

---

## **JURISPRUDENCIA DE PRIMERA INSTANCIA**

### **Extracto de sentencias de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario**

*Por: Roberta Núñez Díaz y Andrés Halvorsen Villegas*

#### **Contribuciones Parafiscales / Fondo Nacional Antidrogas / Contribuyentes / Exenciones**

**Fecha: 6 de agosto de 2019**

**Expediente: AP41-U-2018-000019**

**Sentencia: 2442**

**Caso: ASOCIACION CIVIL CARACAS COUNTRY CLUB**

**Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción  
Judicial del Área Metropolitana de Caracas**

**Jueza: Ruth Isis Joubi Saghir**

“(…) Una vez efectuada la lectura del acto administrativo impugnado, de los alegatos expuestos por la Recurrente, este Órgano Jurisdiccional deduce que la presente controversia sometida a su consideración, se centra en dilucidar:

1. Si resulta procedente o no el falso supuesto de hecho en cuanto al hecho imponible
2. Procedencia o no del vicio de falso supuesto de derecho en cuanto a la inscripción ante el FONA
3. Si es procedente o no el falso supuesto de derecho en cuanto a las declaraciones no presentadas.

Planteada así la litis, pasa esta Juzgadora a conocer y decidir el Recurso Contencioso Tributario interpuesto, para lo cual observa:

Falso Supuesto de Hecho en cuanto al hecho imponible

En relación a la denuncia formulada por la contribuyente referida al falso supuesto de hecho del primer punto por cuanto manifestó al respecto que: “en lo que atañe específicamente, a la presentación de la documentación probatoria inherente al número de trabajadores, consideramos que no era procedente y resulta improcedente la sanción impuesta a la ACCCC, por la supuesta omisión en que habría incurrido por la no presentación de tales recaudos, pues el hecho de tener más de cincuenta (50) trabajadores, repetimos, no fue negado y el recaudo por

---

excelencia que lo demostraría no le fue exigido, de tal manera que al no ser requerido, nuestra representada no se encontraba en la obligación de presentarlo, razón por la cual no puede resultar sancionada por ese hecho, y tal actuación se constituye como una irregularidad que vicia el acto administrativo impugnado por haber incurrido en un falso supuesto de hecho, en lo que atañe a este objeto de verificación, pues dio por ciertos hechos inexactos”.

Ahora bien, la Administración Tributaria en la Resolución objeto de impugnación manifestó que para los ejercicios fiscales 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 y 2015, no se pudo verificar si la recurrente configura el hecho imponible establecido en el artículo 96 de la Ley Orgánica Contra el Tráfico y Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (ya derogada) y el artículo 32 de la Ley Orgánica de Drogas (vigente), ya que la contribuyente no consignó la documentación probatoria del número de trabajadores que tuvo en su nómina para los ejercicios fiscalizados, aun cuando fue requerida.

De igual forma, manifiesta que la consecuencia ante el incumplimiento de este deber, supone la configuración del ilícito formal tipificado en el artículo 99 numeral 6 y sancionado con el artículo 105 numeral 1 del Código Orgánico Tributario vigente, con multa de 100 unidades tributarias.

Ahora bien, los Jueces debemos ser celosos protectores desde el momento en que tenemos conocimiento de las causas introducidas en nuestros respectivos Despachos, así como los elementos probatorios idóneos para configurar la acción y esos elementos no se deben referir únicamente a los que la ley señala como extremos referidos indispensables para que prospere la acción, sino a todos aquellos que sirvan para configurarla íntegramente, asimismo en la presente causa en la fase de promoción y evacuación de pruebas la parte accionante no hizo uso de dichos instrumentos para demostrar su pretensión, de igual forma no presentó informes, como consta en autos, limitándose a lo dicho en su escrito recursivo.

A partir de las consideraciones antes expuestas, en cuanto a la determinación de los hechos que dieron origen a la sanción por incumplimiento de deberes formales, sin la aportación de elementos que pudieran dar luces de lo contrario, la apoderada de la recurrente no lleva a la convicción de quien aquí decide, sobre la inexistencia de los mismos y en base al Principio de Legalidad de que gozan los Actos Administrativos, dados por ciertos a menos que se demuestre lo contrario, se declara sin lugar el falso supuesto denunciado por la recurrente. Así se declara.

#### Falso Supuesto de Derecho en cuanto a la inscripción ante el FONDA

En relación a la denuncia formulada por la contribuyente referida al falso supuesto de derecho del segundo punto por cuanto manifestó al respecto que: “la Administración erró en la fundamentación de derecho de su acto administrativo, pues incurrió, tal como lo define el criterio jurisprudencial antes invocado, en el vicio de falso supuesto de derecho, al no aplicar concatenadamente, como era su obligación, la norma genérica contenida en el numeral 1º del artículo 99 del COT con la del artículo 3º de la Providencia Administrativa que regula en forma específica los deberes formales de los contribuyentes del Fondo Nacional Antidrogas, pues si bien en la norma del COT se establece la obligación de inscripción, en la norma especial se establece la oportunidad para el nacimiento de esa obligación”.

---

A fin de resolver el argumento expuesto por la parte recurrente, este Tribunal acoge el criterio pacífico y reiterado establecido por la Sala Política Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia en Sentencia N° 00190, (caso: VENEVALORES Casa de Bolsa, C.A., Vs Superintendencia Nacional de Valores) de fecha 24 de febrero de 2016, con ponencia del Magistrado Marco Antonio Medina Salas, en la cual se dispuso con relación al vicio de falso supuesto lo siguiente:

Es conveniente reiterar que el falso supuesto se configura cuando la Administración al dictar un determinado acto administrativo fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que ocurrieron de manera distinta a la apreciación efectuada por el órgano administrativo, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho; igualmente, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión administrativa existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero la Administración al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, se materializa el falso supuesto de derecho. Por tal virtud, dicho vicio -en sus dos (2) manifestaciones- afecta la causa de la decisión administrativa, lo que acarrea su nulidad (vid. Sentencia de esta Sala número 141 del 2 de febrero de 2011)...”. (Resaltado nuestro).

