

INFORME DE ANÁLISIS JURÍDICO TRIBUTARIO Y RECOMENDACIONES CORPORATIVAS

Sentencia N° PJ0662026000050

Caso: DICASA, C.A. vs. SENIAT

Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana

Susana Apóstol

Asunto	FF01-U-2024-000028
Contribuyente	DICASA, C.A. (RIF J-09519316-0)
Materia	Contribución Especial para la Protección de las Pensiones de Seguridad Social frente al Bloqueo Imperialista (LPPSS)
Acto impugnado	Resolución de Imposición de Sanción por Omisión (Multa) N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DCE/UCE/2024-006
Monto de la multa	Bs. 39.000,00 (1.000 veces el tipo de cambio oficial)
Fecha de la sentencia	17 de junio de 2026
Decisión	CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario. Se ANULA el acto administrativo
Elaborado por	Susana Apóstol, ALS Consultoría y Capacitación, S.C.

1. Resumen Ejecutivo

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana declaró CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por DICASA, C.A. contra una multa de Bs. 39.000,00 (equivalente a 1.000 veces el tipo de cambio oficial) impuesta por el SENIAT por la presunta omisión en la presentación de la Declaración de la Contribución Especial para la Protección de las Pensiones de Seguridad Social frente al Bloqueo Imperialista (LPPSS), correspondiente al período fiscal de mayo de 2024.

La sanción fue generada de forma automatizada por el sistema iSeniat V.2, a partir de un cruce de información que calificó a la empresa como omisa, sin que mediara verificación humana previa sobre la existencia real del hecho imponible. La empresa demostró, mediante prueba documental y una inspección judicial practicada directamente sobre el portal del SENIAT, que su única actividad económica es el arrendamiento de un inmueble, que no mantiene nómina de trabajadores y que el propio sistema de declaración electrónica del SENIAT impide procesar una declaración en cero, exigiendo como mínimo un trabajador registrado.

El Tribunal concluyó que, al no existir pago de salarios ni bonificaciones de carácter no salarial, no se configuró el hecho imponible previsto en el artículo 1 de la LPPSS, por lo que la obligación tributaria nunca nació. En consecuencia, declaró la nulidad absoluta del acto administrativo por falso supuesto de hecho, ordenó al SENIAT anular las planillas de liquidación en el sistema iSeniat y eximió de costas a la Administración Tributaria por tratarse de un ente con prerrogativas procesales de la República.

Idea central del fallo

- Sin nómina de trabajadores no hay hecho imponible en la LPPSS. Una sanción fundada en un falso supuesto de hecho es nula de nulidad absoluta.
- La automatización fiscal, entendida como el uso de inteligencia artificial o cruces de sistema, es válida solo como indicio inicial y requiere verificación humana antes de sancionar.
- La prueba documental contemporánea y consistente en el tiempo, entre 2021 y 2024, fue decisiva para desvirtuar la presunción de la Administración.

2. Identificación del Caso

Órgano jurisdiccional	Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana (Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro)
N° de asunto	FF01-U-2024-000028
N° de sentencia	PJ0662026000050, de fecha 17 de junio de 2026
Recurrente	DICASA, C.A., RIF J-09519316-0
Representación judicial	Abg. Miguel Antonio Silva, IPSA N° 113.745

Ente recurrido	SENIAT, Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana
Acto administrativo impugnado	Resolución de Imposición de Sanción por Omisión (Multa) N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DCE/UCE/2024-006, del 21/06/2024, notificada el 25/06/2024
Base legal de la multa	Artículo 13 de la Ley de Protección de las Pensiones de Seguridad Social frente al Bloqueo Imperialista (LPPSS), en concordancia con el artículo 81 del COT 2020
Tipo de proceso	Recurso Contencioso Tributario de Nulidad, con solicitud de Amparo Cautelar
Resultado	CON LUGAR. Nulidad absoluta del acto administrativo

3. Antecedentes Administrativos

El 25 de junio de 2024 fue notificada a DICASA, C.A. la Resolución de Imposición de Sanciones por presunta omisión en la presentación de la Declaración de Protección de Pensiones de Seguridad Social (Forma 99019) correspondiente a mayo de 2024, cuya fecha máxima de presentación era el 7 de junio de 2024, conforme a la Providencia Administrativa N° SNAT/2024/0042.

En la misma fecha se notificó también el acto de trámite denominado Notificación de Omisión de Declaración, que emplazaba a la contribuyente a presentar la declaración omitida en un plazo de quince (15) días hábiles, conforme al artículo 179 del Código Orgánico Tributario (COT) de 2020. Sin embargo, el mismo día se notificó igualmente la Resolución sancionatoria, sin agotar el procedimiento previsto en dicho artículo.

