TELOS: Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales
ISSN 1317-0570 / ISSN (e) 2343-5763
Vol. 28(3). Septiembre-Diciembre 2026

QUIEBRE DE LA COHERENCIA SANCIONATORIA EN EL SISTEMA TRIBUTARIO VENEZOLANO

Avilio de Jesús Muñoz Vilchez*
https://orcid.org/0009-0004-1635-0328

RECIBIDO: 23/02/2026 / **ACEPTADO**: 10/08/2026 / **PUBLICADO**: 16/09/2026

Cómo citar: Muñoz, A. (2026). Quiebre de la coherencia sancionatoria en el sistema tributario venezolano. *Telos: Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales, 28*(3), 561-568. https://doi.org/10.36390/telos283.09

RESUMEN

La presente investigación tiene como propósito analizar el quiebre de la coherencia sancionatoria en el sistema tributario venezolano derivado de la Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista (2024), centrando el estudio en la ruptura de la coherencia punitiva frente al Código Orgánico Tributario (2020). El problema radica en la creación de sanciones que exceden en un 1.000% los límites del Código matriz, lo que genera una inseguridad jurídica que compromete la estabilidad institucional. Las fuentes teóricas se sustentan en la doctrina de Jarach (1982), Villegas (1999), Agamben (2005), Alexy (1993), Schmitt (2009), Spisso (2023), Posner (1998), entre otros. En el plano normativo, el análisis se articula fundamentalmente a través del Código Orgánico Tributario (2020) y la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). La metodología se adscribe al paradigma interpretativo con un enfoque epistemológico racionalista-deductivo. Es una investigación de nivel descriptivo-explicativo, con un diseño dogmático-jurídico, no experimental y documental, que trasciende la exégesis para explicar las causas y consecuencias de la desarmonización normativa. Como principales conclusiones: a) se demuestra que la Ley de Protección de las Pensiones presenta una desnaturalización tributaria; b) se identifica una falta de individualización del beneficio y una gestión bajo el principio de unidad de Tesorería, lo que desplaza al tributo de una contribución especial hacia un impuesto de afectación general; c) esta fiscalidad de emergencia prioriza una función extractiva sobre la justicia tributaria, transformando la seguridad jurídica en una ficción.
Palabras clave: Desarmonización normativa, Seguridad jurídica, Parafiscalidad, Principio de proporcionalidad, Reserva de código.

Breach of punitive coherence in the Venezuelan tax system

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze the breach of punitive coherence in the Venezuelan tax system resulting from the Law for the Protection of Social Security Pensions Against the Imperialist Blockade (2024), focusing the study on the rupture of punitive coherence regarding the Organic Tax Code (2020). The problem lies in the creation of sanctions that exceed the limits of the master Code by 1,000%, generating legal uncertainty that compromises institutional stability. The theoretical sources are supported by the doctrine of Jarach (1982), Villegas (1999), Agamben (2005), Alexy (1993), Schmitt (2009), Spisso (2023), Posner (1998), among others. At the normative level, the analysis is fundamentally articulated through the Organic Tax Code (2020) and the Constitution of the Bolivarian Republic of Venezuela (1999). The methodology adheres to the interpretive paradigm with a rationalist-deductive epistemological approach. It is a descriptive-explanatory research with a dogmatic-legal, non-experimental, and documentary design that transcends exegesis to explain the causes and consequences of normative disharmonization. As main conclusions: a) it is demonstrated that the Pension Protection Law presents a tax denaturalization; b) a lack of individualization of the benefit and management under the principle of Treasury unity are identified, which shifts the tribute from a special contribution toward a general-purpose tax; c) this emergency fiscal policy prioritizes an extractive function over tax justice, transforming legal certainty into a fiction.
Keywords: Normative disharmonization, Legal certainty, Parafiscality, Principle of proportionality, Code Reserve.

Introducción

En la teoría política contemporánea, el estado de excepción ha dejado de ser una medida provisional para convertirse en un paradigma de gobierno (Agamben, 2005). En Venezuela, esta transición se manifiesta con particular agresividad en el ámbito tributario, debido a que el deterioro de la renta petrolera ha forzado al Estado a mutar de un modelo rentista a uno puramente extractor de la riqueza en la economía privada, donde la fiscalidad ya no busca únicamente el sostenimiento de las cargas públicas, sino que se instrumentaliza como una herramienta de soberanía frente a la crisis.

Esta fiscalidad de emergencia se justifica bajo la narrativa del cerco financiero externo, desplazando los principios de justicia tributaria por una lógica de supervivencia fiscal. Así, el sistema tributario venezolano ha dejado de ser un entorno de certidumbre para transformarse en un espacio de excepcionalidad, donde la necesidad del fisco prevalece sobre los derechos del contribuyente.

La arquitectura del sistema tributario venezolano descansa sobre el Código Orgánico Tributario (COT, 2020) como norma matriz. No obstante, se observa un fenómeno de descodificación táctica; pues, al amparo de la parte *in fine* del artículo 81 del COT (2020), el legislador ordinario ha fragmentado la unidad punitiva del sistema mediante la creación de leyes especiales, como la Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista (2024), que introducen sanciones cuantitativamente disonantes.

* Docente. Universidad Privada Dr. Rafael Belloso Chacín (URBE). Venezuela. ajmv2000@urbe.edu.ve

Al respecto, Brewer-Carías (2021), señala que Venezuela en los últimos años ha avanzado hacia la desinstitucionalización del estado de derecho, lo cual ha generado en palabras de Romero-Mucci (2023), un resquebrajamiento institucional; así, por ejemplo, se ha instaurado una discrecionalidad legislativa que genera un quiebre, donde el código rector es despojado de su función armonizadora; es decir, la tributación ha venido perdiendo su visión de sistema.

En consecuencia, la coexistencia de una lógica sancionatoria moderada en el Código Orgánico Tributario, frente a una lógica punitiva hiperinflacionaria en las leyes especiales fractura la coherencia sistémica, dejando al sujeto pasivo en un estado de indefensión técnica donde la norma especial no complementa a la general, sino que la desnaturaliza.

La investigación sostiene que la habilitación contenida en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario no constituye un cheque en blanco para la configuración de regímenes sancionatorios que pulvericen la proporcionalidad tributaria. Al contrastar la multa por extemporaneidad del Código Orgánico Tributario, equivalente a 100 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor (TCMV), publicado por el Banco Central de Venezuela, frente a la prevista en la Ley de Protección de las Pensiones (1.000 veces el TCMV), se evidencia una asimetría punitiva del 1.000% que carece de racionalidad económica y jurídica.