Por su parte, la Administración al momento de emitir la Resolución e imponer la sanción expresó que de la verificación efectuada, la recurrente no se encontraba inscrita en el Registro y Control de Sujetos Pasivos (RECO SUP), por lo que se configuró el ilícito formal tipificado en el artículo 99 numeral 1 y sancionado en el artículo 100 numeral 1 del Código Orgánico Tributario vigente, con multa de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.).

Sin embargo, el apoderado judicial manifestó en su escrito recursivo que en relación con el cumplimiento de los deberes formales, específicamente a la inscripción en el Registro de Contribuyentes previstos a tales efectos, alegó que su apoderada al no generar ganancias o utilidades, no estaba en la obligación de su inscripción ante el Fondo Nacional Antidrogas (FONA), por expresa disposición del artículo 3 de la Providencia Administrativa que regula los Deberes Formales de los Contribuyentes del FONA, publicada en Gaceta Oficial N° 40.777, de fecha 29-10-2015.

Considera importante quien juzga hacer mención de la normativa objeto del vicio denunciado con respecto a la falta de inscripción ante el FONA por parte de la contribuyente, por lo que se hace necesario transcribir el siguiente articulado:

“Código Orgánico Tributario: vigente

Artículo 99: los ilícitos formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes: Numeral 1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas...”

“Providencia Administrativa: Gaceta Oficial N° 40.777, 29-10-2015

Artículo 3: al momento de configurarse el hecho imponible que origina el nacimiento de la obligación tributaria, el contribuyente tiene la obligación de inscribirse a través de la página oficial del Fondo Nacional Antidrogas, suministrando la información que solicite este órgano”.

De la norma citada del Código Orgánico Tributario se puede entender claramente sin mayor complicación que existe una obligación por parte de los contribuyentes de la formalidad de inscribirse en los respectivos registros tributarios, sin la necesidad de previo pronunciamiento

---

por parte de la Administración reconociendo tal obligación, so pena de ser sancionado de acuerdo a ley por la comisión de ilícitos formales.

En cuanto al articulado de la Providencia en mención establece el momento en que nace la obligación de inscribirse, el cual surge una vez establecido el hecho imponible, sin embargo, para el caso que nos ocupa debemos tener en cuenta y concatenar lo establecido en la Ley Orgánica de Drogas artículo 32, que hace referencia a la obligación del aporte que tienen los empleadores con cincuenta (50) o más trabajadores en su nomina.

Por otra parte, debemos aclarar lo que representa la utilidad o ganancia en operaciones del ejercicio de la persona jurídica bajo estudio, para lo cual se hace necesario citar el criterio de manera análoga establecido por el máximo Tribunal de la República en Sala Política Administrativa, en su sentencia N° 2412 de fecha 31 de enero de 2018, caso A.C. Club Oricao. En tal sentido, ha señalado lo siguiente:

#### MOTIVACIONES PARA DECIDIR

Una vez efectuada la lectura del acto administrativo impugnado, de los alegatos expuestos por la Recurrente, este Órgano Jurisdiccional deduce que la presente controversia sometida a su consideración, se centra en dilucidar:

Punto Previo: la Condición de no aportante en la Ley Derogada

i). Si resulta procedente o no, el vicio de Falso Supuesto de Derecho por la Condición de no Aportante. ii). Si resulta procedente o no la Revocatoria de la Resolución Impugnada, por ser totalmente nula, a tenor de los establecido en el Art. 240 del Código Orgánico Tributario.

Delimitada como ha sido la litis, este Tribunal pasará a pronunciarse sobre el Punto Previo denunciado por el recurrente por la Condición de no aportante en la Ley Derogada, por lo cual alegan en su Escrito Recursivo que “es una Asociación Civil sin fines de lucro, constituida en el año 1.977, según consta de Acta Constitutiva inscrita por ante la Oficina Subalterna de Registro del Segundo Circuito del Municipio Libertador del Distrito Capital, en fecha 2 de agosto de 1.977, bajo el N° 29, folio 217, Tomo 1, Protocolo Primero”, que, “Desde su fecha de constitución e iniciación de actividades, tal como lo expresa el ARTICULO TERCERO de sus Estatutos Sociales establecidos en el documento Constitutivo, su objeto fue: ‘la adquisición, construcción y mantenimiento de unas instalaciones adecuadas, para permitirle a sus miembros, la práctica de deportes, actividades culturales, recreo y esparcimiento, que promuevan y desarrollen los vínculos de amistad y consideración entre ellos y que faciliten un desarrollo de la personalidad del individuo”, seguidamente refiere que, “solicitamos a esta instancia judicial, que se verifique y se reconozca al Club Oricao, como una asociación civil exenta de las aportaciones al INCES en esos años y por ende se anulen los reparos y se reconsideren las multas impuestas en Resolución N° 0001-15-0902 notificada a nuestra representada en fecha 09 de diciembre de 2015, La mencionada Resolución impugnada, se da por reproducida y se anexa al presente, con el fin de ser analizada y verificada por parte de esa instancia Judicial” posteriormente que, “solicitamos a esta instancia recursiva que nos reconozca como

---

una asociación civil exenta de las aportaciones al INCES y por ende se anulen los reparos y sanciones impuestas”.

