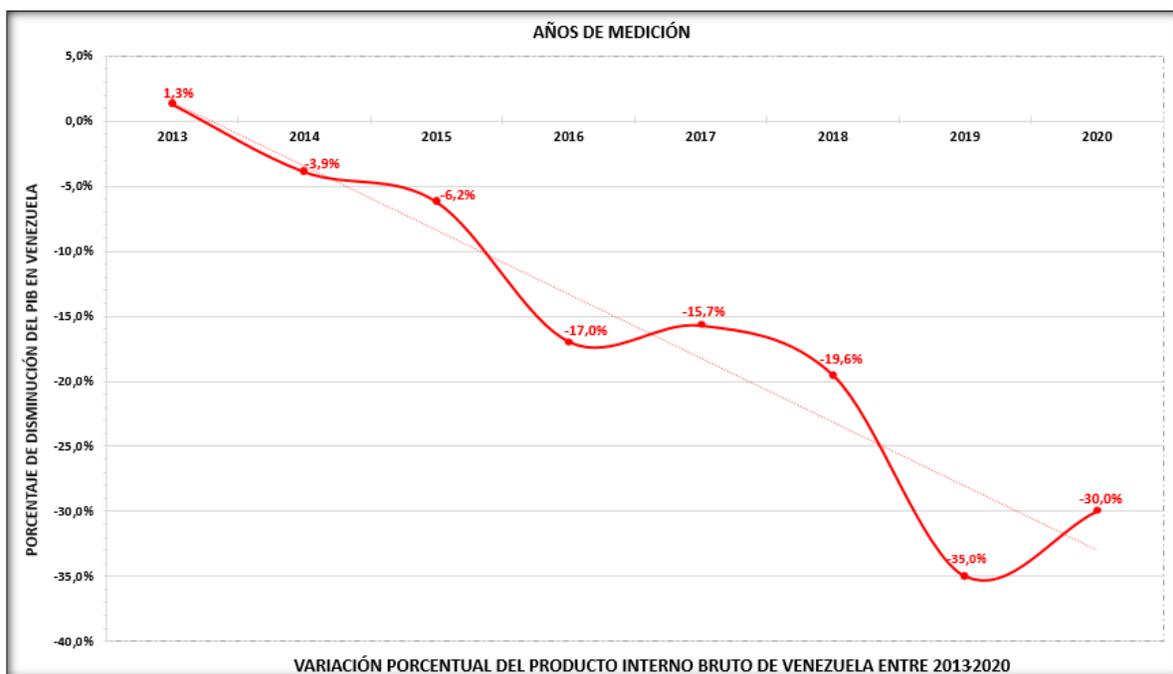
El desastre económico continua hoy²¹. Solo para tener una idea del tamaño de la destrucción de la economía venezolana basta con mencionar la serie estadística sobre las variaciones del producto interno bruto (PIB) entre los años 2014 hasta el primer trimestre de 2021. Estas cifras revelan el colapso macroeconómico más agudo de la historia mundial: (i) un ciclo recesivo (decrecimiento económico) de 8 años seguidos, (ii) una contracción agregada de 77% del PIB.



Fuente: BCV.

La caída interanual es de: -3.9%, -6.2%, -17.0%, -15.7%, -19.6%, -35.05%, -30.0% y -10.0%, para 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 y 2021 (primer trimestre), respectivamente.

²¹ “...Las razones de esta tragedia están en las equivocadas políticas, derivadas del modelo político-ideológico del Socialismo del Siglo XXI y no en las sanciones económicas aplicadas por el gobierno de los Estados Unidos, como alegan quienes ejercen el gobierno. Es necesario aclarar que el año en que fueron introducidas sanciones financieras a la República y a PdVSA (2017), el Estado venezolano se vio imposibilitado de pagar su deuda internacional (default) aislándose, por su cuenta, de los mercados financieros mundiales. Asimismo, para el momento de entrar en vigencia las sanciones petroleras (21.01.2019), la producción de crudos había caído a apenas la tercera parte de la de 2013. Si bien puede decirse que esas sanciones acentuaron ese declive –hoy se produce apenas el 16%–, es evidente que la destrucción de la capacidad productiva de la industria petrolera ya había ocurrido. Las sanciones personales, por su parte, no son contra Venezuela, si no a funcionarios imputados de haber violado derechos humanos y/o incurrido en corruptelas. Por tanto, no tienen repercusiones económicas”. Cfr. Pronunciamiento de la Academia Nacional de Ciencias Económicas de fecha 9 de marzo de 2021.



Fuente: BCV

Una situación calificada como “**Emergencia Humanitaria Compleja en Venezuela**”²². Quizás lo más doloroso sea 5.4 millones de habitantes desplazados o emigrados en los últimos 15 años según ANCUR (Agencia de las Naciones Unidas para refugiados)²³.

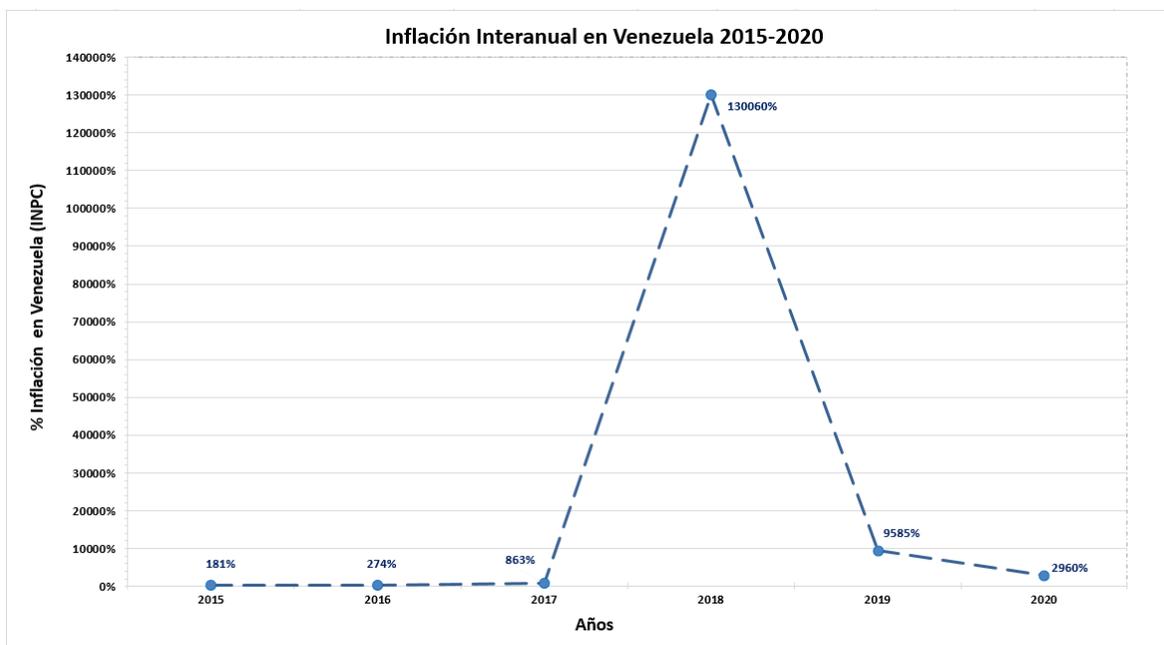
Por su parte la hiperinflación despuntó vertiginosamente con porcentajes interanuales escandalosos. Va desde 2014 con 68%, en 2015 180%, en 2016 274%, en 2017 862% en 2018 de 130.060%, 2019 de 9585% y 2020 de 2959%, según información del BCV e INE para 2020.

²² <https://www.hrw.org/es/report/2019/04/04/la-emergencia-humanitaria-en-venezuela/se-requiere-una-respuesta-gran-escala-de#>; ver también <https://news.un.org/es/story/2019/11/1464991>; ver “...El país sigue

sufriendo una hiperinflación, una grave escasez de alimentos y medicinas, y una grave crisis humanitaria. Esta situación ha obligado a alrededor de una sexta parte de la población a abandonar el país, con más de cinco millones de venezolanos que habrían emigrado hasta abril de 2020, según estimaciones del ACNUR²”. *Conclusiones detalladas de la Misión internacional independiente de determinación de los hechos sobre la República Bolivariana de Venezuela, Consejo de Derechos Humanos Cuadragésimo quinto período de sesiones 14 de septiembre a 2 de octubre de 2020 Tema 4 de la agenda Las situaciones de derechos humanos que requieren la atención del Consejo, 15 de septiembre de 2020.* En

https://www.ohchr.org/Documents/HRBodies/HRCouncil/FFMV/A_HRC_45_CRP.11_SP.pdf

²³ <https://www.acnur.org/situacion-en-venezuela.html>. “Las personas continúan saliendo de Venezuela para huir de la violencia, la inseguridad y las amenazas, así como la falta de alimentos, medicinas y servicios esenciales. Con más de 5 millones de venezolanos y venezolanas que se encuentran viviendo en el exterior, la gran mayoría en países de América Latina y el Caribe, esta se ha convertido en una de las principales crisis de desplazamiento del mundo”.