Ante este escenario, la pregunta que guía la presente investigación es: ¿la desarmonización sancionatoria derivada de la Ley de Protección de las Pensiones (2024) frente al Código Orgánico Tributario (2020) vulnera los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad y no confiscatoriedad que sustentan el Estado de Derecho, y qué implicaciones tiene este quiebre para la estabilidad institucional del sistema tributario venezolano?

Por las razones expuestas, es oportuno y necesario analizar este fenómeno desde la ciencia política debido a que la sanción ha dejado de ser un mecanismo de persuasión para el cumplimiento normativo, convirtiéndose en un instrumento de extracción de renta extraordinaria. Estudiar esta desarmonización permite identificar los riesgos de un derecho tributario, donde la norma se diseña para la asfixia financiera del administrado bajo el pretexto de la emergencia, erosionando las bases de la confianza institucional necesaria para cualquier sistema político democrático.

El aporte fundamental de este trabajo consiste en demostrar que el quiebre de la coherencia sancionatoria no es un mero error de técnica legislativa, sino la manifestación de una fiscalidad de excepción que, al normalizar la desproporción punitiva, transforma la seguridad jurídica en una ficción normativa y exige, como condición para la restauración del Estado de Derecho, una reforma que limite la discrecionalidad sancionatoria del legislador especial.

El Código Orgánico Tributario como norma rectora vs. la norma especial

La arquitectura jurídica del sistema tributario venezolano se fundamenta en una estructura jerárquica de validez donde, como sostiene Kelsen (2009), las normas no se encuentran yuxtapuestas, sino articuladas en estratos superpuestos, lo cual es reforzado por Mattei-Gentili (2023) al señalar que esta "estructura escalonada" (*Stufenbaulehre*) es la que permite un proceso riguroso de verificación de validez que vincula cada norma con su estrato superior. En consecuencia, en esta dinámica de subordinación, la legitimidad de una norma de menor rango, como las leyes especiales, está condicionada por su conformidad con la norma superior, garantizando así la unidad y estabilidad del ordenamiento frente a posibles atomizaciones legislativas.

Bajo esta perspectiva, se configura la preeminencia del Código Orgánico Tributario como norma matriz y eje rector del sistema tributario venezolano. Esta jerarquía encuentra su anclaje en el artículo 203 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el cual define a las leyes orgánicas por su aptitud para servir de marco normativo a otras disposiciones. Por consiguiente, dicha categoría no es un atributo meramente nominal, sino el resultado de su función armonizadora y limitativa sobre la legislación tributaria especial.

Al respecto, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (2002) ha ratificado que la ley orgánica ostenta una posición de primacía dentro del sistema de fuentes, situándose en un estrato intermedio entre el texto constitucional y las leyes ordinarias. Esta estructura de codificación, como sostiene Sainz de Bujanda (1990), tiene por objeto conjurar la dispersión normativa, fenómeno que representa la antítesis de la técnica legislativa y una amenaza directa a la seguridad jurídica.

En función de lo expuesto, el conflicto central de esta investigación surge al interpretar la parte *in fine* del Artículo 81 del COT (2020), el cual dispone que "Las leyes especiales tributarias podrán establecer ilícitos y sanciones adicionales a los establecidos en este Código". Una lectura aislada y positivista de este precepto sugeriría que el legislador de leyes especiales, como el de la Ley de Protección de las Pensiones, goza de una discrecionalidad absoluta para fijar cuantías sancionatorias. No obstante, desde la perspectiva de la unidad del ordenamiento jurídico, esta habilitación debe entenderse como una facultad de complementariedad y no de subversión.

En este orden de ideas, la norma rectora establece un techo de racionalidad punitiva que las normas especiales deben respetar. Si el Código Orgánico Tributario define el estándar de castigo para un ilícito formal, la ley especial puede añadir supuestos específicos a la conducta, pero no puede crear una asimetría donde el incumplimiento de una contribución especial sea diez veces más grave que el de un impuesto nacional principal.

En este sentido, la aplicación del principio *lex specialis derogat legi generali* no debe interpretarse como una habilitación para la arbitrariedad normativa, sino que encuentra un límite infranqueable en la superioridad del Código Orgánico Tributario como norma matriz, por consiguiente, una ley especial carece de la entidad jerárquica para subvertir la estructura punitiva y los principios de proporcionalidad que el Código custodia. En consecuencia, el Código Orgánico Tributario no actúa como una simple ley general desplazable, sino como marco legal y núcleo del sistema tributario, cuya función es garantizar que la especialidad legislativa no devenga en una distorsión de los derechos fundamentales del contribuyente.

A propósito de lo anterior, resulta importante rescatar la posición de Villegas (1999), quien afirma que la codificación de estos principios generales contenidos en los códigos orgánicos busca que la coacción estatal esté regulada de forma que imposibilite la arbitrariedad, armonizando la eficacia de la administración con las garantías individuales de los contribuyentes; en otras palabras, defienden el equilibrio entre el Estado y el individuo.

Asimismo, Raichenko (2026) sostiene que la codificación trasciende el mero tecnicismo jurídico para consolidarse como un mecanismo conceptual de reestructuración que restaura la lógica interna y la coherencia jerárquica del sistema; pues, advierte que en contextos

de turbulencia legal, la creación de cuerpos normativos unificados permite depurar el ordenamiento de inconsistencias, garantizando la seguridad jurídica y la predictibilidad necesarias para la estabilidad del espacio jurídico.

El principio de seguridad jurídica en el Estado de Derecho

El Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa (2024), con sujeción al criterio reiterado de la Sala Constitucional, ha sostenido que la seguridad jurídica supone que los cambios en el sentido de la actuación del Poder Público, no se produzcan en forma irracional, brusca, intempestiva, sin preparar debidamente a los particulares sobre futuras transformaciones, pues ello, atentaría contra las expectativas de continuidad del régimen legal y de los criterios preexistentes.

De igual modo, Muñoz (2026), afirma que el máximo tribunal de justicia venezolano ha expresado de manera insistente que la estabilidad de cualquier sistema normativo descansa sobre los principios de seguridad jurídica y Estado de derecho. Estos preceptos adquieren una relevancia crítica cuando el objeto de regulación es la potestad administrativa, pues actúan como el límite necesario que disciplina el ejercicio de las funciones públicas y garantiza que las actuaciones de la Administración se mantengan dentro de los márgenes de la legalidad.