Así pues, a los fines de esclarecer los puntos controvertidos, anteriormente indicados, quien decide considera pertinente transcribir el contenido en los numerales 1 y 2 del artículo 14 así como los 15 y 17 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008, cuyo tenor es el siguiente:

Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008:

“Del Patrimonio del Instituto

Artículo 14. El Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista dispondrá para sufragar los gastos de sus actividades, de las aportaciones siguientes:

1. Una contribución de los patronos, equivalente al dos por ciento (2%) del salario normal, pagado al personal que trabaja para las personas naturales y jurídicas, de carácter industriales o comerciales y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional, no pertenecientes a la República, a los Estados ni a las Municipalidades.
2. El medio por ciento ( $\frac{1}{2}\%$ ) de las utilidades anuales, aguinaldos o bonificaciones de fin de año, pagadas a los obreros y empleados, y aportadas por éstos, que trabajan para personas naturales y jurídicas, pertenecientes al sector privado, y todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional (...).

“Contribuyentes

Artículo 15. Todas las personas naturales y jurídicas, así como todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional, que dan ocupación a cinco (5) o más trabajadores, están en la obligación de cotizar ante el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista el dos por ciento (2%) del total del salario normal, pagado a los trabajadores que le presten servicios.

Queda prohibido el descuento de cualquier cantidad de dinero a las y los trabajadores para el cumplimiento de la obligación establecida en el numeral 1 del artículo anterior.

Son contribuyentes del aporte señalado en el numeral 2 del artículo anterior, los obreros y empleados que trabajan para las personas naturales y jurídicas, pertenecientes al sector privado, y quienes se desempeñen en todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios o asesoría profesional”.

“Excepciones

Artículo 17. Quedan exceptuados de los aportes establecidos en el artículo 15 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley los órganos y entes del Estado, los medios de producción de propiedad colectiva, cooperativa, fundaciones, unidades económicas asociativas, cajas rurales y mutuales, unidades productivas familiares, empresas de producción social, empresas de cogestión, bancos comunales, unidades comunales de producción y cualquier otro tipo de asociación sin fines de lucro y que desarrolle los principios y valores de la economía social, solidaria, participativa y comunal”.

---

Las disposiciones transcritas ponen de relieve que todas las personas naturales y jurídicas del sector privado, incluyendo a aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios, son sujetos pasivos de la aludida contribución parafiscal del dos por ciento (2%) sobre el salario normal pagado a los trabajadores. Asimismo, se evidencia que al estar las actividades realizadas por personas naturales y jurídicas, pertenecientes todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios, también estarán obligados a pagar la contribución del medio por ciento (½%) sobre las utilidades anuales, aguinaldos o bonificaciones de fin de año recibidas.

Ahora bien, en los términos del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008, aplicable al caso de autos, observa este Tribunal que además de considerarse aportante a las personas naturales o jurídicas de carácter industrial o comercial, el ámbito subjetivo de aplicación de dicho instrumento legal se extiende a “todas aquellas formas asociativas cuya finalidad sea la prestación de servicios”.

Bajo la óptica de lo antes expuesto, a fin de determinar si la asociación recurrente es sujeto pasivo de los aportes al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008, de las actas procesales se observa que la empresa accionante, consignó anexo al recurso contencioso tributario, entre otros documentos insertos en la Pieza Núm. 1 del expediente judicial, los siguientes:

...(omisis nuestro)...

Así pues, se puede observar de los elementos probatorios promovidos por la recurrente, específicamente al reverso del folio ciento sesenta y ocho (168) del expediente de la primera pieza del Expediente Judicial que de acuerdo al estatutos sociales la Asociación Civil Club Oricao, fue constituida como una institución de carácter social y deportivo, sin fines de lucro y que no realiza distribución de ganancias entre sus asociados. No obstante, el artículo 17 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008 anteriormente transcrito, prevé como requisito adicional para exceptuar a una asociación civil de la obligación tributaria contemplada en los artículos 14, numeral 1, y 15 del referido Decreto Ley de 2008, que la misma “desarrolle principios y valores de la economía social, solidaria, participativa y comunal”; circunstancias estas que no se desprenden de las pruebas consignadas por la accionante, razón por la cual, al no comprobar la aludida excepción, se desestiman dichas probanzas en cuanto a este aspecto (vid. Sentencia de esta Sala Núm. 00557 del 24 de mayo de 2016, caso: Unidad Educativa Colegio Mater Salvatoris). Así se decide.

En efecto, del contenido del expediente judicial y del análisis de los elementos probatorios, aprecia este Tribunal que no consta en las actas procesales ningún medio que en forma indubitable que demuestre la veracidad de las afirmaciones realizadas por la representación judicial de la recurrente, por lo que considera esta juzgadora que su actuación en los autos no desvirtuó la presunción de legitimidad y veracidad de que está investido el acto administrativo. En tal sentido, este Tribunal concluye que la Asociación Civil Club Oricao no probó que desarrolle principios y valores de la economía social, solidaria, participativa y comunal, por

---

lo que no se encuentra exenta de los mencionados aportes, en los términos contemplados en la normativa aplicable en razón del tiempo. (Vid., fallos de esta Sala Nos. 00584 del 27 de mayo de 2015, caso: Viñedos Altagracia, S.A., 00557 del 24 de mayo de 2016, caso: Unidad Educativa Colegio Mater Salvatoris y 01403 del 7 de diciembre del último año mencionado, caso: Asociación Cultural Internacional). Así se declara.