Fuente: BCV

Como se dijo la razón principal de la hiperinflación consiste en el financiamiento directo y sin límite de las empresas y entes públicos, incluida PDVSA por el BCV. Para este fin se modificó la LBCV en 2009 con el objeto deliberado de habilitar esta práctica nociva y manifiestamente contraria a la función de un banco central cuya misión es la estabilidad de los precios y el valor de la moneda local.

La creación de dinero puede ser y frecuentemente es utilizada por los gobiernos como un instrumento recaudatorio, esto es, la inflación tiene una funcionalidad como impuesto. El privilegio monopolístico en la creación de dinero es equivalente a permitirle que establezca un impuesto sobre los activos monetarios²⁴(exacción monetaria). Este ingreso ficticio se introduce en los circuitos económicos como un aumento de la masa monetaria en la forma de préstamos del BCV al gobierno o a sus empresas públicas. Esto implica un gasto público clandestino que eleva el precio de los bienes y servicios presionando para un mismo nivel de oferta de estos.

Pero lo que es peor, la hiperinflación colocó al Estado en una trampa deficitaria porque redujo la recaudación impositiva real proveniente de actividades domesticas con una resistencia a la baja del gasto público (efecto Tanzi-Olivera)²⁵.

²⁴ Con razón dijo John Maynard Keynes “**no hay un medio más útil ni seguro para subvertir las bases actuales de a la sociedad que la corrupción de la moneda**”. *The economic consequences of the Peace*, p. 236, citado por Brennan, Geoffrey y Buchanan, James, *El poder fiscal <fundamentos analíticos>*, Unión Editorial, Madrid 1987, p. 146

²⁵ Vid. GARCIA LARRALDE, Humberto, “**Lineamientos de una política cambiaria para la competitividad en Venezuela**”, Instituto Latinoamericano de Investigaciones Sociales-Friedrich Elbert Stiftung (Observatorio de Economía), consultado en https://www.academia.edu/36643330/Lineamientos_de_una_pol%C3%ADtica_cambiaria_para_la_competitividad_en_Venezuela, p. 19

Desde 2014 la situación venía empeorando con la caída de los precios del petróleo con sensible impacto en los aportes fiscales de origen petrolero sobre el presupuesto del gobierno central. Paralelamente, la inflación fue encontrando combustible; la recesión económica hizo manifiesta la profundización de la erosión de los ingresos tributarios internos. **“Con una renta de origen petrolero mermada, ingresos tributarios internos insuficientes y sin acceso al financiamiento internacional, el sector público no encontró otra fuente de financiamiento que la impresión explosiva de dinero primario”**²⁶.

Concretamente en la reforma de la LBCV de 2015, el legislador delegado inoculó el veneno de la hiperinflación en el Artículo 37(2). Allí se estableció una excepción a la prohibición para el BCV de otorgar créditos directos al Gobierno Nacional o cualquier otro ente de carácter público o mixto. Sin embargo, en un esfuerzo fútil de disimulo, la misma redacción hace pasar por excepción a la prohibición de crédito al gobierno, una excepción normativa que se convirtió en la regla de permiso a la emisión inorgánica de bolívares. Así la parte final del mismo ordinal incluye una excepción que niega la prohibición de principio: **“...podrá obtener, otorgar o financiar créditos al Estado y entidades públicas o privadas, cuando objetivamente exista amenaza interna o externa a la seguridad u otro perjuicio al interés público, que calificará el Presidente o Presidenta de la República mediante Informe confidencial; o en aquellos casos en que hayan sido aprobados de forma unánime por los miembros del Directorio”**²⁷.

Venezuela entró en el último trimestre de 2017 en un contexto de hiperinflación ahogada por los compromisos externos, con precios e ingresos petroleros insuficientes para cubrir las necesidades de la economía nacional; sin reservas, incumplió sus compromisos financieros y aislada de los mercados internacionales de crédito (en *default*), lo que obligó a eliminar el régimen de control de cambios y sus ilícitos y a liberar el tipo de cambio a mediados de 2018²⁸.

²⁶ Cfr. VERA AZAF, Leonardo, *¿Hacia dónde avanza el desorden monetario venezolano?*, en <https://ancevenezuela.org.ve/hacia-donde-avanza-el-desorden-monetario-venezolano/> p. 15

²⁷ Sobre los demás controles del ejecutivo sobre el BCV ver HERNANDEZ GONZALEZ, Jose Ignacio, **“Comentarios a la reforma de 2015 de la Ley del Banco Central de Venezuela y su defensa por la Sala Constitucional, en *Revista de Derecho Público*, No. 145-146, Enero-Junio de 2016, Caracas, pp. 107; ver también ABADI M, Anabella, **15 años de violaciones a la autonomía del BCV <Proceso constante, resultado fulminante>**, en *Transparencia Venezuela*, Caracas 2018, <https://transparencia.org.ve/wp-content/uploads/2018/07/Violaciones-Autonomi%CC%81a-BCV-2018-Anabella-Abadi-M.-.pdf>**

Academia de Ciencias Políticas y Sociales, **“Opinión sobre el pedimento del Poder Ejecutivo Nacional al Banco Central de Venezuela para disponer, con propósitos de financiamiento del sistema agropecuario nacional, de 1000 millones de \$ de las reservas monetarias internacionales y otras formas de financiamiento, sin la contraprestación correspondiente en bolívares”**, consultado el 15 de mayo de 2018, disponible en web:

<http://www.acienpol.org.ve/cmacionpol/Resources/Pronunciamentos/Opinion%20de%20la%20Academia%20sobre%20el%20pedimento%20del%20Ejecutivo%20al%20BCV%20de%201000%20millones%20de%20d%C3%B3lares%20de%20las%20reservas%20monetarias%20internacionales.pdf>.

²⁸ Vid., VERA AZAF, Leonardo, *op.cit.*, p. 15

2. La hiperdepreciación del bolívar

El bolívar no solo se desintegró en valor internamente. También perdió todo valor de conversión con otras monedas extranjeras. Esa debacle se destapó con la derogación del régimen cambiario en vigor desde el año 2003. Tuvo su causa por la exacerbación de los incontables controles sobre la economía, los embates a la libertad económica, la propiedad y la confianza de los ciudadanos.