En consecuencia, la producción de nuevas disposiciones normativas no debe interpretarse como un acto legislativo aislado, sino como una integración que guarde coherencia con el ordenamiento jurídico preexistente. Desde este punto de vista, la creación de una norma no puede fundamentarse como una estructura de antinomia o colisión frente al sistema matriz, sino que debe insertarse armónicamente para preservar la unidad del Derecho y evitar la fragmentación de las garantías individuales. Precisamente, la desarmonización punitiva analizada en este estudio constituye una de esas transformaciones bruscas que la jurisprudencia de 2024 busca proscribir, ya que el dinamismo legislativo está supeditado al diseño global del sistema jurídico.

Por esta razón, la desarmonización sancionatoria entre el Código Orgánico Tributario y la Ley de Protección de las Pensiones fractura esta predictibilidad, toda vez que el sujeto pasivo se enfrenta a un entorno de asimetría normativa, donde la presión fiscal no solo se ejerce a través de la alícuota, la cual puede alcanzar hasta el 15% sobre el total de pagos laborales, según el Art. 7 de la mencionada Ley, sino a través de un régimen punitivo desproporcionado. Esta excesiva penalización altera el cálculo racional del agente económico, pues, si la sanción por un error formal es diez veces superior al estándar general del código rector, la norma deja de ser un mecanismo de orden para convertirse en una fuente de incertidumbre sistémica.

En otras palabras, la seguridad jurídica es innegociable incluso en contextos de crisis, pues su debilitamiento destruye la confianza institucional, base fundamental de una justa y sana relación jurídica entre sujetos activos y sujeto pasivo, puesto que el Estado, al privilegiar la extracción inmediata mediante multas exorbitantes, sacrifica la estabilidad del sistema tributario a largo plazo.

Adicionalmente, es importante destacar que, en el contexto de la ciencia política, la seguridad jurídica no es un concepto meramente formal, sino un activo institucional que afecta también el desarrollo económico. Por esta razón, North (1995), sostiene que las instituciones son las reglas del juego de una sociedad; cuando estas reglas son inciertas, los costos de transacción se elevan y la inversión se detrae. Según este autor, la falta de reglas claras y seguras, con un marco institucional ineficiente o incierto, afecta negativamente la inversión a largo plazo, generando implicaciones significativas en el ámbito económico. En definitiva, la seguridad jurídica es uno de los valores supremos del Estado de Derecho y la confianza en la ley no solo es un requisito de libertad, sino también de la eficiencia y prosperidad de una sociedad (Rodríguez, 2023).

Límites constitucionales al poder punitivo del Estado

El *Ius Puniendi* o la potestad punitiva del Estado no es una facultad absoluta, sino una función limitada por los principios fundamentales del Derecho Público. En el ámbito tributario, esta potestad se manifiesta en la capacidad del Estado para imponer sanciones ante el incumplimiento de deberes formales y materiales. Sin embargo, la doctrina moderna coincide en que las sanciones administrativas tributarias deben participar de las mismas garantías que el Derecho Penal. Al respecto, aunque se reconoce que las infracciones tributarias administrativas suelen calificarse como "contravenciones" por su naturaleza de obstrucción a la función financiera, estas no pueden sustraerse de los principios generales del Derecho Penal, debido a la unidad del sistema represivo del Estado (Martínez, 2022; Pérez-Piaya, 2007; Villegas, 1999).

El límite por excelencia a esta potestad es el principio de proporcionalidad. Según la teoría de Alexy (1993), cualquier intervención del Estado en los derechos de los ciudadanos debe someterse a un examen tripartito de validez:

1. Idoneidad: La sanción debe ser un medio apto para alcanzar el fin constitucional (el cumplimiento tributario).
2. Necesidad: No debe existir una medida menos gravosa que logre el mismo objetivo.
3. Proporcionalidad en sentido estricto: Los beneficios de la intervención deben compensar los sacrificios que esta impone a los derechos individuales.

En función de este examen de validez, Atienza (2002), señala que para determinar esto último, es decir la proporcionalidad o ponderación, a su vez, deben tomarse en consideración básicamente tres variables: el peso abstracto de cada uno de los principios o derechos, el grado de afectación de los principios en el caso concreto, y la seguridad de las apreciaciones empíricas y de las premisas normativas. Asimismo, Pozzolo (2017), indica que estos principios “obligan a las autoridades a perseguir unos objetivos en el modo mejor posible, según las condiciones jurídicas y fácticas que se dan en la realidad” (p. 216).

De igual manera, siguiendo el razonamiento de Covarrubias (2018) sobre el test de proporcionalidad, un acto legislativo solo es constitucionalmente admisible si el valor del fin alcanzado sobrepasa el sacrificio impuesto al ciudadano. Bajo esta premisa, la severidad del régimen sancionatorio analizado representa un costo regulatorio que anula el derecho fundamental del contribuyente, sin que la protección de las pensiones, como bien jurídico, exija técnicamente una aniquilación tal de la proporcionalidad tributaria.

De forma similar, Zúñiga (2010), examina el principio de proporcionalidad como un mecanismo de racionalidad argumentativa dentro del marco del Estado Constitucional de Derecho. Esta autora sostiene que los derechos fundamentales actúan como límites al poder, exigiendo que las decisiones legislativas mantengan un equilibrio entre la representación política y la protección de garantías individuales. Además, sostiene la autora que los derechos fundamentales no solo protegen posiciones individuales, sino que proporcionan parámetros de racionalidad a los que deben sujetarse tanto el legislador como el resto de los órganos del Estado, dado

que el principio de proporcionalidad es el reflejo de los equilibrios implícitos en la concepción liberal de la relación entre democracia y derechos.

Esta posición de Zúñiga coincide plenamente con Majka (2020), quien sostiene que la proporcionalidad es el límite fundamental que define el grado de severidad de las sanciones tributarias para evitar interferencias excesivas en los derechos de los contribuyentes, y aplica un test constitucional de idoneidad, necesidad y equilibrio para asegurar que el castigo estatal no resulte irracionalmente opresivo

En consecuencia, el fundamento teórico del examen de validez propuesto por Alexy (1993), descansa en la concepción de los derechos fundamentales como mandatos de optimización. Esto significa que el legislador, al ejercer su potestad punitiva, especialmente bajo la habilitación del Art. 81 del Código Orgánico Tributario, no puede actuar bajo una discrecionalidad absoluta. En otras palabras, según Alexy, la validez de una medida gravosa, como una multa del 1.000% sobre el estándar general, depende de la superación secuencial de tres juicios mencionados: idoneidad, necesidad y proporcionalidad.