Seguidamente observa quien decide que riela entre los folios números treinta y dos al folio treinta y siete (32 al 37) de la primera pieza del expediente judicial, que la Asociación Civil Club Oricao está inscrita en el Registro Nacional de Aportante (RNA) del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), en la Unidad Estatal de Administración Tributaria del Distrito Capital y Estado Miranda desde el 15 de enero de 2001, con el Núm. 62187. Además, se observa que cursa entre los folio números setenta y tres al folio setenta y siete (73 al 77) de la primera pieza del expediente judicial, que la Asociación Civil Club Oricao cuenta con una nómina de trabajadores a los cuales y según el estado financiero consignado en autos le hace retenciones por concepto de “INCES”, por lo tanto, está obligada a enterar al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) el equivalente al medio por ciento ( $\frac{1}{2}$  %) aportado por los trabajadores sobre las bonificaciones de fin de año, de acuerdo a las previsiones contenidas en el numeral 2 del artículo 10 de la Ley del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, aplicable en razón del tiempo, y numeral 2 del artículo 14 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley sobre el Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008, correspondiente a los períodos comprendidos “desde el año 2006 hasta el año 2011”. Así se declara.

En relación con la actividad desarrollada por la Asociación Civil Club Oricao, este Tribunal debe hacer las consideraciones que:

- i) La prestación de servicios se encuentra gravada con los aportes al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), a partir de la entrada en vigencia de la Ley del mencionado Instituto de 2008, en la cual se evidencia que el legislador amplió el universo de contribuyentes en relación con lo establecido en la Ley de 1970.
- ii) La Asociación Civil presta “servicios” a los asociados y a los no asociados que hacen uso de las instalaciones del Club, así como a los concesionarios contratados por ella, lo cual se advierte del contenido de los artículos 15 (parágrafo primero), 19 (numeral 8), y 61 (numerales 4 y 22) de sus estatutos sociales, transcritos supra.
- iii) De igual manera observa quien aquí juzga que riela entre los folios números cincuenta al folio setenta y dos (50 al 72) de la primera pieza del expediente judicial, del “balance de comprobación” consignado al expediente el registro contable de ingresos provenientes de la prestación de “servicios administrativos” y “operacionales”; estos últimos están identificados como “tarifas por servicios” de: “cabañas, carpas, pic-nic, sillas playeras, invitaciones, fiestas y celebraciones, festejos club, transporte de socios, alquiler de toldos, alquiler de mesas”.

Lo anterior evidencia que la actividad realizada por la recurrente, es catalogada en sus estatutos sociales como “servicios”.

---

Con relación a esta apreciación, quien decide estima acertado transcribir lo que al respecto prevé el artículo 22 de Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 18 de noviembre de 2014, Núm. 6.152 Extraordinario, el cual dispone lo siguiente: “En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso. (...). Cuando se trate de servicios de clubes sociales y deportivos, la base imponible será todo lo pagado por sus socios, afiliados o terceros, por concepto de las actividades y disponibilidades propias del club”. Tal como se advierte de esta transcripción, el legislador nacional calificó las actividades de los clubes sociales y deportivos como “servicios”.

Este Tribunal advierte que la Ley que crea el aporte al Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) no contiene definición de servicios, por consiguiente, se toma para este caso -de manera referencial- la calificación que sobre esta actividad otorgó el legislador nacional en la ley especial que establece el impuesto al valor agregado. Se reitera que lo determinante para que un patrono -persona natural o jurídica- sea sujeto pasivo de la contribución en estudio, es que de ocupación a cinco (5) o más trabajadores, independientemente de la actividad realizada, salvo las excepciones legalmente previstas.

Por lo antes expuesto quien decide concluye que la recurrente está constituida bajo una forma asociativa cuya finalidad es la prestación de servicios a los asociados y a los no asociados, y en consecuencia, se encuentra sujeta al pago del aporte determinado por la Administración Tributaria Parafiscal, según lo estatuido en el artículo 14, numeral 1, del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES) de 2008, equivalente al dos por ciento (2%) del total de remuneraciones pagadas a su personal, correspondiente a los períodos comprendidos “desde el 1er. trimestre de 2012 hasta el 3do. trimestre de 2015”. Así se decide.

En vista de la declaratoria anterior, quedan confirmados igualmente los accesorios determinados, a saber: la multa calculadas. Así se decide.

Con fundamento en lo anterior, quien aquí decide acoge el criterio sostenido por la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en la sentencia N° 01215, del ocho (8) de noviembre de 2017, que revocó la Sentencia Definitiva N° 2196, aludida por quien aquí recurre, de fecha 29 de septiembre de 2016, dictada por el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la referida asociación contra la “Resolución Culminatoria del Sumario Núm. 283-2014-01-22” de fecha 28 de enero de 2014, dictada por la Gerencia General de Tributos del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), por cuanto considera que la recurrente está constituida bajo una forma asociativa cuya finalidad es la prestación de servicios a los asociados y a los no asociados, y en consecuencia, se encuentra sujeta al pago del aporte determinado por la Administración Tributaria Parafiscal. Así también se declara”.

---

A partir de las consideraciones anteriormente expuestas, quien decide estima que por aplicación de la analogía como fuente general del derecho la solución de la controversia planteada se subsume dentro de lo allí expuesto, con la diferencia que en el caso a consideración no fueron presentados elementos probatorios que demuestre la veracidad de las afirmaciones realizadas por la representación judicial de la recurrente, por lo que considera esta juzgadora que su actuación en los autos no desvirtuó la presunción de legitimidad y veracidad de que está investido el acto administrativo.

Por otro lado, dentro del mismo espíritu de la analogía, existe una obligación por parte de la Asociación Civil Caracas Country Club de registrarse ante el Fondo Nacional Antidrogas como contribuyente por el hecho de poseer más de cincuenta (50) trabajadores en su nómina, punto no controvertido por la recurrente, en todo caso una vez inscrita podría solicitar las exenciones que les otorgue la ley, sin asumir estar exento por ser una asociación sin fines de lucro, en razón que la obligación nace, según la recurrente, con el hecho imponible, punto que ya fue muy bien dilucidado en la sentencia parcialmente transcrita, el cual encaja perfectamente en el caso bajo estudio. Así se decide.

