

Disponible en PDF



El Arbitraje Tributario
¿Algún avance?



Editorial

Presidente del Comité de Arbitraje:
Dr. Hernando Díaz-Candia, socio del Despacho de Abogados WDA legal, S.C.

Analista Legal del Comité:
Abg. Sabrina Tamayo de la Dirección de Análisis e Información de VENAMCHAM

Diagramación y Diseño:
Fernand Colina

Presentación

La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia ha establecido, con carácter vinculante, que los tribunales arbitrales forman parte integral del sistema de administración de justicia y ejercen funciones jurisdiccionales. Se ha señalado, así, que <<para conocer si algún tópico de cierta relación jurídica es susceptible de arbitraje o no, bastará con discernir si allí puede llegar también el conocimiento de un juez, pues si es así, no habrá duda de que también es arbitrable por mandato de la voluntad de las partes>> (sentencia número 1541 del 17 de octubre de 2008, caso: Hildegard Rondón de Sansó y otros, expediente 08-0763).

Lo anterior ha despejado el camino para que, en los arbitrajes domésticos o nacionales, no sea necesario analizar si en un conflicto se involucran asuntos relacionados con el orden público para establecer la arbitrabilidad, más allá, inclusive, de lo que a primera vista sugiere el artículo 3 de la Ley de Arbitraje Comercial de 1998. Contemporáneamente, a efectos del Derecho venezolano y ejecución de laudos arbitrales en Venezuela, la arbitrabilidad debe establecerse con base en la confianza social en el arbitraje, el principio tuitivo, y el artículo 258 de la Constitución de 1999. La materia tributaria, que por esencia se relaciona con funciones *iure imperium* del Estado, es un campo de particular interés, pues en ella el arbitraje puede y debe contribuir a la imparcial y eficaz administración de justicia.

En este número de la revista electrónica del Comité de Arbitraje, el profesor Gabriel Ruan Santos, individuo de número de la Academia de Ciencias Políticas y Sociales, aporta de manera concisa y didáctica su visión sobre el arbitraje en materia tributaria. El profesor Ruan nos anima para un nuevo intento de apertura a los acuerdos administrativos o procedimentales, que a la larga podrían facilitar el camino a las transacciones y arbitrajes tributarios.

Hernando Díaz Candia (Hernando.Diaz@WDAlegal.com)
Presidente.

El Arbitraje Tributario

¿Algún avance?

Gabriel Ruan Santos,
Profesor de Derecho Administrativo y Tributario,
individuo de número de la Academia de Ciencias
Políticas y Sociales

Con gran entusiasmo de muchos colegas, se introdujo en el Código Orgánico Tributario (COT) promulgado el 17 de octubre de 2001 el Capítulo VI del Título VI bajo el nombre Del Arbitraje Tributario. Se tenía la esperanza de que esta innovación audaz abriera las puertas al arbitraje en el mundo tributario, para dar paso al paradigma de la negociación en una materia totalmente sometida al paradigma imperativo en las relaciones del Estado con los ciudadanos, según lo auspiciado por la norma del artículo 258 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que ordena al legislador promover el arbitraje y todos los medios alternativos de solución de conflictos. A pesar de lo anterior, a la presente fecha no se conoce de caso alguno de naturaleza tributaria que haya sido resuelto por esta vía. Los dogmas jurídicos y la ideología del derecho público, tanto en Venezuela como en el mundo, han opuesto y siguen oponiendo fuerte resistencia a los medios alternativos de justicia y de solución de conflictos. Con palabras de Jean Marie Auby, parece que se ha impuesto por fuerza de la mentalidad de los operadores jurídicos (funcionarios, jueces y abogados) la “ultra-actividad de la ley derogada”, entendiendo por ley en este caso no sólo las arcaicas normas legales que prohíben la celebración de arbitrajes en el derecho público, sino la norma prohibitiva no escrita vigente en la mente de los operadores jurídicos.