La multa impuesta ascendió a Bs. 39.000,00, equivalente a 1.000 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor publicado por el Banco Central de Venezuela, conforme al artículo 91 del COT.

4. Argumentos de las Partes

4.1 Argumentos de la contribuyente (DICASA, C.A.)

1. Falso supuesto de hecho: el SENIAT no demostró el origen legal de los hechos que sustentan la sanción, actuando sobre una calificación automática sin verificación.
2. Inexistencia del hecho imponible: conforme al artículo 1 de la LPPSS, el hecho imponible requiere el pago de salarios y bonificaciones no salariales a trabajadores. DICASA, C.A. no mantiene nómina; su única actividad económica es el arrendamiento de un inmueble a FARMATODO, C.A.
3. Imposibilidad material de declarar: el propio sistema iSeniat V.2 no permite procesar una declaración con cero trabajadores, exigiendo un monto mayor a cero como condición para completar el trámite.
4. Vicio en la motivación y abuso de poder: se notificó la sanción el mismo día que el emplazamiento a declarar, sin respetar el plazo de 15 días hábiles del artículo 179 del COT 2020.

4.2 Argumentos del SENIAT

- La Administración actuó dentro de sus facultades de verificación y fiscalización conforme al artículo 137 del COT 2020.
- La contribuyente tuvo oportunidad de ejercer su derecho a la defensa mediante el Recurso Jerárquico, por lo que no hubo violación al debido proceso.
- El incumplimiento de deberes formales no requiere levantamiento previo de acta fiscal, siendo suficiente la Resolución de Imposición de Sanción.
- En su escrito de oposición a la inspección judicial, el SENIAT alegó que la ausencia de trabajadores no exime a la empresa de sus obligaciones legales, y que el arrendamiento del inmueble implica necesariamente la existencia de alguna persona a cargo de dicha gestión.

Es relevante señalar que, en su escrito de Informes, la representación del SENIAT no se pronunció sobre los alegatos de inexistencia del hecho imponible ni sobre el vicio de motivación y abuso de poder. Esta omisión fue valorada implícitamente por el Tribunal, al no encontrar contradicción a la tesis de la contribuyente sobre estos puntos.

5. Análisis del Acervo Probatorio

El elemento decisivo del caso fue la solidez y consistencia del expediente probatorio aportado por la contribuyente, construido sobre soportes contables y documentales generados en el curso ordinario del negocio, y no elaborados de manera improvisada para el litigio. Entre los medios de prueba valorados por el Tribunal destacan:

5.1 Prueba documental contable y fiscal

- Libros de Inventario y Balances de Comprobación de los ejercicios 2021 a 2024, sin cuentas de gastos por sueldos, salarios o prestaciones sociales.
- Declaraciones definitivas de Impuesto Sobre la Renta (Forma DPJ 99026) de los ejercicios 2021 a 2024, con los ítems Sueldos y Salarios y Sueldos y Salarios a Directivos en blanco, evidencia de que la empresa nunca dedujo gasto laboral alguno.
- Contrato de arrendamiento inmobiliario con FARMATODO, C.A. y documento de propiedad del inmueble arrendado, que acreditan que la única actividad económica de la empresa es el arrendamiento.
- Registros contables que prueban las afirmaciones efectuadas, lo que otorgó a los libros y balances la formalidad técnica necesaria para ser admitidos y valorados plenamente como prueba, sin objeción de la contraparte.

5.2 Inspección judicial sobre el portal del SENIAT

La prueba más relevante fue la inspección judicial practicada, con un perito designado por el Tribunal, directamente sobre el aplicativo iSeniat V.2. Se constató en el acta que, al intentar registrar cero trabajadores, el sistema arrojó el mensaje: La cantidad de empleados debe ser mayor a cero, confirmando la imposibilidad material y técnica de presentar la declaración exigida sin contar con nómina.

Esta prueba neutralizó por completo el argumento de la Administración, evidenciando que el propio diseño del sistema de declaración de la LPPSS presupone la existencia de trabajadores, y que exigir su cumplimiento a una empresa sin nómina constituye una exigencia de imposible ejecución.

Lección probatoria clave

- La contabilidad ordenada y consistente durante varios ejercicios fiscales (2021 a 2024), fue tan importante como la prueba técnica sobre el sistema del SENIAT.
- El SENIAT no objetó ninguna de las pruebas documentales de la contribuyente. Su silencio procesal jugó en contra de su posición.
- La inspección judicial, con perito y acta formal, convirtió un alegato defensivo (el sistema no permite declarar) en un hecho jurídicamente probado.