Por todo lo antes expuestos y acogiendo el criterio planteado, en cuanto a la aplicación de la sanción por incumplimiento de los deberes formales, quien juzga declara sin lugar el falso supuesto de derecho denunciado. Así se declara.

Dilucidado lo anterior, este Tribunal estima inoficioso emitir pronunciamiento sobre el último punto en controversia, dando por reproducidos los argumentos arriba expuestos en torno al vicio de falso supuesto de hecho y de derecho denunciados, por cuanto quedó evidenciado que el apoderado judicial de la recurrente no aportó elementos de convicción que desvirtuaran la sanción impuesta por incumplimiento de los deberes formales. En consecuencia se ratifica la resolución impugnada en el presente recurso. Así se declara.

Por último, a pesar de ser confirmado el Acto Administrativo recurrido, este Tribunal no puede pasar inadvertido el hecho que en fecha 11 de mayo de 2018 el Consejo Directivo del Fondo Nacional Antidrogas, emitió resolución N° FONA-P-AJ-RJ-015/18, donde declaró sin lugar el Recurso Jerárquico, pudiéndose observar que el tiempo transcurrido desde el momento de la interposición del mismo hasta su respuesta, supera con creces el lapso establecido en el artículo 261 del Código Orgánico Tributario vigente, por lo que es imperativo para quien decide anular el acto administrativo in comento de conformidad con los artículos 261 y último aparte del 262 ejusdem. Así se decide. (...)"

---

## **Timbre Fiscal / Agente de retención / Ejecución de obras y prestación de servicios**

**Fecha: 8 de agosto de 2019**

**Expediente: AP41-U-2011-000522**

**Sentencia: 007/2019**

**Caso: DEFENSORÍA DEL PUEBLO**

**Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción**

**Judicial del Área Metropolitana de Caracas**

**Jueza: Natasha Valentina Ocanto Socorro**

“I

ALEGATOS

I.I De la recurrente

En primer lugar, alega que el Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), pretende imponer una sanción tributaria por el incumplimiento de deberes formales por parte de la Defensoría del Pueblo, en virtud de la falta de consignación de los documentos requeridos en el procedimiento de verificación, por considerar que la recurrente es sujeto pasivo de conformidad con la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua, en concordancia con la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001, mediante la cual se designan a los agentes de retención.

Al respecto, la recurrente invoca la falta de notificación debida del acto recurrido, señalando que el ente recurrido omitió el procedimiento para practicar la notificación en el domicilio fiscal de la Defensoría del Pueblo, ubicada en la ciudad de Caracas, practicando la misma en la sede de la Defensoría del Pueblo Delegada del Estado Aragua; por lo cual solicita se declare la ineficacia de la Resolución recurrida, por no cumplir con los requisitos necesarios para practicar notificaciones de conformidad con lo dispuesto en el artículo 161 del Código Orgánico Tributario.

Por tal motivo, la recurrente sostiene que no pudo recurrir en sede administrativa el acto administrativo contenido en la Resolución SATAR/SUP/GF/TF/VDF/2011-00527-03 de fecha 04 de agosto de 2011, por lo que solicita la admisión del presente recurso de conformidad con lo previsto en el numeral 1 del artículo 162 del Código Orgánico Tributario, entendiéndose que el defecto de notificación denunciado queda convalidado al interponerse el presente recurso.

Como segundo aspecto, la recurrente señala que la Defensoría del Pueblo no puede considerarse sujeto pasivo ni agente de percepción y de retención del mismo, de conformidad con lo previsto en los artículos 2, 3 y 17 de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua publicada en la Gaceta Oficial número 1523 de fecha 06 de julio de 2009, la cual regula la renta proveniente de ingresos percibidos por el uso de las estampillas así como del papel sellado en jurisdicción del mencionado Estado.

---

En este orden de ideas, indica que la actividad realizada por la Defensoría del Pueblo goza de gratuidad y que por tanto, las peticiones realizadas por los particulares no generan ingresos ni se encuentran sometidas a formalidad alguna; por lo cual sostiene que no se genera el hecho imponible regulado en la reforma de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua.

En cuanto a su designación como agente de retención, sostiene que de conformidad con lo previsto en la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001, emanada del Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), mediante la cual "...se designan a los entes u organismos públicos nacionales, estatales, municipales y privados como agentes de retención del impuesto del timbre fiscal por las órdenes de pago, la prestación de servicios y contratación de obras...", la misma es improcedente, por cuanto la Defensoría Delegada del Estado Aragua no libra órdenes de pago por prestación de servicios, ni ejecuta contratación de obras, ya que dicha potestad la ejerce únicamente la Dirección General de Administración de la Defensoría del Pueblo, ubicada en la ciudad de Caracas.

Sostiene, que la actividad de la Defensoría del Pueblo no puede ser gravada con tributos por ninguna entidad estatal, por lo tanto, considera que no es sujeto de pasivo de obligaciones tributarias y de timbre fiscal con respecto al Estado Aragua, dado su carácter de gratuidad; razón por la cual solicita se declare la inaplicabilidad de la Reforma de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua y de la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001, en el presente caso, por vía de control difuso.

Alega a su vez, que la Administración Tributaria del Estado Aragua carece de portestades para levantar actas de requerimiento en la Defensoría Delegada del Estado Aragua, ya que la Defensoría del Pueblo no tiene obligación de enterar tributos retenidos por concepto de timbre fiscal al Estado Aragua; en consecuencia, señala que si la recurrente no es sujeto pasivo de obligaciones con el Estado Aragua, menos aún le pueden imponer multas por incumplimiento de deberes formales.