A esto se agrega la necesaria existencia de un equilibrio en la fijación de la cuantía de la multa, tal como lo refiere Peña (2005), en el sentido de que una multa no puede ser rentable para el contribuyente, ni tampoco confiscatoria, pues si es rentable pierde su efecto represivo, así como el preventivo, y de ser confiscatorio lesionaría el derecho a la propiedad.

Desde esta perspectiva, la razonabilidad de una sanción no se mide por la urgencia recaudatoria del Estado, sino por la gravedad de la infracción cometida. Si la sanción pierde su carácter disuasivo para convertirse en una carga que amenaza la existencia misma del sujeto pasivo, se incurre en una violación del principio de no confiscatoriedad, tal como lo sostiene la doctrina clásica, la cual señala que un sistema sancionatorio que no guarda relación con la magnitud económica del hecho imponible o con la naturaleza del deber infringido, desnaturaliza la ética política de la tributación, transformando el derecho a sancionar en un mecanismo de confiscación indirecta (Jarach, 1982).

La legitimidad del castigo administrativo reside, por tanto, en su justificación axiológica; es decir, la sanción debe ser necesaria para proteger el bien jurídico, en este caso la hacienda pública, pero nunca debe ser tal que aniquile la capacidad contributiva del ciudadano o la estabilidad del tejido productivo, principios que sustentan la paz social en un sistema político democrático.

La doctrina de la excepción. Carl Schmitt y la realidad normativa venezolana

El concepto de "excepción" es clave para entender el poder político. Carl Schmitt (2009), sostiene que el verdadero soberano es aquel que tiene la facultad de suspender la ley ante una crisis. En Venezuela, esta teoría se refleja en el ámbito tributario, pues, bajo la narrativa de la emergencia económica, el Estado ha dejado de seguir la normalidad del Código Orgánico Tributario para crear leyes extraordinarias. Aquí, la urgencia del Estado se convierte en la fuente principal de la norma, desplazando la estabilidad jurídica por la voluntad del poder.

Sin embargo, como advierte Agamben (2005), el peligro real surge cuando la emergencia se vuelve permanente. En este escenario, la excepción se transforma en la forma ordinaria de gobernar. La Ley de Protección de las Pensiones (2024) es un síntoma de este modelo, en virtud de que el legislador utiliza el canal formal de una ley para imponer sanciones cuya severidad rompe con toda lógica previa. Se utiliza un fin noble, financiar la seguridad social, como justificación para ignorar los límites y la armonía que el código tributario debería garantizar.

Desde la ciencia política, esto altera el contrato social. El ciudadano ya no se enfrenta a una norma previsible, sino a una autoridad que, invocando la crisis, puede aumentar la carga punitiva de manera arbitraria. El Artículo 81 del Código Orgánico Tributario (2020) termina funcionando como un puente legal para pasar de un sistema de garantías a uno de extracción forzosa. En definitiva, analizar esta desarmonización es analizar cómo el poder soberano, en tiempos de crisis, puede llegar a devorar la seguridad jurídica y el derecho a la propiedad.

Es fundamental precisar que, aunque la Ley de Protección de las Pensiones emana del Poder Legislativo y no de un decreto de emergencia formal, su arquitectura revela una excepcionalidad material. Al invocar explícitamente el impacto de las medidas coercitivas unilaterales como causa de su origen, el legislador traslada la lógica de la emergencia al procedimiento ordinario de formación de leyes. Por las razones anteriores, se produce así lo que Agamben (2005) define como la normalización de la excepción, donde el Estado no requiere suspender formalmente el ordenamiento, pues le basta con dictar normas que, bajo una apariencia de legalidad formal, operan con la severidad y discrecionalidad de un estado de sitio fiscal. En definitiva, esta ley no es un ejercicio de técnica tributaria, sino la codificación de una urgencia política que desplaza las garantías del Código Orgánico Tributario (2020).

Naturaleza jurídica de las contribuciones especiales

La clasificación tripartita de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones no es una mera formalidad académica, sino que responde a la naturaleza del presupuesto de hecho y al destino de la recaudación. Según Jarach (1982), la nota distintiva de la contribución especial es la existencia de una actividad estatal que beneficia de modo particular a un individuo o a un grupo determinado. Por tanto, para que un tributo sea considerado dogmáticamente como una contribución, debe existir un nexo de causalidad entre el gravamen y una ventaja económica específica para el sujeto pasivo o su colectivo.

Asimismo, Villegas (1999) subraya que otro elemento esencial es la afectación de los recursos. A diferencia del impuesto, cuyo destino es la cobertura de los gastos generales del Estado, conocido como principio de no afectación, la contribución especial debe estar vinculada a la financiación de la actividad que le da origen. En la gestión pública moderna, esto se traduce en:

a) Especificidad del destino: Los fondos no deben ingresar al presupuesto general (Tesoro Nacional) sin una segregación que garantice su uso en el área protegida.
b) Autonomía de gestión: Generalmente, la recaudación y administración recae en entes paraestatales o institutos autónomos vinculados al beneficio, seguridad social en este caso, y no en la administración tributaria central de carácter general.

En este sentido, de acuerdo con Sainz de Bujanda (1990), si un tributo carece de un beneficio individualizado para el contribuyente y sus recursos son destinados a la Tesorería Nacional para gastos generales, la doctrina coincide en que el legislador ha creado un impuesto, independientemente del nombre (*nomen iuris*) que le haya asignado.