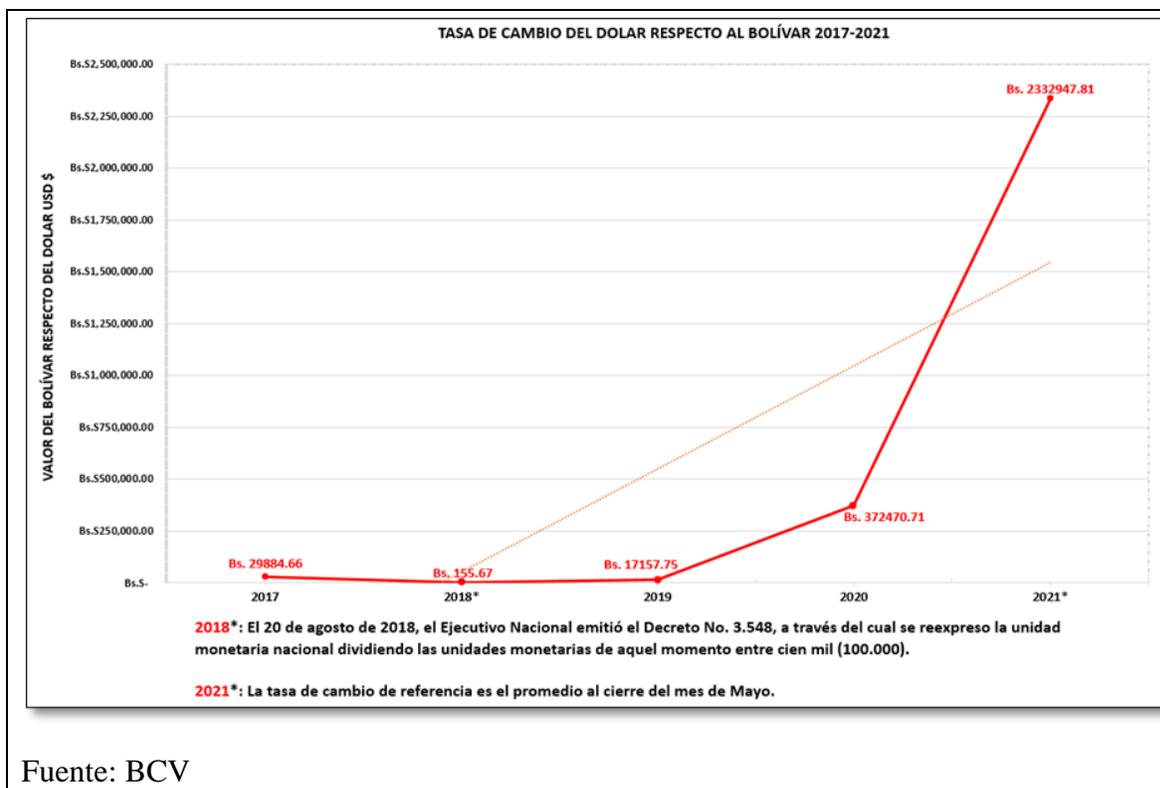
En efecto, el régimen de cambio se desreguló y despenalizó en agosto de 2018. Tanto (i) las contrataciones en moneda extranjera como las (ii) operaciones de cambio de monedas fueron sustancialmente liberalizadas, mediante (a) el efecto derogatorio de todas las normas sancionatorias a través del **“Decreto Constituyente derogatorio del régimen cambiario y sus ilícitos”**²⁹ y el (b) desmontaje que hace el nuevo CC No. 1 de todos los convenios cambiarios que integraban el antiguo régimen cambiario. En su lugar, se crearon y organizaron nuevas opciones institucionales de intercambio para el comprador o vendedor del bolívar por la moneda extranjera denominado **“sistema de mercado cambiario”** en esencia de libre flotación.

El ajuste cambiario fue de 2.268 % solo en ese año de 2018.

A su vez, el ritmo explosivo de la cotización del dólar socavó la confianza y pulverizó el valor externo de la moneda nacional³⁰.

²⁹ *Gaceta Oficial* No. 41.452 del 2 de agosto de 2018.

³⁰ Puede consultarse el contraste de la serie sobre el producto interno bruto (PIB) constante, según precios de 1997, su variación porcentual anual, así como el producto interno bruto *per capita* desde 1950 a 2021. La fuente de información es el BCV. La serie desde 2019, son cálculos basados en la caída estimada por el FMI. En cuanto a la población, la serie es del INE hasta 2014, y de ahí fue modificada para asimilar la migración de 6 millones de venezolanos entre esa fecha y 2021



II. LA DISFUNCION DEL BOLIVAR Y LA DOLARIZACION TRANSACCIONAL DE LA ECONOMIA

1. El concepto económico de la dolarización de la economía.

Con la hiperinflación los operadores económicos iniciaron una progresiva sustitución espontánea por la moneda extranjera como marcador de precios para transacciones en moneda local. Su causalidad atiende a una simple razón del mayor riesgo y poca rentabilidad de la moneda de curso legal atizada por la pérdida de confianza en la misma. Así devino forzosamente la pérdida de las funciones del bolívar como moneda, tanto para servir como medio de reserva de valor, hasta medio para denominar y pagar obligaciones pecuniarias.

El fenómeno económico que denota la pérdida de cualquiera de estas funciones se denomina “dolarización”³¹.

³¹ Sobre la dolarización transaccional de la economía venezolana, ver PALMA CARRILLO, Pedro, *La política cambiaria en Venezuela (más de cien años de historia)*, Editorial Jurídica Venezolana, Ediciones IESA, Caracas 2020, p. 365; García Larralde, Humberto, “**Critica del actual control de cambio en Venezuela**”, en https://www.academia.edu/10234449/Cr%C3%ADtica_del_actual_control_de_cambio_en_Venezuela]; Ver sobre las posibilidades jurídicas de una dolarización formal, de derecho o propiamente dicha en Venezuela, HERNÁNDEZ G., José Ignacio, “**Aspectos jurídicos de la dolarización en Venezuela**”, en *Revista de Derecho Público*, No. 153-154, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2018, p. 314;

Se trata de una situación fáctica y espontánea. El proceso de “dolarización” que enfatiza los aspectos transaccionales e implica sustitución de las funciones como *medio de pago* de la moneda de curso legal, se denomina “sustitución de monedas”. Por su parte, cuando el énfasis del proceso recae sobre la función del dinero como *reserva de valor*, se denomina “sustitución de activos”³².

Esta dolarización transaccional agravó la desigual distribución del ingreso, pues alimentó la inflación para aquellos que solo tienen posibilidades de compra en bolívares. Ello desnuda la odiosa realidad del empobrecimiento de los que no tienen o generan divisas³³.

Desde un punto de vista de la libertad cambiaria el Convenio Cambiario No. 1 vigente permite la libre convertibilidad y contratación en moneda extranjera lo que implícitamente facilitó el desplazamiento de bolívar, primeramente, como medio para atesorar valor, complementariamente como medio para denominar las obligaciones pecuniarias y finalmente hasta para asegurar el uso de la moneda extranjera con exclusión del bolívar.

2. Consecuencias jurídicas de los daños patrimoniales por la hiperinflación y la hiperdepreciación del bolívar.

Las consecuencias de la destrucción del poder adquisitivo del bolívar son radicalmente relevantes desde un punto de vista jurídico, pues como veremos la responsabilidad por los daños de la hiperinflación y la hiperdepreciación del bolívar son directamente imputables al mal funcionamiento del BCV.

Este ente público incumplió su deber institucional de “**lograr la estabilidad de los precios y preservar el valor de la moneda**”³⁴. Muy por el contrario, puso en pie una

³² Ver CASTELLANO MONTIEL, Alberto Gregorio, “**La demanda de dinero y la sustitución de monedas y de activos en Venezuela: 1997-2008**”, en *Economía*, XXXVII, 34 Julio-diciembre, Caracas 2012, p. 98; del mismo autor, con profusión de explicaciones sobre las implicaciones económicas de la dolarización de facto de una economía, *Temas sobre el dinero y dolarización (estudio para Venezuela y Latinoamérica)*, Editorial Académica Española, Saarbrücken, 2016, p. 82 y siguientes.

³³ GARCIA LARRALDE, Humberto, “**Algunas implicaciones de la dolarización transaccional en Venezuela**”, en <http://cronicadesdewashington.blogspot.com/2021/01/humberto-garcia-larralde-algunas.html>

³⁴ Artículo 318 de la Constitución: “**Las competencias monetarias del Poder Nacional serán ejercidas de manera exclusiva y obligatoria por el Banco Central de Venezuela. El objetivo fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de precios y preservar el valor interno y externo de la unidad monetaria**” Artículo 5 LBCV: “**El objetivo fundamental del Banco Central de Venezuela es lograr la estabilidad de los precios y preservar el valor de la moneda**”. Artículo 7: “**Para el adecuado cumplimiento de su objetivo, el Banco Central de Venezuela tendrá a su cargo las siguientes funciones: 1. Formular y ejecutar la política monetaria; 9. Ejercer con carácter exclusivo, la facultad de emitir especies monetarias**”; Artículo 21: **corresponde al directorio ejercer la Suprema dirección del Banco Central de Venezuela, En particular, tendrá las siguientes atribuciones en: 2. formular y ejecutar las directrices de la política monetaria y establecer los mecanismos para su ejecución, así como realizar los ajustes que resulten de su seguimiento y evaluación. En este sentido ejercerá las facultades atribuidas al Banco Central en materia de encajes y otros instrumentos de política monetaria.**

política deliberada y una práctica consistente de emisión inorgánica de bolívares para el financiamiento del gasto del poder central y sus empresas públicas.

La falencia del BCV compromete la responsabilidad patrimonial de la República en la destrucción del sistema monetario y de todos los daños causados a la economía nacional, a los ciudadanos y a su nivel de vida, a su bienestar y prosperidad *ex* artículo 2, 6 y 140 Constitucionales.