En cuanto al ilícito tributario imputado a la recurrente, la misma expresa que la Administración Tributaria del Estado Aragua le impuso multa por no haber consignado la totalidad de la documentación exigida por el funcionario que practicó la fiscalización, mediante Acta de Requerimiento SATAR/SUP/GF/TF/VDF/2011-00527-01; al respecto, reitera que no es sujeto pasivo de obligaciones tributarias con relación al Estado Aragua, aunque destaca que su Registro Único de Información Fiscal (RIF), era del conocimiento de la Administración Tributaria del Estado Aragua, ya que el mismo lo indicaba en el Acta de Requerimiento.

Que la documentación no presentada, tales como comprobantes de retención por concepto de timbre fiscal y la declaración de las retenciones de timbre fiscal con sus comprobantes de pago, era de imposible presentación, ya que la Defensoría Delegada del Estado Aragua, al igual que todas las dependencias estatales de la Defensoría del Pueblo, no tienen competencia para la celebración de contratos, ni por ejecución de obras ni por la prestación de servicios públicos o privados, ya que dichas competencias las ejerce la Defensoría del Pueblo quien ejerce la representación legal de la institución.

Alega que la Dirección General de Administración es un órgano adscrito al Despacho del Defensor del Pueblo, al cual le compete la dirección y coordinación de la función administrativa

---

de la Defensoría del Pueblo en el ámbito nacional, así como la coordinación, planificación, ejecución y evaluación de la gestión económica, financiera y contable de la institución, según se evidencia del Reglamento Interno de Organización y Funcionamiento de la Defensoría del Pueblo, contenido en la Resolución DP-2007-211, publicada en la Gaceta Oficial número 38.838 de fecha 26 de diciembre de 2007; siendo la única unidad administradora conforme a lo dispuesto en la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público y de su Reglamento N° 1.

Que siendo la Dirección General de Administración de la Defensoría del Pueblo, la única competente para emitir órdenes de pago a contratistas por concepto de ejecución de obras, adquisición de bienes o prestaciones de servicios a favor de la institución a nivel nacional, destaca que las mismas son gravadas con un tributo del 1x1000, el cual es exigido por la Administración Tributaria del Distrito Capital, conforme a lo dispuesto en la Providencia Administrativa SATDC-SSIF-2009-0054 de fecha 21 de julio de 2009.

Que en consideración del principio de territorialidad, en el caso de la Defensoría del Pueblo, las órdenes de pago, por ser emitidas dentro del territorio del Distrito Capital, se configuran como el hecho imponible única y exclusivamente bajo el marco de la citada Providencia Administrativa del Distrito Capital, independientemente del lugar donde se preste el servicio, se adquiera el bien o se ejecute la obra.

Culmina señalando, que si bien es cierto que el Estado Aragua tiene potestad tributaria, sería ilegal pretender gravar con un impuesto a la actividad de la Defensoría del Pueblo, por el carácter de gratuidad con la cual se presta la misma; por otra parte, señala que sería inconstitucional, porque las dependencias delegadas estatales de la Defensoría del Pueblo, no gozan de autonomía funcional administrativa, ya que todo servicio, bienes o contratación de obras a requerir por las mismas, debe ser contratado y ejecutado de manera centralizada, en cabeza de la Dirección General de Administración, con sede en la ciudad de Caracas.

Al respecto, hace mención a la sentencia número 2322 de fecha 14 de diciembre de 2006, dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, con relación a la Ley de Timbre Fiscal.

#### I.II Del Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR)

Por otra parte, el Tribunal debe hacer notar que en el presente caso, el Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), no presentó informes; en este sentido, vale destacar la norma contenida en el artículo 80 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, la cual es del tenor siguiente:

“Artículo 80. Cuando el Procurador o Procuradora General de la República, o los abogados que ejerzan la representación de la República, no asistan a los actos de contestación de demandas intentadas contra ésta, o de las cuestiones previas que les hayan sido opuestas, las mismas se tienen como contradichas en todas sus partes, sin perjuicio de la responsabilidad personal del funcionario por los daños causados a los derechos, bienes e intereses patrimoniales de la República.” (Resaltado y subrayado añadido por este Tribunal Superior).

Por tal motivo, este Tribunal entiende que han sido contradichos, por parte de la Administración Tributaria del Estado Aragua, todos los argumentos expuestos por la recurrente mediante

---

el presente recurso contencioso tributario, ello en virtud de las prerrogativas y privilegios procesales de la República, conforme a la sentencia número 0735 de fecha 25 de octubre de 2017, dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, publicada en Gaceta Oficial número 41.289 del 29 de noviembre de 2017.

(...) Visto como ha sido planteada la presente controversia, este Tribunal Superior aprecia que en el presente caso, el *thema decidendum* se circunscribe a determinar la procedencia de la pretensión de nulidad de la Resolución de Imposición de Multa por Incumplimiento de Deberes Formales SATAR/SUP/GF/TF/VDF/2011-00527-03 de fecha 04 de agosto de 2011, emanada de la Gerencia de Fiscalización y Sumario Administrativo del Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), mediante la cual se impone a la recurrente la sanción establecida en el artículo 103, primer aparte, del Código Orgánico Tributario de 2001, atinente a una multa por la suma de CINCUENTA UNIDADES TRIBUTARIAS (50 UT), por incurrir en el ilícito formal previsto en el artículo 103, numeral 2, *eiusdem*, por incumplimiento de deberes formales en materia de timbre fiscal, para el período comprendido desde enero 2010 hasta febrero de 2010; pretensión de nulidad basada en las siguientes denuncias i) falta de notificación debida del acto recurrido; ii) improcedencia de la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001 emanada del Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), mediante la cual se le designa como agente de retención en materia de timbre fiscal; iii) inaplicabilidad de la Reforma de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua y de la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001 por vía de control difuso; iv) improcedencia del ilícito tributario y de la sanción impuesta.