La triangulación de los principios constitucionales tributarios

El estudio de la desarmonización sancionatoria no puede agotarse en el análisis de una norma aislada; requiere una visión sistémica de los principios que rigen la potestad tributaria. En el Estado de Derecho, los principios de legalidad, proporcionalidad y no confiscatoriedad no operan como compartimentos estancos, sino como un trípode de garantías que asegura la justicia material (Spisso, 2023). Al respecto, es importante aclarar lo siguiente:

a) Legalidad y tipicidad. La legalidad no se agota en la existencia de una ley formal como lo estipula el Art. 317 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. Para el Derecho Tributario, esta implica la tipicidad cerrada, lo que exige que tanto el tributo como su sanción sean previsibles y coherentes con el sistema matriz representado por el Código Orgánico Tributario. Una legalidad que permite que una ley especial desnaturalice la jerarquía del Código Orgánico es, en esencia, una legalidad imperfecta.
b) No confiscatoriedad como límite al poder de imperio. Este principio prohíbe que el Estado, mediante el tributo o la sanción, absorba una parte sustancial de la renta o el capital del contribuyente. La doctrina clásica, entre ellos Villegas (1999), advierte que las multas desproporcionadas pueden tener efectos confiscatorios indirectos cuando su cuantía obliga al sujeto pasivo a descapitalizarse o cesar sus operaciones para cumplir con la carga punitiva.
c) Seguridad jurídica y confianza legítima. La seguridad jurídica se manifiesta aquí como el derecho a la estabilidad normativa. El contribuyente actúa bajo una confianza legítima de que las reglas sancionatorias generales del Código Orgánico Tributario no serán subvertidas caprichosamente por leyes especiales que impongan gravámenes diez veces superiores por el mismo hecho formal.

La fractura de uno de estos principios genera un efecto dominó. Es así como la falta de proporcionalidad en la multa de la Ley de Protección de las Pensiones deviene en una amenaza de confiscatoriedad, lo que a su vez aniquila la seguridad jurídica. Todo esto es abordado por Taveira (2018), quien sostiene que la justicia material en el ámbito fiscal no se alcanza mediante el cumplimiento aislado de un precepto; por el contrario, una norma puede ser formalmente legal y, simultáneamente, materialmente injusta si la carga que impone resulta desproporcionada o confiscatoria.

Metodología

La investigación se adscribe al paradigma interpretativo, bajo un enfoque epistemológico racionalista-deductivo y una metodología cualitativa. El estudio es de nivel descriptivo-explicativo que combina la caracterización detallada de un fenómeno con la determinación de sus causas y relaciones subyacentes, complementado con un diseño dogmático-jurídico, no experimental y documental. Este diseño trasciende la mera exégesis normativa, pues se orienta a desvelar las causas de la desarmonización entre los cuerpos legales analizados y a evaluar sus consecuencias sobre la coherencia del sistema institucional tributario venezolano.

Para el análisis e interpretación de las normas se emplean dos métodos complementarios. El primero de estos es la hermenéutica jurídica para analizar el sentido y alcance del Artículo 81 del Código Orgánico Tributario, el Artículo 13 de la Ley de Protección de las Pensiones, así como los principios constitucionales, todo ello bajo una interpretación sistemática y teleológica; y, el segundo método es el análisis económico del derecho (AED), el cual se utiliza para evaluar la racionalidad económica de la sanción.

Es pertinente mencionar que el análisis económico del derecho, según Posner (1998), permite entender la multa no solo como castigo, sino como un desincentivo que, al ser desproporcionado, genera ineficiencias, informalidad y una distorsión en la asignación de recursos de las empresas. Igualmente, Villanueva (2017), expone que el análisis económico del derecho es un método que "toma herramientas e instrumentos de la economía y de sus ciencias auxiliares, con el fin de analizar distintos aspectos como: eficiencia, eficacia, costos de transacción, calidad de vida, mejoramiento, reformas, en lo relacionado a la ciencia del Derecho" (p. 9).

La selección del corpus documental respondió a criterios de jerarquía normativa, relevancia material y vigencia. En primer plano se consideró la Constitución Nacional (1999) por su condición de norma rectora de la potestad tributaria. Respecto al marco orgánico, se seleccionó el Código Orgánico Tributario (2020), con énfasis en su artículo 81, por ser la norma matriz del sistema, excluyendo otros códigos por su naturaleza ajena a la materia. En cuanto al marco especial, se circunscribió el estudio a la Ley de Protección de las Pensiones (2024) por ser la norma especial que introduce una brecha sancionatoria significativa respecto al Código, excluyendo otras leyes especiales (IVA, ISLR, Timbre Fiscal) por no evidenciar dicha desarmonización.

Finalmente, el marco jurisprudencial se integró con sentencias de las Salas Constitucional y Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, seleccionadas por su condición de precedentes vinculantes en materia de seguridad jurídica y proporcionalidad, excluyendo aquellas no especializadas o referidas a procedimientos administrativos no vinculados al régimen sancionatorio.

El procedimiento analítico se estructuró en tres fases secuenciales. En la primera fase, de identificación normativa, se realizó una lectura sistemática de los cuerpos legales seleccionados para extraer las disposiciones relativas a la naturaleza del tributo y el régimen sancionatorio aplicable a ilícitos formales, aislando las normas objeto de contraste. En la segunda fase, de contraste dogmático, se diseñó una matriz de incidencia sancionatoria que enfrenta ambas disposiciones a partir de un supuesto fáctico idéntico (extemporaneidad), convirtiendo las cuantías a una unidad de medida común (TCMV) para calcular la brecha porcentual; posteriormente, los resultados se sometieron al test de proporcionalidad de Alexy (1993): idoneidad, necesidad y proporcionalidad en sentido estricto, para evaluar la constitucionalidad material de la asimetría.

En la tercera fase, de interpretación axiológica, se aplicó el análisis económico del derecho (Posner, 1998) para evaluar los efectos de la desproporción sobre el comportamiento del contribuyente y la eficiencia del sistema, y se contrastó la naturaleza jurídica del tributo confrontando los criterios doctrinales de la contribución especial con la configuración operativa de la Ley de Pensiones, evaluando la especificidad del destino de los fondos y la autonomía del órgano recaudador, para concluir con la triangulación de los hallazgos normativos, jurisprudenciales y doctrinales.

Resultados

El examen de los resultados comienza por identificar el Artículo 81 del Código Orgánico Tributario (2020) como el origen de la fractura sistémica. Esta norma, que en teoría debería fungir como el guardián de la unidad punitiva, contiene en su párrafo final una cláusula de habilitación que permite a las leyes especiales establecer ilícitos y sanciones adicionales.

En la práctica legislativa reciente, este artículo ha operado como una válvula de escape que permite al Estado sortear los límites de cuantía que el propio Código Orgánico Tributario impone para los ilícitos formales. Cabe destacar que mientras el Código Orgánico Tributario busca estandarizar el castigo para evitar la arbitrariedad, la interpretación extensiva de esta cláusula ha permitido el surgimiento de un subsistema sancionatorio en la Ley de Protección de las Pensiones.