De allí la ilegitimidad de cualquier medida de corrección o ajuste de obligaciones tributarias principales o accesorias a favor de cualquier administración tributaria, vinculadas al uso de otra moneda o referencia de valor como el dólar o del llamado Petro entre la fecha de la comisión del ilícito y la de su liquidación o pago.

Se trataría de un provecho o lucro indebido a expensas del daño creado por el propio Estado, pues nadie puede beneficiarse de un ilícito propio o ajeno. Lo contrario implica el absurdo de tolerar una desigualdad adicional al daño causado por el Estado con la hiperinflación e hiperdepreciación del bolívar, que se convierte en un objeto jurídicamente protegido. Algo inaceptable en el Estado Social de Derecho y de Justicia, pues la legitimidad de los fines normativos es condición de validez del ordenamiento y en particular de las normas que afectan derechos y garantías constitucionales.

En efecto, si el Estado es responsable por los daños y perjuicios causados por su actividad ilícita, con mayor razón, *a fortiori*, no puede ni debe beneficiarse, enriquecerse o lucrarse de los daños causados por su actividad sea dolosa, culpable o no. Esto aplica directamente a la Administración tributaria nacional como a cualquier otra administración pública, porque también es ilegítimo el enriquecimiento de cualquiera a partir del hecho ilícito de otro. Sobre esto volveremos más adelante. Por ahora solo avanzamos nuestra convicción sobre la ilegitimidad del ajuste de las sanciones tributarias de la hiperdepreciación del bolívar según la cotización de la moneda de mayor valor para aprovechar a la Administración Tributarias.

Particularmente dañina fue la política deliberada de opacidad del BCV de omitir la publicación tempestiva de las cifras sobre inflación en el país y otras cuentas nacionales entre los años de 2016 hasta abril de 2019. Se trató del incumplimiento de un deber de transparencia de interés general, del que depende el derecho a la información veraz y oportuna de la población para el ejercicio de otros derechos particulares, entre ellos la corrección monetaria de derechos y obligaciones pecuniarias para todo tipo de propósitos contractuales, la actualización de beneficios y derechos laborales, la tutela judicial efectiva mediante la actualización de condenas de sumas de dinero por los tribunales y por supuesto el derecho tributario a la corrección de bases imponibles, alícuotas y cuotas

tributarias³⁵. Esta fue una situación vergonzosamente cohonestada por la Sala Política Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia³⁶.

III. ILEGITIMIDAD DEL USO DEL PETRO COMO UN SUCEDÁNEO DE LA DOLARIZACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS MUNICIPALES

Por una seguidilla de sentencias de la Sala Constitucional No. 0250, 078, 118, 0161, 0273³⁷ en colusión con varios órganos del estado y con ciertos operadores políticos, se puso en pie una acción para *desconstitucionalizar, delegalizar, desdemocratizar y centralizar* autoritariamente las reglas sobre tributación municipal, al margen de las facultades armonizadoras de la Asamblea Nacional y en fraude la autonomía tributaria de los Estados y Municipios. Para este fin se justificó la aprobación inconstitucional del llamado Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal (ANAT), suscrito por el Consejo Bolivariano de alcaldes de la República Bolivariana de Venezuela (“CBA”)

El ingrediente más nefario del ANAT consistió en **“apr[obar] el uso del Petro”**, al que define como criptoactivo venezolano **“...para ser utilizado como unidad de cuenta para el cálculo dinámico de los tributos y sanciones, cobrando exclusivamente a partir de su equivalente en bolívares soberanos...”**, indicando que se hace **“...con el firme propósito de avanzar en su uso como criptoactivo para fortalecer este ecosistema”**.

El uso del Petro constituye una forma de **“dolarización”** por **“sustitución de activos”** que tiene su causa en la hiperdevaluación y la hiperdepreciación del bolívar. Sus objetivos son sustituir el bolívar y entronizar el uso indirecto de la moneda extranjera de referencia que usa el Petro, como reserva de valor para la denominación de las obligaciones tributarias y sus accesorios. Independientemente de su ilicitud, económicamente, esa sustitución asegura una medida de equilibrio entre el uso del bolívar y la protección de valor indirectamente en el dólar o alguna moneda dura.

³⁵ Ver nuestro artículo **“La mentira contable: crónica de incomunicación y engaño. <aspectos jurídicos de la liberación del tipo de cambio según el CC No. 1 y de la publicación extemporánea de los INPC por el BCV para los años 2016, 2017, 2018 hasta septiembre de 2019>**, en *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia* No. 13 (Homenaje al académico Prof. James-Otis Rodner S.), Caracas, 2019, pp. x

³⁶ Ver Sentencia No. 935 de 4 de agosto de 2015 dictada en el caso *Asociación Civil Transparencia Venezuela contra el Presidente del Banco Central de Venezuela* <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/180378-00935-5815-2015-2015-0732.HTML> vid. comentarios de **BREWER-CARIÁS, Allan. El secreto y la mentira como política de Estado y el fin de la Obligación de Transparencia**, en <http://allanbrewercarias.com/documentos/el-secreto-y-la-mentira-como-politica-de-estado-y-el-fin-de-la-obligacion-de-transparencia-de-como-el-tribunal-supremo-de-justicia-libero-inconstitucionalmente-al-banco-central-de-venezuela-de-cumplir/>

³⁷ Sentencias de la SC (i) N° 0250 de fecha 08 de agosto de 2019, (ii) N° 078 de fecha 07 de julio de 2020, la (iii) No. 118 de fecha 18 de agosto de 2020 y las (iv) Nos. 0161 del 20 de noviembre de 2020 y 0273 de fecha 30 de diciembre de 2020, en colusión con otros poderes del estado y operadores políticos.

Como hemos dicho anteriormente, el uso del Petro como unidad de cuenta o pago o como pretendido mecanismo de corrección de la obligación y sanciones tributarias viola frontalmente la (i) obligación de determinar y pagar la obligación tributaria y sus accesorios en bolívares según el artículo 146 (encabezado) del COT de 2020, la (ii) indeterminación de su valor implica una deslegalización prohibida, (a) por tratarse de una materia de estricta reserva legal tributaria, según confirman el artículo 3 *eiusdem* y ultimadamente (b) porque el Petro no es moneda ni unidad monetaria y mucho menos tiene curso legal en Venezuela:

El uso del Petro como pretendido medio de corrección monetaria de las obligaciones y accesorios tributarios municipales, es un expediente radicalmente irrazonable; es inidóneo, innecesario y desproporcionado como medio de corrección de valor; resulta un contrasentido porque desnaturaliza la obligación tributaria originalmente en bolívares para medirla en términos de esa unidad de valor (que no unidad monetaria), aunque se pague en bolívares a su contravalor.

En efecto, el valor del Petro no responde a los cambios del poder de compra del bolívar. Solo pretende medir la especie a la que se refiere implícitamente, la cual no tiene conexión ni causalidad con la unidad de medida de la obligación tributaria que pretende ajustar. Es simplemente la sustitución indirecta del bolívar por otra moneda de valor estable.

El uso del Petro implica también un provecho de una Administración Pública sobre el daño sufrido por el contribuyente por la inflación o la depreciación del bolívar, que tiene su causa directamente en el fallo del Estado y concretamente del BCV *ex turpi causa*.

En definitiva, se trata de una forma desproporcionada de agravar la situación fiscal del contribuyente sustituyéndola y sometiéndola a las vicisitudes del valor o de quien decida fijar el valor del llamado Petro. En esta pretendida corrección de valor no hay una finalidad legítima, sino un provecho sobre el daño ilícito por la hiperinflación y la hiperdepreciación del bolívar causado por el propio Estado, de la que no puede ni debe beneficiarse ninguna administración pública.

IV. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA “DOLARIZACIÓN” O DEL USO DEL PETRO EN EL CÁLCULO DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS.

Hemos señalado³⁸ que, la “dolarización” de sanciones en el COT de 2020 así como el uso del Petro como criterio de valoración de sanciones tributarias municipales constituye una protuberante antinomia de los artículos 146 y 3 encabezado del COT 2020, que obligan a la presentación y pago del tributo y sus accesorios en bolívares, con exclusión

³⁸ Cfr. ROMERO-MUCI, Humberto, “La metamorfosis kafkiana de la Unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias”, en *Libro homenaje a Jesus Caballero Ortiz*, Fundación de Derecho Administrativo (FUNEDA), Caracas 2021 (en prensa), p. 29

de cualquier otra moneda y *a fortiori*, de cualquier pretendido sucedáneo monetario de cuantificación como el Petro.