Delimitada la litis, corresponde a esta Juzgadora pronunciarse sobre cada una de las denuncias planteadas, lo cual hace en los términos siguientes:

(...)

II.II Fondo de la controversia

(...)

ii) Como segunda delación, la Defensoría del Pueblo sostiene que no puede considerarse sujeto pasivo del tributo, debido a que la labor desempeñada por la Defensoría no genera el hecho imponible previsto en la Reforma de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua, por cuanto los servicios que presta son gratuitos y no expide documentación alguna a los particulares.

Sobre este argumento, es importante destacar que ciertamente las funciones de la Defensoría Delegada del Estado Aragua son gratuitas y, por ende, no son susceptibles de exigirse a los usuarios timbre fiscal o papel sellado para su trámite, sin embargo, este no es el único hecho imponible y el sector público, comprendido dentro de la jurisdicción del Estado Aragua, está obligado a realizar retenciones en el caso de ejecución de obras y prestación de servicios.

Como ya se señaló, para que el Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), pueda establecer alguna obligación formal debe previamente realizar una investigación a través del procedimiento de verificación, sin embargo, en el caso bajo estudio, el mismo día en el cual se notificó la Autorización para la verificación del cumplimiento de deberes formales, esto es el 04 de agosto de 2011, notificó el Acta de Requerimiento, el Acta de Recepción y la

---

Resolución de Imposición de Multa, sin precisar efectivamente si la Defensoría Delegada debía cumplir con las retenciones y sin permitirle ejercer su derecho a la defensa.

No obstante, lo que se discute en este punto es si la Defensoría del Pueblo debe considerarse sujeto pasivo del tributo; en este sentido, conforme a la organización administrativa vigente para la fecha en que se efectuó la investigación, la Defensoría Delegada no emitía órdenes de pago y en razón de que su actividad es gratuita, no puede exigir timbres fiscales o papel sellado, sin que esto limite a que en caso de generarse el hecho imponible pudiera considerarse sujeto pasivo conforme a la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua. Así se declara.

iii) Con relación al argumento principal cuyo fundamento radica en el principio de gratuidad que rige la actividad de la Defensoría del Pueblo, tenemos que en la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua, se prevén varios hechos imponibles y efectivamente, los relativos a la prestación de servicios en protección de los derechos humanos, lo cual es la razón de su existencia constitucional, sin embargo, no puede considerarse a la Defensoría del Pueblo como no sujeta a la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua, debido a que pueden generarse cuando se emita una orden de pago en el territorio fiscal del Estado Aragua, lo cual se expone solo a título ilustrativo para el presente fallo.

Circunscribiéndonos al presente caso, se debe nuevamente señalar, que se trata de la Defensoría Delegada del Estado Aragua y que, aunque la Autorización, Actas y Multa estén dirigidas a la Defensoría del Pueblo, esto implica que la notificación de la oficina esté conforme a derecho, más sin embargo, está viciada del vicio de falso supuesto, debido a que no se investigó la situación fiscal al limitarse a las respuestas de los funcionarios que allí estaban presentes.

Conforme a lo desarrollado, no existe obligación legal con el Estado Aragua como sujeto activo tributario, debido a que la Defensoría no está obligada a realizar retenciones conforme a las actuaciones fiscales y el régimen legal aplicable para el momento, ya que en esencia, no se constató la existencia de hechos generadores de obligaciones tributarias que es lo que debía observarse conforme al Código Orgánico Tributario, más no con base al argumento de la gratuidad, sino al de la inexistencia de hechos que generen obligaciones tributarias conforme a la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua.

Además, es obligación del otrora Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), de mantenerse esa organización administrativa por parte de la Defensoría del Pueblo, trasladarse a la sede en Caracas, por cuanto es la Dirección General de Administración la competente para evaluar y ejecutar la gestión financiera de la Defensoría del Pueblo.

Solo en caso de que se haya generado un hecho imponible, debidamente comprobado por el fiscal actuante y garantizando el derecho a la defensa y demás postulados constitucionales y normas de procedimiento, es que se podrá discutir si la Defensoría tiene o no la obligación en razón de la gratuidad, no obstante, este Tribunal puede apreciar que el Servicio de Administración Tributaria del Estado Aragua (SATAR), no respetó el debido procedimiento administrativo al no darle un plazo razonable para la defensa y adicionalmente, considera que no existe para la Defensoría Delegada del Estado Aragua, la obligación de realizar retenciones de servicios cuyo ejercicio no se corresponde con los presupuestos de la norma tributaria que se pretende aplicar. Se declara.

---

Dentro de esta misma denuncia, la recurrente solicita la inaplicabilidad de la Reforma de la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua y de la Providencia Administrativa SATAR/SUP/PA/2009/001, en el presente caso, por vía de control difuso.

Sobre el particular, si bien se invoca nuevamente la gratuidad de las actuaciones de la Defensoría del Pueblo, el Tribunal no aprecia que dicha Ley Estatal colida con los preceptos constitucionales, en especial con el artículo 283 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. El Tribunal debe ser enfático en que es preciso entender que la Ley de Timbre Fiscal del Estado Aragua, establece varias situaciones fácticas gravables y, por ende, aún cuando velar por el cumplimiento de los derechos humanos sea gratuito, esto no implica que en otras situaciones como la emisión de órdenes de pago, puedan generar obligaciones de naturaleza tributaria.