Ahora bien, esta delegación de poder punitivo es problemática, pues, al permitir que cualquier ley especial defina sus propias sanciones sin un parámetro limitador vinculado al Código matriz, el Art. 81 ha facilitado la descodificación del derecho tributario. Es decir, lo que era una excepción pensada para casos de extrema especificidad técnica, se ha convertido en la norma para la creación de leyes de emergencia y el resultado es una legalidad formal que encubre una ilegitimidad sistémica, ya que el Código Orgánico Tributario termina delegando su función de norma rectora en favor de la discrecionalidad del legislador coyuntural.

En otro orden de ideas, al contrastar los datos obtenidos de la matriz de incidencia normativa, los resultados revelan una asimetría que desafía la lógica de la proporcionalidad y la razonabilidad establecida por Alexy (1993). Además, el uso del Tipo de Cambio de la Moneda de Mayor Valor (TCMV) como unidad de cuenta potencia el efecto extractivo de la multa en una economía inflacionaria, tal como se visualiza en la Tabla N° 1.

Tabla 1

Asimetría sancionatoria entre el Código Orgánico Tributario y la Ley de Protección de las Pensiones para ilícitos formales similares

Tipo de Ilícito	Sanción según COT (Art. 103.3)	Sanción según Ley de Protección de las Pensiones (Art. 13)	Brecha Porcentual
Presentación extemporánea	100 veces el TCMV	1.000 veces el TCMV	1.000%
Retraso > 1 año	150 veces el TCMV	1.000 veces el TCMV	666%

Nota: *TCMV se refiere al Tipo de Cambio de la Moneda de Mayor Valor publicado por el Banco Central de Venezuela*

En la Tabla 1, se evidencia con total claridad la desproporción existente entre la sanción prevista en el COT (2020) y la Ley de Protección de las Pensiones (2024) para ilícitos similares, de tal manera que la sanción adquiere una dimensión destructiva del capital de trabajo del contribuyente. En este escenario, la multa se convierte en un costo de transacción prohibitivo que, según el análisis económico del derecho, empuja a la empresa hacia la informalidad, pues el riesgo de un error administrativo es equivalente a la quiebra técnica.

Por otro lado, el análisis de los resultados revela una profunda contradicción entre el *nomen iuris* de la "Contribución Especial" de la Ley de Protección de las Pensiones (2024) y su operatividad técnica. De acuerdo con los fundamentos teóricos de Jarach (1982), una contribución especial exige una contraprestación o un beneficio directo para el grupo gravado. Sin embargo, la evidencia analizada demuestra que este tributo se comporta como un impuesto de afectación de ingresos, pero con un régimen sancionatorio de excepción, tal como se confirma en los siguientes hallazgos:

Existe una falta de individualización, pues, aun cuando la ley declara como su objeto y finalidad la protección de las pensiones, su diseño no garantiza que el aporte se traduzca en una retribución individualizada o proporcional para el pensionado. Al carecer de un mecanismo que vincule el monto recaudado con una mejora específica y verificable en la prestación del beneficiario, el tributo se aleja de la lógica de la seguridad social contributiva. Por lo tanto, el beneficio se vuelve abstracto y general, lo que despoja a la figura de su esencia de contribución y la desplaza hacia la categoría de un impuesto destinado a financiar una carga de asistencia social que es responsabilidad universal del Estado.

Simultáneamente, como evidencia técnica de lo anterior, al no existir un fondo segregado que blinde estos recursos para el uso exclusivo de los pensionados, mezclando estos fondos con los ingresos ordinarios del erario confirma que el Estado trata a este recurso como un ingreso tributario general, diluyendo el rastro del aporte y subordinando el cumplimiento de los fines de la ley a la disponibilidad presupuestaria y discrecionalidad de la Administración Central; es decir, se configura el principio de la unidad de Tesorería.

Además, la delegación de las facultades de recaudación, fiscalización y control al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria - SENIAT, en lugar de a un organismo técnico de seguridad social, como el Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, es la prueba final de su naturaleza impositiva. Mientras que las contribuciones parafiscales suelen ser gestionadas por entes autónomos con fines gremiales o sectoriales, el uso del aparato recaudador de impuestos nacionales demuestra que el Estado ha codificado este aporte como un gravamen ordinario. Esta gestión centralizada justifica, ante los ojos del legislador, la aplicación del régimen sancionatorio de excepción analizado en esta investigación, a pesar de la desarmonización que esto genera con el Código Orgánico Tributario.

En consecuencia, esta desnaturalización es una estrategia de captura de renta, de tal modo que al llamar contribución a lo que es un impuesto, el legislador busca legitimar el uso de sanciones altamente punitivas, que alcanzan cifras hasta 1.000% superiores al Código Orgánico Tributario. En este sentido, tal condición no es un error técnico, sino una herramienta política para maximizar la extracción de recursos en un contexto de asfixia fiscal.

El resultado final de esta desarmonización es el debilitamiento del contrato social. Cuando la sanción por un error formal, como es el caso del retraso en la declaración, se percibe como una amenaza de quiebra técnica para la empresa, el sistema tributario deja de ser percibido como un deber ciudadano para ser visto como un riesgo sistémico.

Por esta razón, desde la perspectiva del Análisis Económico del Derecho, se identifican dos efectos específicos: 1) La huida hacia la informalidad, debido a que el contribuyente racional prefiere operar fuera del radar del Estado que arriesgarse a una multa de 1.000

veces el TCMV; y, 2) La corrupción de la norma**,** dado que la existencia de sanciones desproporcionadas suele fomentar espacios de discrecionalidad y negociación extraoficial, lo que destruye la transparencia institucional.

Por las razones expuestas, desde la teoría de los derechos fundamentales como mandatos de optimización (Alexy, 1993; Majka, 2020), la asimetría identificada constituye un fracaso del test de proporcionalidad. Al respecto, Majka (2020) sostiene que la proporcionalidad es el límite fundamental que define el grado de severidad de las sanciones tributarias para evitar interferencias excesivas en los derechos de los contribuyentes. Bajo este prisma, la sanción de 1.000 veces el TCMV no supera el juicio de necesidad, pues existen medios alternativos menos lesivos, como los previstos en el propio Código Orgánico Tributario, para garantizar el cumplimiento tributario.