Ello en sí mismo constituye una ilegalidad e inconstitucionalidad por (i) deslegalizar la moneda para denominar y pagar sanciones tributarias y (ii) contradecir el uso del bolívar como moneda de uso forzoso para denominar y pagar las obligaciones tributarias. Semejantes infracciones invalidan cualquier pretendida aplicación de sanciones medidas en dólares o en Petros.

1. Infracción de la reserva legal: Deslegalización prohibida

Efectivamente, el artículo 146 del COT 2020 señala que, los montos de la base imponible y de los créditos y débitos de carácter tributario que determinen los sujetos pasivos o la Administración Tributaria, en las declaraciones y planillas de pago de cualquier naturaleza, así como las cantidades que se determinen por concepto de tributos, accesorios o sanciones en actos administrativos o judiciales, **se expresarán y pagarán en bolívares**.

La redacción de este enunciado solo varió con respecto al texto del mismo artículo 146 del COT de 2014 señalando que la determinación solo se haría en “bolívares”, dejando abierto la posibilidad del pago en alguna moneda extranjera, según disposición de la Ley creadora del tributo o por disposición del Ejecutivo Nacional. Obsérvese que el uso del medio de pago se limita a una “**especie monetaria**”, lo que, en principio excluye al Petro por no ser una especie monetaria sino un *token* o a lo más un pretendido criptoactivo.

De otro lado, la única moneda de curso legal en Venezuela es el bolívar³⁹; corresponde exclusivamente al BCV la facultad de emitir moneda de curso legal, prohibiendo esa acción a cualquier otra institución pública o privada⁴⁰. En complemento se atribuye al bolívar el poder liberatorio sin limitación alguna para el pago de obligaciones públicas y privadas, y con una redacción equívoca “... **sin perjuicio de disposiciones especiales, de las leyes que prescriban un pago de impuestos, contribuciones obligaciones en determinada forma y del derecho de estipular modos especiales de pago**”⁴¹.

En todo caso, la redacción del artículo 146 del COT de 2014 es objetable porque la identificación de la moneda de pago del tributo es *indelegable*, en razón que, todo lo relativo a la determinación de la obligación tributaria es materia de reserva legal, incluyendo la unidad monetaria de cuantificación y pago, según confirma el artículo 3 del mismo Código. Todas estas previsiones deben venir determinadas desde el rango legal. Semejante desafuero equivale a una deslegalización prohibida que acarrea la nulidad de la eventual decisión del Ejecutivo de utilizar un medio de pago distinto al bolívar, así como el de cualquier acto de ejecución de aquella.

Por su parte, esta nueva redacción del artículo 146 del COT 2020 establece que, tanto la *expresión* como el *pago* de la obligación tributaria será en bolívares, sin perjuicio de las *excepciones que establezca el Banco Central de Venezuela a requerimiento del*

³⁹ Artículo 106 LBCV.

⁴⁰ Artículo 107 LBCV

⁴¹ Artículo 116 LBCV

Ministerio con competencia en materia de Finanzas. Por un lado, concreta el principio del carácter pecuniario de la obligación tributaria, esto es, el bolívar está en la denominación como en la solución o pago de la obligación, pero de otro, incurre en el mismo vicio de deslegalización de la unidad monetaria de cuantificación o de pago de la obligación tributaria al establecer una regulación indeterminada sobre las pretendidas **“excepciones que establezca”** el BCV.

Pero hay más. En todo caso, la pretendida dolarización *ex* artículos 91 y 92⁴² de 2020 (la referencia **“al tipo de cambio de la moneda de mayor valor”**), sin menoscabo de la indeterminación de la identidad de la moneda, confiesa el propósito de maximizar el ajuste. Por supuesto la indeterminación de la moneda es también una prueba de la deslegalización del pretendido ajuste.

Pero cuál es esa *¿“...moneda de mayor valor publicada por el Banco Central de Venezuela...”*?⁴³. **¿Qué significa moneda de mayor valor? ¿Por qué usar la moneda de mayor valor?**

El BCV informa una lista de 35 monedas extranjeras con sus respectivas cotizaciones en términos de bolívar. Estos valores varían continuamente, diariamente, en función de su precio específico en el mercado monetario internacional.

¿Mayor valor es mayor valor nominal en el cambio? ¿O mayor estabilidad en el cambio? Con sólo hacernos estas preguntas se evidencia la vaguedad del enunciado y su ilicitud para constituir elemento de la base normativa de la sanción tributaria. Pareciera que **“mayor valor”** significa la moneda que ofrezca la equivalencia más alta al momento de la conversión. *A priori* no existe una moneda de mayor valor. Esa es una situación circunstancial que puede variar según la cotización del tipo de cambio y el mercado de cada divisa. Esto en sí mismo es prueba del propósito adicional de hacer más ventajosa la traducción de valor.

Ahora bien, ¿por qué el régimen mantiene el ajuste de la UT (en bolívares) y sin embargo dolarizó las sanciones?

Primero, porque el régimen no puede deshacerse del bolívar por razones económicas, políticas y jurídicas. Ante todo, porque como explica Leonardo Vera Azaf⁴⁴ **“... eliminar el bolívar no es opción para el gobierno [...], pues la miseria se [...] reparte en salarios y pensiones, a 7 millones y medio de empleados públicos y pensionados, sólo**

⁴² El equivalente en la reforma de la Ley Orgánica de Aduanas: **Artículo 159**. **“Cuando las multas establecidas en este Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley se refieran al valor en aduana de las mercancías, se convertirán al equivalente del tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco Central de Venezuela que corresponda al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán en bolívares utilizando el tipo de cambio oficial que estuviere vigente en el momento del pago.**

En caso de que no se pudiera determinar el momento de la comisión del ilícito, se tomará en cuenta el momento en que la Administración Aduanera tuvo conocimiento del mismo.”

⁴³ <http://www.bcv.org.ve/estadisticas/otras-monedas>. Contiene una lista de 35 monedas.

⁴⁴ *Cfr.* VERA AZAF, Leonardo, **¿Hacia dónde avanza el desorden monetario venezolano?**, en <https://ancevenezuela.org.ve/hacia-donde-avanza-el-desorden-monetario-venezolano/>

puede hacerse en bolívares (que es lo que produce). El pago en petros es una opción que sólo tiene viabilidad mientras haya convertibilidad con el bolívar, pues con el dólar resultó en un pronosticado fracaso". A ello se añade la rigidez constitucional y legal que obliga a utilizar el bolívar como unidad de cuenta y presentación obligatoria de la información económica⁴⁵.

Segundo, porque con esta ambigüedad el régimen puede (i) manejar a su antojo el valor de la UT, subestimándola a conveniencia, con el fin de aumentar la presión fiscal a discreción, (ii) garantizarse un poder adquisitivo **"actualizado"** para un ingreso por las sanciones vinculado al valor de una divisa estable, a la par que (iii) mantiene una política de intimidación y control social sobre los contribuyentes, en el contexto de una gestión recaudatoria sin debido proceso.

2. Desnaturalización de la obligación tributaria

Pero adicionalmente la dolarización y el uso del Petro implican una desnaturalización de la obligación tributaria, en bolívares, porque económicamente la sustituye o transforma en esa otra especie monetaria extranjera que se utiliza como factor de corrección, independientemente de que se pague en bolívares.

La sola medición de la obligación pecuniaria en dólares o en Petros sea por concepto de impuesto o por cualquier accesorio de la obligación tributaria, hace de la sanción una obligación de valor en dólares o en Petros, prohibida por el artículo 146 del COT. Expone al contribuyente a las vicisitudes y riesgos del dólar o del Petro cuando la obligación tributaria es imperativamente en bolívares. Su objetivo, como en toda dolarización por sustitución de activos, consiste en evitar el riesgo cambiario del bolívar. En este caso desplazar deslealmente el riesgo cambiario al contribuyente.

Esto, aparte de prohibido, es discriminatorio con el resto de las mediciones de los elementos de la obligación tributaria que deben determinarse en bolívares y no en otra especie monetaria o pseudo monetaria. La dolarización de las multas persigue un fin ilegítimo y particularmente inmoral.