En relación con la evolución de los medios alternativos de solución de controversias en el derecho tributario, decía en el año 2004: “Es probable que el legislador haya iniciado el recorrido del camino a partir de sus etapas finales o más avanzadas, como son la transacción y el arbitraje, y no por sus naturales comienzos configurados por las conferencias, negociaciones, acuerdos,

facilitaciones o mediaciones en el ámbito interno de los procedimientos administrativos, lo cual habría creado y desarrollado gradualmente el ambiente propicio para los más exigentes medios alternativos de justicia, como son precisamente la transacción y el arbitraje”. Veamos por qué.

La figura del arbitraje tributario en Venezuela nace con un perfil muy especial, dentro de un cauce limitativo, y con una curiosa sumisión en su objeto a principios inherentes al contrato de transacción, tanto que las materias susceptibles de arbitrabilidad son legalmente aquellas susceptibles de transigibilidad, sin que el COT de 2001 haya precisado cuáles son estas materias, como si lo hizo en el pasado el COT de 1982, cuando en su artículo 58 expresaba, con forma de autorización legislativa: “La transacción judicial es admisible en cuanto a la determinación de los hechos y no en cuanto al significado de la norma aplicable”. Disposición que provenía en forma inmediata del Modelo de Código Tributario para América Latina OEA-BID, pero en forma remota de la doctrina de los Tribunales Financieros del Imperio y de la Federación en Alemania, la cual distinguía entre los acuerdos sobre “cuestiones de hecho” y los acuerdos sobre las “cuestiones de derecho” en el ámbito de la determinación de las obligaciones tributarias, destinados a resolver la incertidumbre en la comprobación y valoración de los hechos y bases imponibles, pero sin llegar a incluir la interpretación de la ley tributaria, pues esto último era considerado lesivo del principio de legalidad y de igualdad tributarias, así como también de la indisponibilidad de la obligación tributaria nacida de la ley. Con la eliminación de esta norma por virtud de la promulgación del COT de 2001, el legislador pareció volver a la configuración del contrato de transacción civil, centrado en la idea de las recíprocas concesiones

relativas a las pretensiones de las partes y al consiguiente límite o valladar negativo del orden público, lo cual, lejos de facilitar la comprensión de las materias transigibles y por ende arbitrables, retornaba la situación de la figura a las dudas y resistencias ideológicas que tradicionalmente han sido manifestadas mediante la objeción del orden público de las leyes tributarias, compartido por todas las leyes de derecho público, circunstancia que prácticamente podría excluir la utilización del arbitraje en el derecho tributario.

En relación con lo anterior, se advierte que la limitación del orden público en el derecho privado obedece fundamentalmente a que se trata del ámbito de la autonomía de la voluntad, dentro del cual es reconocida la creatividad jurídica de los particulares para la auto-regulación de sus intereses propios, tocando al orden público servir de marco o cerco a dicha creatividad. En cambio, en el derecho público y en particular en el derecho tributario, donde la generación de derechos, obligaciones, cargas y beneficios, deriva del acoplamiento de los hechos a la hipótesis de la norma legal o sub-legal preestablecida, sin que haya mayor campo para la autonomía de la voluntad de los particulares, la noción de orden público se hace superflua, al menos en su formulación clásica, debiendo ser repensada en el derecho público, para dejar de ser un muro negativo y pasar a ser una orientación positiva de la conducta del Estado y de los ciudadanos.

El perfil del arbitraje tributario quedó fijado en el COT de 2001 así: necesidad de existencia de un recurso judicial iniciado; vigencia de la acción que se pretende sustituir acudiendo al arbitraje; exclusión de cláusula compromisoria previa al conflicto; actualidad de las disputas objeto del arbitraje; designación de árbitros de derecho exclusivamente, a quienes tocaría aplicar la ley tributaria; constitución de comisión de tres árbitros independientes, con exclusión del arbitraje institucional; apelabilidad del laudo, siempre que no hubiera unanimidad en el veredicto; motivación obligatoria del laudo; recurso de nulidad contra el laudo; supletoriedad, en la medida que tuviera cabida, de la Ley de Arbitraje Comercial y del Código de Procedimiento Civil. Quedó así delimitado el estrecho cauce de la figura arbitral tributaria, dentro de la cual corresponde a los árbitros determinar la obligación tributaria y sus accesorios, debiendo fijar los hechos con

sujeción a las pruebas y ajustar objetivamente sus consecuencias jurídicas al precepto legal, con resguardo del respeto a la llamada indisponibilidad de los créditos fiscales.