Adicionalmente, tampoco supera el juicio de proporcionalidad en sentido estricto, ya que el sacrificio impuesto al contribuyente es desproporcionado frente al beneficio perseguido, que podría alcanzarse con una carga punitiva menor. Desde esta perspectiva, la desarmonización es un vicio de constitucionalidad material que el Estado de Derecho debe corregir.

Sin embargo, desde la doctrina de la excepción (Schmitt, 2009; Agamben, 2005), la desproporción no es un error técnico ni un vicio, sino la expresión misma del poder soberano en contextos de crisis. De tal manera, que el legislador al invocar la narrativa del "bloqueo imperialista" para justificar un régimen punitivo excepcional, no está cometiendo un desacierto, sino ejerciendo su soberanía en los términos definidos por Schmitt: la capacidad de suspender la normalidad jurídica en nombre de la supervivencia del Estado.

Desde esta óptica, la asimetría no es una patología del sistema, sino su lógica operativa: la ley especial no busca ser proporcionada, sino efectiva en la extracción de recursos para afrontar la emergencia fiscal. Lo que para Alexy es un vicio, para Schmitt es la esencia de la decisión política. Agamben (2005) advertiría que la Ley de Protección de las Pensiones encarna la normalización de la excepción, al trasladar la lógica de la emergencia al procedimiento legislativo ordinario y hacer permanente lo que debería ser provisional. Esta constatación conduce a una conclusión incómoda: la desarmonización no es un fenómeno marginal, sino un síntoma estructural de un modelo de fiscalidad que ha abandonado los principios de justicia tributaria en favor de una lógica de extracción (Jarach, 1982; Villegas, 1999).

Desde el Análisis Económico del Derecho (Posner, 1998; North, 1995), la asimetría punitiva genera ineficiencias sistémicas. Sobre este particular, North (1995) sostiene que cuando las reglas institucionales son inciertas, los costos de transacción se elevan y la inversión se detrae. Una multa que excede en diez veces el estándar general no incrementa el cumplimiento tributario, sino que eleva el costo de transacción hasta un punto en que el contribuyente prefiere la informalidad o la evasión antes que asumir el riesgo de un error formal. Bajo esta lente, la desarmonización no es solo jurídicamente cuestionable, sino económicamente contraproducente, pues sacrifica la base tributaria futura en aras de una extracción punitiva presente.

En conclusión, la Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social Frente al Bloqueo Imperialista, al romper la armonía con el Código Orgánico Tributario, no solo asfixia al sector privado, sino que pone en peligro la sostenibilidad del propio fin que persigue, de tal manera que, si las empresas cierran o se informalizan por el peso de las sanciones, no habrá recaudación real para proteger las pensiones de seguridad social.

Conclusiones

La investigación demuestra que el sistema tributario venezolano atraviesa una crisis de coherencia sistémica; pues, si bien la Ley de Protección de las Pensiones cumple con la legalidad formal ajustada al procedimiento ordinario y es el resultado de la habilitación del Art. 81 del Código Orgánico Tributario, su contenido material es antijurídico al colisionar con los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad y no confiscatoriedad. La existencia de una brecha punitiva del 1.000% respecto al Código rector evidencia que el Estado ha desplazado la función disuasoria de la sanción por una función puramente extractiva, propia de un modelo de fiscalidad de emergencia que ha perdido el norte de la justicia tributaria.

En consecuencia, es necesario precisar que la crítica aquí planteada no se fundamenta en una impugnación de la legalidad formal de la Ley de Protección de las Pensiones en tanto norma especial, pues el legislador posee la potestad de regular materias específicas. La objeción científica radica en la irracionalidad que se produce cuando dicha ley fractura la armonía del régimen sancionatorio tributario. De este modo, al ser el Código Orgánico Tributario una ley orgánica, su función no es solo jerárquica, sino articuladora; el Código actúa como un estatuto de garantías que disciplina el *ius puniendi* del Estado para evitar la arbitrariedad.

Por tanto, cuando una norma especial multiplica exponencialmente las sanciones sin una justificación técnica proporcional, no está ejerciendo una especialidad legítima, sino que está socavando la estructura lógica del sistema, despojando al Código de su función de límite y convirtiendo la seguridad jurídica en una ficción normativa.

En definitiva, la presente investigación ha demostrado que la desarmonización sancionatoria admite lecturas teóricas antagónicas: desde Alexy constituye un vicio de proporcionalidad; desde Schmitt/Agamben es una expresión de la soberanía excepcional; desde la perspectiva de Posner es una ineficiencia económica. Por ello, la adopción del marco de la excepcionalidad como lente explicativo no invalida las demás, sino que las sitúa en su contexto: la crítica de proporcionalidad es deseable como ideal normativo, pero la realidad política venezolana se aproxima más a la lógica schmittiana de la decisión soberana en estado de emergencia permanente.

El aporte fundamental de este trabajo es la propuesta de una Reserva de Código que, en términos de ciencia política, implica que el Código Orgánico Tributario no debe ser visto como una ley más, sino como un bloque de garantías que limite la discrecionalidad del legislador coyuntural. En tal sentido, la estabilidad institucional de un país no depende de la cantidad de leyes que se dicten, sino de la predictibilidad de sus reglas. Permitir que leyes especiales desmantelen la lógica sancionatoria del Código Orgánico Tributario deteriora el Estado de Derecho y transforma al ciudadano en un sujeto de excepción permanente. Por este motivo, para restablecer el equilibrio, se recomienda:

a) Reforma de la cláusula habilitante contenida en el Art. 81 del COT (2020) para establecer que las sanciones en leyes especiales nunca podrán exceder los límites máximos previstos en el propio Código.

b) Sinceración de la naturaleza tributaria de la Ley de Protección de las Pensiones para que cumpla con las condiciones propias de una contribución, y, por consiguiente, sus recursos tengan una gestión autónoma y transparente, ajena a la caja común de la Tesorería Nacional.

c) Revisión del régimen sancionatorio de la Ley de Protección de las Pensiones bajo los estándares del test de proporcionalidad, específicamente en lo referente al juicio de necesidad, dado que la actual configuración punitiva no supera dicho juicio, toda vez que el Estado dispone de medios alternativos menos lesivos como los previstos en el régimen general del Código Orgánico Tributario, para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias sin vulnerar la capacidad económica del contribuyente. La imposición de multas que exceden hasta diez veces el estándar orgánico no responde a una necesidad técnica de control fiscal, sino a una desproporción manifiesta que sacrifica la seguridad jurídica en favor de una recaudación punitiva.