La dolarización de las multas es la única circunstancia de medición en moneda extranjera en el contexto del sistema tributario. Su aplicación sin la corrección de los demás elementos de la estructura de los tributos o de la relación tributaria, hace evidente el trato desigual y el despropósito de tomar ventaja del contribuyente.

Adicionalmente, la medición de la sanción se hace depender de una cotización incierta de la especie de que se trate a la fecha de su pago. No se trata de un medio de valor determinable y objetivo, sino de un criterio incierto en el caso de la dolarización y

⁴⁵ Artículo 129 de la LBCV: **"En la contabilidad de las oficinas, públicas o privadas y en los libros cuyo empleo es obligatorio, de acuerdo con el código de Comercio, los valores se expresarán en bolívares. No obstante, pueden asentarse operaciones de intercambio internacional contratadas en monedas extranjeras, cuya mención puede hacerse, aunque llevando a la contabilidad del respectivo contravalor en bolívares. Igualmente, pueden llevarse libros auxiliares para la misma clase de operaciones, con indicaciones y asientos en moneda extranjeras"**

arbitrario en el caso del Petro. En el primer caso la medición depende de “...**el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicada por el BCV...**” y en el segundo, el valor depende del que la Superintendencia Nacional de Criptoactivos (SUNACRIP) asigne al Petro.

3. Inconstitucionalidad por infracción de los principios de taxatividad penal, la prohibición de retroactividad normativa y de razonabilidad de la Ley

En ambos casos, la dolarización de las multas, incluido el uso de Petro, son mediciones inidóneas contrarias a la previsibilidad y certeza de la sanción penal. Son paradigmas de la deslegalización y subjetividad del aplicador. Infringen los principios de taxatividad penal, la prohibición de retroactividad normativa y de razonabilidad de la Ley

Al igual que el ajuste de las sanciones al valor de la UT a la fecha del pago, en el supuesto negado que fuera válido el ajuste por la dolarización de las sanciones o por un sucedáneo como el Petro, cualquier ajuste posterior a la fecha de la comisión del ilícito desvirtúa la actualización de la sanción, implica la aplicación retroactiva de un valor que no representaba el valor real del dólar o del Petro al momento de la infracción y la convierte en un mecanismo reñido con el mismo propósito sancionatorio (sea represivo o disuasivo) de la multa, aparte de un obstáculo al ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva como evidenciaremos más adelante.

En su caso, lo que, *ex* hipótesis podría ajustarse es el valor original de la sanción expresada en dólares al momento de la comisión del ilícito. Esta es la única circunstancia en la que se conoce y puede determinarse con certeza el valor de la sanción y por lo tanto sus consecuencias previsibles. El conocimiento previo se reduce al contenido *in obligationem* de la obligación pecuniaria por la multa, no al contenido material *in solutionem* de la misma, pues su conocimiento previo a la comisión del ilícito fiscal imposible⁴⁶. Es contrario a la legalidad penal, ajustar la sanción sea al momento del pago voluntario o previa determinación de la Administración, pues se trata de momentos *ex post facto* desconocidos en el tiempo. Un ajuste en estas circunstancias constituye una situación incierta que implica una corrección indeterminada.

En nuestra opinión no es aceptable el pretexto de la finalidad disuasiva de la multa indeterminada para justificar la corrección de su valor a la fecha de su pago. Esa explicación solo encubre el despropósito de la aplicación arbitraria de la misma.

Que la finalidad de la pena pueda ser preventiva o disuasiva, no justifica ni se asegura con la incerteza o la indeterminación de su valor. La creación de una multa de cuantía incierta por indeterminada es un sinsentido que, la desnaturaliza inconstitucionalmente y

⁴⁶ *Cfr.* WEFTE E., Carlos H, “Inflación y derecho penal tributario <las sanciones tributarias como obligaciones de valor>”, en *Revista de Derecho Tributario* No. 150, Abril-Junio. 2016, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, p. 32.

la convierte en un medio arbitrario que depende de la voluntad del aplicador, esto es, *lex incerta*⁴⁷.

Al igual que el ajuste de las sanciones al valor de la UT a la fecha del pago, la dolarización de las sanciones o su pago en Petros, constituyen un obstáculo para el acceso a la justicia y a una tutela judicial efectiva, ya que (i) inhiben a los contribuyentes a recurrir el acto administrativo por temor a la mayor onerosidad que pueda repercutir sobre la deuda tributaria, la incertidumbre de las resultas del pleito y el prolongado transcurso del tiempo hasta la decisión final y se (ii) traduce en el despropósito de pretender perpetuar la ineficiencia de la Administración Tributaria en la recaudación de los tributos.

4. Inconstitucional pretensión de provecho de daños por hecho ilícito.

Como hemos dicho, es ilegítimo que alguna administración pública pueda beneficiarse de su propio acto ilícito o del ilícito y los daños causados por el Estado a los ciudadanos (*Ex turpi causa*).

Pretender un ajuste de la sanción tributaria según el valor del dólar o del llamado Petro a la fecha del pago constituye un aprovechamiento ilegítimo del acreedor tributario sobre el daño antijurídico imputable directamente al funcionamiento ilegal del BCV, al ser causa eficiente, directa y absoluta de la hiperinflación y de la hiperdepreciación del bolívar.

La pretendida dolarización de las sanciones tributarias constituye una intención de provecho por causa ilícita de la Administración Pública que debe y puede ser rechazado por el afectado por vía de excepción de inconstitucionalidad e ilegalidad, en caso de fiscalización y consecuente liquidación de alguna presunta infracción cifrada en “dólares” o su eufemística enunciación como “...**el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicada por el BCV...**”.

Ahora bien, la prohibición de aprovechamiento de un ilícito tiene su propia racionalidad. Así como el ciudadano tiene derecho y acción para exigir indemnización por los daños causados por la prestación de la actividad administrativa *ex* artículo 140 Constitucional, con mayor razón, *a fortiori*, tiene derecho a oponerse y excepcionarse de cualquier pretendido provecho, compensación o lucro de alguna administración pública que tenga fundamento en un hecho ilícito imputable al Estado, como una pretensión ilegítima *ex turpi causa*, tal como es el caso de los daños al poder adquisitivo del bolívar causado a la población por la hiperinflación o la hiperdepreciación del bolívar.

Ya hemos demostrado que la pérdida de poder adquisitivo por hiperinflación e hiperdepreciación del bolívar es un daño directa e inmediatamente imputable al funcionamiento ilegal e inconstitucional del BCV.

Ante esta situación, en cada caso que se reclame a algún contribuyente una infracción a la legalidad tributaria y pretenda determinarse el ajuste dolarizado de la sanción, la

⁴⁷ Cfr. ROXIN, Claus, *Derecho Penal*, Parte General, Tomo I, Fundamentos. La Estructura de la Teoría del Delito, Civitas, Madrid 1997, p. 141

Administración tributaria estaría individualizando un aprovechamiento injusto del daño monetario. Si bien todos nos perjudicamos por la hiperinflación e hiperdepreciación del bolívar imputable a la acción ilícita del BCV, es inaceptable pretender lucrarse o aprovecharse individualmente del deudor de la sanción pecuniaria, reclamándole la pérdida de valor de la moneda envilecida por el propio Estado, esto es, aparte de infligir el daño general (la pérdida del poder adquisitivo del bolívar), beneficiarse también del mismo daño (el ajuste del poder adquisitivo del bolívar) en situaciones particulares. El contribuyente no tiene deber de soportar el daño antijurídico individualizable.

El aprovechamiento injusto evaluable económicamente será la medida de la depreciación del bolívar frente a la moneda de mayor valor que pretenda aplicarse para ajustar la multa entre la fecha de la comisión de la infracción y su liquidación o pago.

Ese aprovechamiento injusto compromete claramente los derechos fundamentales de propiedad, igualdad, tutela judicial efectiva y razonabilidad de la Ley.

Ese importe representa el daño antijurídico y efectivo al poder adquisitivo de bolívar cuyo resarcimiento se pretende ilícitamente.

Ahora bien, solo si verifica efectivamente el ingreso de la sanción ajustada según el valor de la UT, del dólar o del llamado Petro a la fecha del pago, semejante ingreso constituiría un supuesto de **“enriquecimiento injusto o sin causa lícita”** a favor de la Hacienda Pública. En este caso particular, el enriquecimiento injusto tiene causa en el daño antijurídico individualizado por la depreciación del bolívar directamente imputable al funcionamiento inconstitucional e ilegal del BCV y responsabilidad del Estado.