Debido a este cauce legal rígido y a la reducida materia que podría ser objeto de arbitraje, habida consideración de la objeción de orden público a la que acuden las autoridades, siempre ha resultado muy difícil su utilización como medio alternativo de justicia en el campo de los tributos. Es por ello que en doctrina y en el marco de las pocas transacciones que han logrado culminar el procedimiento respectivo, también muy restrictivo, se ha buscado dar aplicación, consciente o inconscientemente, al criterio de la norma derogada del artículo 58 del COT de 1982, excluyente de toda idea de renuncia de créditos fiscales, con la finalidad de preservar la solución transaccional de la objeción de orden público. Con excepción de cierto caso ocurrido en el cual, más por ignorancia que por decisión consciente, un fallo de la jurisdicción tributaria homologó una transacción en la cual un Municipio renunciaba a su derecho a cobrar sus impuestos.

Frente a las dudas que genera la objeción de orden público, debería prevalecer el consenso doctrinal sobre una amplia gama de asuntos que podrían ser objeto tanto de transacción como de arbitraje tributarios, sin provocar innovación en el ordenamiento jurídico y sin extralimitar los confines del caso concreto. Con esta perspectiva, se deberían incluir en el objeto admisible de esas figuras: el establecimiento y calificación de los hechos controvertidos de la relación tributaria; las controversias surgidas de la aplicación de presunciones legales y administrativas; la determinación sobre base presuntiva de la capacidad contributiva; las valuaciones de bienes en general; la delimitación de conceptos jurídicos indeterminados, como la necesidad y normalidad del gasto; el ejercicio de facultades discrecionales de la Administración; y las reparaciones originadas por la responsabilidad civil de la Administración Tributaria o del contribuyente.

Entre los años 2005 y 2007, mientras la Superintendencia del SENIAT estuvo a cargo del Capitán José Gregorio Vielma Mora, se llevaron a cabo muchos acuerdos implícitos con empresas contribuyentes para poner fin a procedimientos de reparos fiscales. Según la modalidad adoptada por el SENIAT, dichos acuerdos consistían en invitar

a la empresa a aceptar el reparo formulado en acta o a desistir de recurso jerárquico intentado, a cambio de facilidades de pago de impuestos y de no imposición de multas o revocación de multas impuestas. Desde luego, que estos acuerdos no llenaban los requisitos exigidos en legislaciones extranjeras, para la celebración de acuerdos administrativos o procedimentales, pues nunca llegaban a ser formalizados como tales acuerdos, sino que se reflejaban en el acto administrativo finalmente emitido por la Administración para terminar el procedimiento. Tampoco se implementó procedimiento alguno para dar transparencia a la discusión de los reparos formulados, ni fueron designados funcionarios especiales para discutir con los contribuyentes los reparos formulados, bien por causa de la determinación de los hechos o del derecho aplicable, funcionarios que estuvieran desprovistos de interés en las causas examinadas. En algunos casos, los funcionarios exigieron que los contribuyentes no fueran acompañados por abogados, para evitar las críticas de estos profesionales. En opinión de muchos colegas, estos acuerdos más parecían el resultado de una presión extorsiva que de una verdadera co-determinación o modo consensuado de fijación de las obligaciones tributarias pendientes.

Con fundamento en esta precaria experiencia, antes descrita, no sería justo descalificar la observación que se hace al comienzo de esta nota, acerca de que hubo precipitación del legislador al establecer la figura del arbitraje tributario, sin haber previsto antes la posibilidad, los órganos y los procedimientos para encauzar la utilización de medios alternativos de solución de controversias más sencillos y de uso más temprano en la aparición de diferencias entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, tales como los existentes y regulados en los Estados Unidos de América, en Alemania, en España y en otros países del mundo occidental. El ahorro en el costo del litigio, evitar la postergación de la recaudación de los tributos y propiciar el cumplimiento espontáneo de los deberes y obligaciones recíprocos entre la Administración y el contribuyente justificarían un nuevo intento para la apertura de los acuerdos administrativos o procedimentales, que a la larga podrían facilitar el camino a las transacciones y arbitrajes tributarios.

Gabriel Ruan Santos.