Declaración de Conflictos de Interés
No declaran conflictos de interés.

Financiamiento
Ninguno.

Referencias

Agamben, G. (2005). *Estado de excepción.* (Costa, F. y Costa, I. Trad.). Adriana Hidalgo Editora. (Obra original publicada en 2003).

Alexy, R. (1993). *Teoría de los derechos fundamentales*. (Garzón, E. Trad.) Centro de Estudios Constitucionales Madrid. (Obra original publicada en 1986).

Asamblea Nacional Constituyente de la República de Venezuela (1999). *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N° 5.453 Extraordinario.

Asamblea Nacional Constituyente (2020). *Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario*. Gaceta Oficial 6.507 Extraordinario. Venezuela.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2024). *Ley de protección de las pensiones de seguridad social frente al bloqueo imperialista.* Gaceta Oficial 6.806 Extraordinario. Venezuela.

Atienza, M. (2002). Robert Alexy: Derechos fundamentales, principios jurídicos y ponderación. En *Teoría de los derechos fundamentales* (3ª ed.). Centro de Estudios Políticos y Constitucionales (CEPC).

Brewer-Carías, A. R. (2021). *El falseamiento del estado de derecho.* Editorial Jurídica Venezolana.

Covarrubias C., I. (2018). El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del tribunal constitucional federal alemán: más allá de Alexy. *Ius et Praxis*, *24*(3), 477-524. https://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122018000300477

Jarach, D. (1982). *El hecho imponible. Teoría general del derecho tributario sustantivo* (3ª Ed). Abeledo-Perrot.

Kelsen, H. (2009). *Teoría pura del derecho* (4ª Ed.). Eudeba.

Majka, P. (2020). Tax sanctions as the institutions conditioning efficiency of collecting tax information – Limits of legal regulations. *Studia Iuridica Lublinensia*, 29(4), 189-207. https://journals.umcs.pl/sil/article/view/10423

Mattei-Gentili, P. (2023). La costumbre de construir pirámides para derribarlas. Releyendo a Jorge Bacqué a propósito de Hans Kelsen. *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, 25, 327-339. DOI: https://doi.org/10.20318/eunomia.2023.8003

Martínez, A. (2022). Últimos o recientes pronunciamientos jurisprudenciales sobre el derecho tributario sancionador. *Revista Técnica Tributaria*, (139), 291-345. http://www.revistatecnicatributaria.com/index.php/rtt/ article/view/2343

Muñoz, A (2026). Imprecisiones en la práctica de avalúos tributarios en Venezuela: bases para un instrumento normativo. *Editorial. CICJPS: Revista Electrónica arbitrada del Centro de Investigación de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*, 7(1), 56-91. https://ojs.urbe.edu/index.php/civitas/es/article/view/3790

North, D. C. (1995). *Instituciones, cambio institucional y desempeño económico.* (Bárcenas, A. Trad.) Fondo de Cultura Económico. (Obra original publicada en 1990).

Peña S., J. (2005). *La potestad sancionatoria de la administración pública venezolana*. Colección de estudios jurídicos del Tribunal Supremo de Justicia.

Pérez-Piaya M., C. J. (2007). *La tramitación separada del procedimiento sancionador tributario*. Editorial de la Universidad de Granada.

Posner, R. A. (1998). *El análisis económico del derecho*. (Suárez, E. L. Trad.). Fondo de Cultura Económico. (Obra original publicada en 1992).

Pozzolo, S. (2017). Robert Alexy, derechos fundamentales, discurso jurídico y racionalidad práctica. ¿Una lectura realista? *Revista Derecho & Sociedad,* (48), 213-223. https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6754550.pdf

Raichenko, S. (2026). Codification of legislation as a mechanism for stabilizing the legal space in the context of legal turbulence: a doctrinal and methodological study. *Bulletin of Criminological Association of Ukraine*, 34(1), 612-623. DOI: https://doi.org/10.32631/vca.2025.1.48

Rodríguez P., J. A. (2023). Rule of law, legal certainty and economic development: freedom of enterprise in the Spanish constitution. *Legal and Administrative Studies,* 1(28), 37-54. https://www.ceeol.com/content-files/document-1246233.pdf

Romero-Mucci, H. (2023). Estudio introductorio. En Asociación Venezolana de Derecho Tributario (Ed.). *Allan R. Brewer-Carías Tributarista: Sus aportaciones al derecho tributario venezolano.* Asociación Venezolana de Derecho Tributario.

Sainz de Bujanda, F. (1990). *Lecciones de Derecho Financiero* (8ª Ed.). Universidad Complutense, Facultad de Derecho.

Schmitt, C. (2009). *Teología política* (8ª Ed). (Conde, F. J. & Navarro P., J. Trad.). Editorial Trotta. (Obra original publicada en 1922).

Spisso, R. R. (2023). *Derecho constitucional tributario* (8ª Ed). Abeledo Perrot.

Taveira T., H. (2018). *Derecho constitucional tributario y seguridad jurídica*. Marcial Pons.

Tribunal Supremo de Justicia. Sala Constitucional (2002). Sentencia N° 2573 del 16 de octubre de 2002. Exp. N° 02-2413. Magistrado Ponente Antonio J. García García. https://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/octubre/2573-161002-02-2413.HTM

Tribunal Supremo de Justicia. Sala Político-Administrativa (2024). Sentencia N° 00661 del 26 de septiembre de 2024. Exp. Nro. 2023-0403. Magistrado ponente Malaquías Gil Rodríguez. https://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/septiembre/337469-00661-26924-2024-2023-0403.HTML

Villanueva A., M. (2017). *El método del análisis económico del derecho (AED) y su aplicación mediante los centros de AED universitarios*. Grupo de Capacitación e Investigación Pedagógica - Compas

Villegas, H. B. (1999). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (7ma ed.). Editorial Depalma.

Zúñiga A., Y. (2010). El principio de proporcionalidad como herramienta de racionalidad. Un análisis crítico de su aplicación en la jurisprudencia del tribunal constitucional chileno. *Ius et Praxis,* 16(2), 249-272. https://www.corteidh.or.cr/tablas/r26011.pdf