Así las cosas, el ciudadano contribuyente tiene derecho y acción para reclamar la *devolución* de lo ingresado inconstitucionalmente *ex* artículo 67 del COT de 2021 y acumular una pretensión indemnizatoria o de condena para reintegrar los mayores daños que implique el pago indebido o el enriquecimiento injusto⁴⁸, que en hiperinflación excede con creces la tasa activa promedio incrementada en 1.2 veces. Todo ello para producir un pleno restablecimiento de la situación jurídica lesionada como acoge nuestro ordenamiento en el artículo 140 Constitucional, no solo para asegurar una reparación integral, sino evitar el desequilibrio patrimonial entre las partes de la relación jurídico-tributaria⁴⁹.

⁴⁸ Ver sentencia del Tribunal Primero Contencioso Tributario de fecha 4 de diciembre de 2003, caso *Sociedad de Fabricación y Venta de Automóviles, S.A. (SOFAVEN) vs. SENIAT* “además de acogerse al criterio del legislador tributario respecto al *quantum* indemnizatorio, resulta plenamente compatible con los principios generales del Derecho y también derechos constitucionales categóricamente formalizados (en los artículos 2, 26, 30, 49, 115, 140, 257 y 259) de tutela judicial efectiva, responsabilidad del Estado y reparación justa e integral de los daños imputables al Estado, a los cuales se suman los principios del Código Civil (art. 1178), de donde es claro que el daño (y el enriquecimiento injusto) ocurre desde el momento mismo del pago indebido, daño que puede ser resarcido por medio de intereses moratorios”. Consultada en original, p. 53

⁴⁹ Sobre la posibilidad de la acumulación de una pretensión de devolución y una indemnizatoria, *Cfr.* CASANA MERINO, Fernando, *La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de actos tributarios*, Comares, Granada 2016, p. 11.

5. Otras lesiones constitucionales por la dolarización de las sanciones tributarias

Cifrar las multas según el tipo de cambio vigente de la moneda de mayor valor al momento del pago o en función de un pretendido sucedáneo monetario como el Petro, también implica una violación del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva⁵⁰.

Ese pretendido ajuste supone un bloqueo ilegítimo al acceso a la justicia por la desproporción causada por la mayor onerosidad que puede significar el ejercicio de su derecho de impugnación frente al reclamo administrativo y la pendencia del proceso y el efecto inhibitorio que semejante amenaza económica implica (el ajuste permanente de la tasa de cambio de la divisa utilizada como medio de corrección hasta el momento incierto del pago) frente a la incerteza de las resultas y la prolongación del lance judicial. Tal situación, en la práctica, constituye un subterfugio legal para enervar parcialmente la eficacia del derecho a la tutela judicial efectiva y que puede obligar a los contribuyentes a allanarse al viciado reclamo fiscal. Esto es lo que en otras jurisdicciones del derecho comparado se identifica como el “**efecto congelamiento**” (*chilling effect*) en el ejercicio de derechos constitucionalmente protegidos, como aquellas prácticas violatorias del principio constitucional de proporcionalidad⁵¹.

En definitiva, los mandatos consagrados en artículo 91 y 92 del COT de 2020, así como, los criterios sobre el ajuste de sanciones tributarias por la UT mantenidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia⁵² (aplicables a la dolarización de las sanciones tributarias), constituyen un obstáculo para el acceso a la justicia y a una tutela judicial efectiva, ya que inhiben a los contribuyentes a recurrir el acto administrativo por temor a la mayor onerosidad que pueda repercutir sobre la deuda tributaria, la incertidumbre de las resultas del pleito y el prolongado transcurso del tiempo hasta la decisión final.

Finalmente, el absurdo que plantea la dolarización de las sanciones según el tipo de cambio de otra moneda o el uso de llamado Petro, también se traduce en el despropósito de pretender perpetuar la ineficiencia de la Administración Tributaria en la recaudación de los tributos a través de un sistema que garantiza una automática y desproporcionada

⁵⁰ Artículo 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

⁵¹ *Vid.*, GONZALEZ BEILFUSS, Markus, *El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona 2015, p. 45

⁵² Ver Sentencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 4 de junio de 2014, con ponencia del Magistrado Emilio Ramos González, caso *Tamayo & CIA., S.A. vs. República de Venezuela (Fisco Nacional)*, publicada en *Gaceta Oficial* No. 40.468 de fecha 5 de agosto de 2014, consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/junio/165176-00815-4614-2014-2012-1813.HTML>. Ver ROMERO-MUCI, Humberto, *Uso, abuso y perversión de la Unidad Tributaria*, Serie Estudios No. 111, Academia de Ciencias Políticas y Sociales, Caracas 2015, pp. 89; también “**La metamorfosis kafkiana de la UT y la dolarización de las sanciones tributarias**”, en Libro homenaje a Jesus Caballero Ortiz, Fundación de Estudios de Derecho Administrativo, Caracas 2021 (inédito).

“indemnización”⁵³, premiándosela por su desidia en total contradicción con los derechos y garantías de los ciudadanos, consagrados en la Constitución y en la Ley.

Conclusiones

1. Es inconstitucional e ilegal la dolarización de las sanciones tributarias, sea el uso del (i) “... **tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicada por el BCV...**” o (ii) el Petro vigente a la fecha del pago para dimensionar las multas expresadas normativamente en términos de dicha unidad de valor y no según la vigente a la fecha de la comisión del ilícito.
2. La “**dolarización**” de sanciones en el COT de 2020 constituye una protuberante antinomia de los artículos 146 y 3 encabezado del COT 2020, que obligan a la presentación y pago del tributo y sus accesorios en bolívares, con exclusión de cualquier otra moneda y *a fortiori*, de cualquier pretendido sucedáneo monetario de cuantificación como el Petro
3. Ello en sí mismo constituye una ilegalidad e inconstitucionalidad por (i) deslegalizar la moneda para denominar y pagar sanciones tributarias y (ii) contradecir el uso del bolívar como moneda de uso forzoso para denominar y pagar las obligaciones tributarias.
4. La indeterminación de la moneda de mayor valor, así como el valor mismo de la unidad de cuantificación a la fecha del pago de la sanción, constituye una infracción de los principios de taxatividad penal, la prohibición de retroactividad normativa y de razonabilidad de la Ley.
5. Con la dolarización de las sanciones tributarias implica un provecho o lucro indebido a expensas del daño creado por el propio Estado por la hiperinflación y la hiperdepreciación del bolívar, pues nadie puede beneficiarse de un ilícito propio o ajeno (*Ex turpi causa*).
6. Constituyen un obstáculo para el acceso a la justicia y a una tutela judicial efectiva, ya que inhiben a los contribuyentes a recurrir el acto administrativo por temor a la mayor onerosidad que pueda repercutir sobre la deuda tributaria, la incertidumbre de las resultas del pleito y el prolongado transcurso del tiempo hasta la decisión final.
7. También se traduce en el despropósito de pretender perpetuar la ineficiencia de la Administración Tributaria en la recaudación de los tributos a través de un mecanismo que garantiza una automática y desproporcionada “indemnización” premiándosela por su desidia

⁵³ Vid. OCTAVIO LEAL, José Andrés “El ajuste por inflación de las sanciones pecuniarias en el Código Orgánico Tributario de 2001”, en *Revista de Derecho Tributario* No. 115, Julio-Septiembre de 2007, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas, p. 68.