6. Fundamentos Jurídicos de la Decisión

6.1 El hecho imponible como eje central

El Tribunal recordó que, conforme al artículo 36 del COT 2020, el hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Citando el principio de legalidad tributaria (nullum tributum sine lege, artículo 317 constitucional), el fallo analiza los cuatro aspectos del hecho imponible conforme a la LPPSS:

Aspecto material	Pago de salarios y bonificaciones de carácter no salarial a trabajadores (art. 1 LPPSS)
Aspecto personal	Personas jurídicas domiciliadas o no en el país que realicen actividad económica
Aspecto temporal	Momento del pago de la remuneración (art. 7 LPPSS)
Aspecto espacial	Territorio nacional

El Tribunal concluyó que DICASA, C.A. cumplía los aspectos personal, territorial y temporal potenciales, pero no el aspecto material, por no realizar pago alguno de salarios. En consecuencia, la base imponible resultaba necesariamente CERO, y ante la inexistencia del hecho imponible, la obligación tributaria, y por tanto el deber formal de declarar, nunca llegó a nacer.

6.2 El uso de inteligencia artificial y el falso supuesto de hecho

Un aspecto especialmente relevante del fallo es el reconocimiento expreso de que las Administraciones Tributarias pueden emplear herramientas de inteligencia artificial y sistemas automatizados, como el aplicativo de Omisos del portal iSeniat, para generar indicios de incumplimiento, práctica que el Tribunal equipara con la de otras administraciones tributarias latinoamericanas, entre ellas Chile, Colombia, Perú y México.

Sin embargo, el Tribunal fue enfático en que dicho indicio automatizado debe necesariamente ser sometido a intervención y verificación humana antes de traducirse en un acto sancionatorio. La ausencia de esa constatación humana de las causas reales de la supuesta omisión constituyó, a juicio del Tribunal, el vicio de falso supuesto de hecho que determinó la nulidad absoluta del acto administrativo.

6.3 Vicio de procedimiento (artículo 179 del COT 2020)

El Tribunal también observó que el procedimiento de recaudación por omisión de declaraciones (artículo 179 del COT 2020) no fue agotado correctamente, al notificarse en la misma fecha el emplazamiento a declarar y la resolución sancionatoria, sin respetar el plazo de quince días hábiles previsto en la norma. No obstante, al haberse declarado la nulidad absoluta por inexistencia del hecho imponible, el Tribunal consideró inoficioso pronunciarse en extenso sobre los demás vicios alegados (motivación y abuso de poder), aplicando el criterio de que la nulidad del acto principal exime del análisis de los vicios subsidiarios.

7. Decisión del Tribunal

5. Se declara CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por DICASA, C.A.
6. Se ANULA la Resolución de Imposición de Sanción por Omisión (Multa) N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DCE/UCE/2024-006.
7. Se ordena al SENIAT anular en el sistema iSeniat las planillas de liquidación derivadas del acto anulado.
8. La sentencia ADMITE apelación, por exceder el quantum de 500 veces el tipo de cambio oficial.
9. Se EXIME de costas procesales a la Administración Tributaria Nacional, por gozar de las prerrogativas procesales de la República.

Nota de gestión de riesgo: al admitir apelación, el fallo no se encuentra firme. El SENIAT conserva la posibilidad de recurrir ante la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, por lo que DICASA, C.A. debe mantener resguardado el expediente probatorio hasta la firmeza definitiva de la sentencia.

8. Análisis Tributario Empresarial

Desde la perspectiva de la gerencia tributaria corporativa, esta sentencia aporta varias lecciones que trascienden el caso concreto de DICASA, C.A. y resultan aplicables a cualquier empresa, particularmente sociedades patrimoniales, holdings o vehículos de arrendamiento, que operen sin nómina de trabajadores directos.

8.1 La automatización fiscal como riesgo sistémico

El uso creciente de sistemas de cruce de información e inteligencia artificial por parte del SENIAT, y de administraciones tributarias en general, implica que las sanciones pueden originarse de forma masiva y automática, sin que medie necesariamente un análisis humano previo de la situación fáctica particular del contribuyente. Esto traslada al contribuyente la carga práctica de estar siempre en condiciones de desvirtuar, con prueba oportuna, calificaciones erróneas generadas por el sistema.

8.2 La no sujeción tácita no exime del deber de gestión documental

Aunque el Tribunal reconoció que DICASA, C.A. no estaba sujeta a la obligación material de la LPPSS por ausencia de hecho imponible, ello no significa que la empresa pueda ignorar el deber formal de estar preparada para demostrarlo. La no sujeción no es una defensa automática; es una tesis jurídica que debe probarse con el mismo rigor que se exige para acreditar el cumplimiento de una obligación existente.