Bibliografía

Doctrina

ABADI M, Anabella, “**15 años de violaciones a la autonomía del BCV <Proceso constante, resultado fulminante>**”, en *Transparencia Venezuela*, Caracas 2018, <https://transparencia.org.ve/wp-content/uploads/2018/07/Violaciones-Autonomi%CC%81a-BCV-2018-Anabella-Abadi-M.-.pdf>

ACADEMIA DE CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES, Pronunciamiento en rechazo a los “Decretos Constitucionales” que pretenden modificar el Código Orgánico Tributario, la Ley Orgánica de Aduanas y la Ley de impuesto al valor agregado dictadas por la inconstitucional Asamblea Nacional Constituyente, de fecha 2 de febrero de 2020, en <https://derysoc.com/pronunciamiento-de-la-academia-de-ciencias-politicas-y-sociales/>

ACADEMIA NACIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS, Pronunciamiento de la Academia Nacional de Ciencias económicas ante la situación económica de fecha 9 de marzo de 202, en <https://ancevenezuela.org.ve/wp-content/uploads/2021/03/20210309-PronunciamientoANCE.pdf>

BRENNAN, Geoffrey y BUCHANAN, James, *El poder fiscal <fundamentos analíticos>*, Unión Editorial, Madrid 1987

BREWER-CARÍAS, Allan. “**El secreto y la mentira como política de Estado y el fin de la Obligación de Transparencia**”, en <http://allanbrewercarias.com/documentos/el-secreto-y-la-mentira-como-politica-de-estado-y-el-fin-de-la-obligacion-de-transparencia-de-como-el-tribunal-supremo-de-justicia-libero-inconstitucionalmente-al-banco-central-de-venezuela-de-cumplir/>,

CASANA MERINO, Fernando, *La responsabilidad patrimonial de la Administración derivada de actos tributarios*, Comares, Granada 2016

CASTELLANO MONTIEL, Alberto Gregorio, “**La demanda de dinero y la sustitución de monedas y de activos en Venezuela: 1997-2008**”, en *Economía*, XXXVII, 34 Julio-diciembre, Caracas 2012

_____, *Temas sobre el dinero y dolarización (estudio para Venezuela y Latinoamérica)*, Editorial Académica Española, Saarbrücken, 2016

FRAGA LO CURTO, Luis, “**Las soluciones institucionales a la crisis inflacionaria**”, consultado en https://www.academia.edu/32884364/SOLUCIONES_INSTITUCIONALES_A_LA_CRISIS_INFLACIONARIA_Por_Luis_Fraga_Lo_Curto_Abogado_UCAB

FRAGA PITTALUGA, Luis Jesús, *Algunos comentarios sobre la reforma del Código Orgánico Tributario de 2020*, en <https://fragapittaluga.com.ve/fraga/index.php/e-learning/item/9-algunos-comentarios-sobre-la-reforma-del-codigo-organico-tributario-de-2020>

HERNANDEZ GONZALEZ, Jose Ignacio, “Comentarios a la reforma de 2015 de la Ley del Banco Central de Venezuela y su defensa por la Sala Constitucional, en *Revista de Derecho Público*, No. 145-146, Enero-Junio de 2016, Caracas

_____, “Aspectos jurídicos de la dolarización en Venezuela”, en *Revista de Derecho Público*, No. 153-154, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas 2018

GARCIA LARRALDE, Humberto, “Algunas implicaciones de la dolarización transaccional en Venezuela”, en <http://cronicadesdewashington.blogspot.com/2021/01/humberto-garcia-larralde-algunas.html>

_____, “Lineamientos de una política cambiaria para la competitividad en Venezuela”, Instituto Latinoamericano de Investigaciones Sociales-Friedrich Elbert Stiftung (Observatorio de Economía), consultado en https://www.academia.edu/36643330/Lineamientos_de_una_pol%C3%ADtica_cambiar_ia_para_la_competitividad_en_Venezuela

GARCIA GOMEZ DE MERCADO, Francisco, *Responsabilidad patrimonial de la Administración*, 2da Edición, Colección Derecho Administrativo Práctico, Editorial Comares, Granada 2020

GONZALEZ BEILFUSS, Markus, *El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional*, Thomson Reuters Aranzadi, Pamplona 2015

GONZALEZ PEREZ, Jesús, *Responsabilidad Patrimonial de las Administraciones Públicas*, 8va Edición, Civitas-Thomson Reuters, Pamplona 2016

OCTAVIO LEAL, José Andrés “El ajuste por inflación de las sanciones pecuniarias en el Código Orgánico Tributario de 2001”, en *Revista de Derecho Tributario* No. 115, Julio-Septiembre de 2007, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas

PALMA CARRILLO, Pedro, *La política cambiaria en Venezuela (más de cien años de historia)*, Editorial Jurídica Venezolana, Ediciones IESA, Caracas 2020.

ROMERO-MUCI, Humberto, “La metamorfosis kafkiana de la Unidad tributaria y la dolarización de las sanciones tributarias”, en *Libro homenaje a Jesus Caballero Ortiz*, patrocinado por la Fundación de Derecho Administrativo (FUNEDA), Caracas 2021 (en prensa)

_____, “La mentira contable: crónica de incomunicación y engaño. <aspectos jurídicos de la liberación del tipo de cambio según el CC No. 1 y de

la publicación extemporánea de los INPC por el BCV para los años 2016, 2017, 2018 hasta septiembre de 2019>, en *Revista Venezolana de Legislación y Jurisprudencia* No. 13 (Homenaje al académico Prof. James-Otis Rodner S.), Caracas, 2019

ROXIN, Claus, *Derecho Penal*, Parte General, Tomo I, Fundamentos. La Estructura de la Teoría del Delito, Civitas, Madrid 1997

VERA AZAF, Leonardo, **¿Hacia dónde avanza el desorden monetario venezolano?**, en <https://ancevenezuela.org.ve/hacia-donde-avanza-el-desorden-monetario-venezolano/>

WEFFE E., Carlos H, **“Inflación y derecho penal tributario <las sanciones tributarias como obligaciones de valor>**, en *Revista de Derecho Tributario* No. 150, Abril-Junio. 2016, Asociación Venezolana de Derecho Tributario, Caracas.

ZAMBRANO SEQUIN, Luis, **“Notas con relación a las reformas a la Ley del Banco Central de Venezuela”**, consultado en https://www.academia.edu/334101/Nota_con_relaci%C3%B3n_a_las_reformas_a_la_ley_del_Banco_Central_de_Venezuela

Legislación

Venezuela. Código Orgánico Tributario: *Gaceta Oficial* No. 6.507 *Extraordinaria* del 29 de enero de 2020

Venezuela. Ley Orgánica de Aduanas; *Gaceta Oficial* N° 6.507 *Extraordinario* del 29 de enero de 2020

Venezuela. “Decreto Constituyente derogatorio del régimen cambiario y sus ilícitos”; *Gaceta Oficial* No. 41.452 del 2 de agosto de 2018.

Venezuela. Convenio Cambiario No.1, *Gaceta Oficial* No. 6.405 de fecha 07 de septiembre de 2018

Venezuela. Ley de Reforma Parcial de la Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* No. **37.296 de fecha 03 de octubre de 2001**

Venezuela. Ley de Reforma Parcial de la Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* **Extraordinario No. 5.606 de fecha 18 de octubre de 2002**

Venezuela. Ley de Reforma Parcial de la Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* No. **38.232 de fecha 20 de julio de 2005**

Venezuela. Ley de Reforma Parcial de la Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* No. **39.301 de fecha 06 de noviembre de 2009**

Venezuela. Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* No. **39.419 de fecha 07 de mayo de 2010**

Venezuela. Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial* No. 39.419 de fecha 07 de mayo de 2010

Venezuela. Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial Extraordinario* No. 6.155 de fecha 19 de noviembre de 2014

Venezuela. Decreto No. 2.179, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Reforma de la Ley del Banco Central de Venezuela *Gaceta Oficial Extraordinario* No. 6.211 de fecha 30 de diciembre de 2015

Sentencias

Sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, N° 0250 de fecha 08 de agosto de 2019

Sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia N° 078 de fecha 07 de julio de 2020

Sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia No. 118 de fecha 18 de agosto de 2020

Sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia No. 0161 del 20 de noviembre de 2020

Sentencias de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia No. 0273 de fecha 30 de diciembre de 2020

Sentencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 4 de junio de 2014, caso *Tamayo & CIA., S.A. vs. República de Venezuela (Fisco Nacional)*, publicada en *Gaceta Oficial* No. 40.468 de fecha 5 de agosto de 2014, consultada en: <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/junio/165176-00815-4614-2014-2012-1813.HTML>.

Sentencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia No. 935 de 4 de agosto de 2015 caso *Asociación Civil Transparencia Venezuela contra el Presidente del Banco Central de Venezuela* <http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/agosto/180378-00935-5815-2015-2015-0732.HTML>

Documentos electrónicos

<https://www.acnur.org/situacion-en-venezuela.html>

<https://www.hrw.org/es/report/2019/04/04/la-emergencia-humanitaria-en-venezuela/se-requiere-una-respuesta-gran-escala-de#>; ver también

<https://news.un.org/es/story/2019/11/1464991>

<http://www.bcv.org.ve/estadisticas/otras-monedas>.