8.3 El costo de oportunidad del litigio

El proceso, desde la notificación de la sanción en junio de 2024 hasta la sentencia definitiva en junio de 2026, tomó aproximadamente dos años. Aunque el resultado fue favorable, la empresa debió asumir honorarios profesionales, tiempo de gestión interna y la incertidumbre de un pasivo contingente durante todo ese período. Una política de cumplimiento preventivo bien diseñada, o incluso una consulta vinculante previa ante el SENIAT, podría en algunos casos evitar o acortar litigios de esta naturaleza.

9. Recomendaciones Corporativas

9.1 Cultura probatoria preventiva

- Documentar de forma inmediata y fechada cualquier transacción, no sujeción tributaria o falla del sistema fiscal (capturas de pantalla con fecha y hora, correos, actas), evitando reconstruir la evidencia después de recibida una notificación.
- Mantener una contabilidad ordenada, técnica y consistente en el tiempo, preparada de conformidad con los PCGA vigentes (VEN NIF) y las normas de auditoría aplicables, de manera que los libros y estados financieros gocen de respaldo técnico suficiente ante cualquier revisión fiscal o judicial. En este caso, cuatro ejercicios fiscales de libros de inventario y balances sin movimiento laboral fueron la prueba de mayor peso.

- Conservar copia de las declaraciones de ISLR e IVA de cada ejercicio, verificando que los rubros relacionados con nómina reflejen de forma consistente la realidad operativa de la empresa.

9.2 Políticas internas de resguardo documental

- Diseñar manuales internos claros entre gerencia, contabilidad y el área legal, que definan quién resguarda cada tipo de expediente y con qué periodicidad se audita.
- Establecer un protocolo de respuesta inmediata ante notificaciones del SENIAT, incluidas las de mero trámite, dado que en este caso el emplazamiento y la sanción llegaron el mismo día, dejando un margen de reacción mínimo.
- Centralizar en un repositorio único y con control de versiones los contratos, documentos de propiedad y demás soportes de la actividad económica principal de la empresa.

9.3 Interpretación jurídica rigurosa del hecho imponible

- Antes de asumir el cumplimiento de una obligación tributaria, o de omitir su declaración, analizar formalmente si se configuran todos los aspectos del hecho imponible: material, personal, temporal y espacial.
- En contribuciones nuevas o de reciente creación, como la LPPSS, evaluar con asesoría especializada si la empresa se encuentra efectivamente sujeta, documentando por escrito el análisis técnico que sustente esa conclusión.
- No asumir que las fallas o rigideces de los sistemas electrónicos de declaración constituyen automáticamente una defensa; deben ser probadas formalmente, idealmente mediante inspección judicial o acta notarial, como ocurrió en este caso.

9.4 Gestión del riesgo ante sanciones automatizadas

- Ante cualquier notificación de omisión generada por sistemas automatizados del SENIAT, responder dentro del plazo legal (15 días hábiles conforme al artículo 179 COT), incluso si se considera que no existe obligación, para evitar el agravamiento de la situación procesal.
- Evaluar en cada caso la conveniencia de solicitar amparo cautelar para suspender los efectos del acto mientras se resuelve el fondo, especialmente cuando el monto de la sanción pueda afectar el flujo de caja o el historial de cumplimiento de la empresa ante terceros, como bancos, licitaciones o clientes.
- Monitorear la eventual apelación del SENIAT ante la Sala Político Administrativa del TSJ, manteniendo vigente el expediente probatorio hasta la firmeza definitiva del fallo.

10. Conclusión

La Sentencia N° PJ0662026000050 confirma un principio estructural del derecho tributario: la obligación tributaria nace únicamente cuando se verifica efectivamente el hecho imponible previsto en la ley, y ninguna automatización de los sistemas de recaudación puede sustituir esa verificación. Para las empresas, la enseñanza práctica es doble: por un lado, la solidez de un expediente contable y documental consistente en el tiempo, preparado bajo normas técnicas

reconocidas como los PCGA vigentes, es la defensa más eficaz frente a actuaciones fiscales automatizadas; por otro, la ausencia de una obligación tributaria no exime a la empresa del deber de poder demostrarlo formal y oportunamente.

En el actual entorno de fiscalización asistida por inteligencia artificial, la gestión tributaria corporativa debe evolucionar de un enfoque reactivo, que se limita a defenderse cuando llega la multa, a uno preventivo, donde los soportes documentales del día a día se conciben, desde el inicio, como la prueba que eventualmente deberá sostener la posición jurídica de la empresa ante el Fisco.

Este informe fue elaborado por Susana Apóstol para ALS Consultoría y Capacitación, S.C., con fines de análisis corporativo y gerencial. No constituye asesoría legal formal ni opinión vinculante; se recomienda contrastar sus recomendaciones con el equipo legal tributario de la empresa antes de su implementación, considerando las particularidades de cada caso.