También es importante resaltar, que para el ejercicio del control difuso de la constitucionalidad es necesario para quien lo invoca, establecer la norma y las razones por las cuales colide con el texto constitucional, lo cual no ocurrió en el presente caso; siendo improcedente la solicitud de inaplicabilidad de la Ley de Timbre Fiscal por vía de control difuso, invocada por la recurrente. Así se declara.

iv) Con respecto a la multa impuesta, quien aquí decide observa que la misma se encuentra igualmente afectada de nulidad por falso supuesto, puesto que el funcionario debía analizar y no aplicar la sanción en el mismo acto, sin al menos establecer los aspectos fácticos del silogismo jurídico necesarios para imputar a un sujeto cuya actividad en ese Estado no está sujeta a obligación formal alguna.

En este orden de ideas, se debe recordar que la presunción de inocencia prevista en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, trajo una novedosa situación al sistema constitucional venezolano, toda vez que la Constitución de 1961, no precisaba que en los procedimientos administrativos sancionatorios debía apreciarse la presunción de inocencia. Sin embargo, esto no era necesario para que se observara este Principio en los procedimientos sancionatorios administrativos.

En razón del reconocimiento de este derecho en toda etapa del proceso, sea administrativo o judicial, se incluye en nuestra Carta Magna en el numeral 2 del artículo 49, lo que parcialmente se transcribe:

“Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas; en consecuencia:

2. Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario.” (Subrayado de este Tribunal Superior).

La presunción de inocencia obliga al operador de la norma a apreciar, durante un lapso razonable, la existencia de elementos mediante los cuales se puede precisar si existe culpabilidad, eximentes de responsabilidad penal, atenuantes o agravantes, pero lo más importante, al unirse con el debido proceso y el derecho a la defensa, es apreciar si la conducta supuestamente antijurídica se subsume en el tipo delictual debiendo la autoridad administrativa o judicial permitir a través del procedimiento, oír al presunto infractor para que explique sus argumentos a los fines de corroborar su inocencia o sancionarlo.

---

Del análisis de los elementos que constan en autos, se puede observar que en ningún momento se le otorgó a la recurrente un plazo mínimo para que pudiera presentar sus pruebas y que a su vez, en base a ese contradictorio y al análisis de esas pruebas la Administración Tributaria dictara una decisión que pudiera desvirtuar la presunción de inocencia mediante la declaración de su culpabilidad y esto es contrario a lo pautado por el texto constitucional, ya que, incluso el peor de los defraudadores tiene el derecho a defenderse y a presumírsele inocente mientras no se establezca lo contrario, a través de un procedimiento que garantice las exigencias mínimas constitucionales. En otras palabras, se le presumió culpable y se le aplicó la sanción sin derecho a probar y sin derecho al debido proceso.

Aún en los procedimientos de verificación, como ocurre en el presente caso, la Administración Tributaria debe observar las garantías mínimas y si bien puede aplicar las sanciones pertinentes, debe considerar que si no se ha observado el debido proceso y el derecho a la defensa a la luz de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la contribuyente se presume inocente.

Además se debe recalcar que aún cuando se trate de un procedimiento de verificación, se debe respetar el artículo 49 del texto constitucional y dar la oportunidad para el ejercicio del derecho a la defensa a través del procedimiento administrativo adecuado.

Por las razones expuestas, el Tribunal declara que en el presente caso la conducta de la Defensoría del Pueblo no se subsume en el tipo delictual imputado por la Administración Tributaria del Estado Aragua; por lo que se declara improcedente la sanción impuesta. Así se declara.(...)"

## **Derecho procesal tributario / Competencia por la materia / Impugnación Certificado Solvencia Sucesoral / Condición heredero**

**Fecha: 18 de septiembre de 2019**

**Expediente: AP41-U-2019-000017**

**Sentencia: 060/2019**

**Caso: SUCESIÓN DE GUIDO MAZZA MANARI**

**Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción**

**Judicial del Área Metropolitana de Caracas**

**Jueza: Lorena Jaquelin Torres Lentini**

"(...) El 16 de septiembre de 2019, se recibió ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (URDD) de los Tribunales Superiores Contenciosos Tributarios del Área Metropolitana de Caracas, recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con Amparo Cautelar Constitucional, por la abogada Miriam Yolanda Romero, titular de la cédula de identidad N° 12.421.911, inscrita en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 91.690,

---

actuando en su carácter de apoderada judicial del ciudadano Carlos Eduardo Mazza Mirabal, titular de la cédula de identidad N° 9.882.539, contra el acto administrativo contenido en el CERTIFICADO DE SOLVENCIA SUCESORAL N° 1706784, de fecha 24/05/2019, a cargo de la SUCESIÓN DE GUIDO MAZZA MANARI, RIF. SUCESORAL N° J409910563, emanado del Sector de Tributos Internos de los Valles del Tuy de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Este Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario en horas de despacho del día 17 de septiembre del presente año, dio entrada al precitado Recurso, bajo el Asunto AP41-U-2019-000017.

Ahora bien, este Tribunal de la lectura y los anexos que acompañan el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con amparo cautelar constitucional, considera necesario analizar la naturaleza del acto recurrido y en función de ello ceñirse a las reglas atributivas de la competencia para el conocimiento del presente asunto.

En el caso de autos, nos encontramos que la Declaración de Impuesto Sobre Sucesiones, es un procedimiento de autoliquidación, donde los representantes de la sucesión indican quienes son los herederos y aportan los documentos probatorios de la filiación con el causante, y la propiedad de los bienes que éste tenga a su nombre y que la Administración Tributaria no puede incluir nuevos herederos, en la Declaración Sucesoral, mediante la presentación de Declaraciones Sustitutivas, ya que implicaría la emisión de una nueva Resolución, alterándose el contenido de la misma y en consecuencia, la violación de los principios de cosa juzgada y de legalidad administrativa.

Al respecto, se observa que en el presente recurso interpuesto por el ciudadano Carlos Eduardo Mazza Mirabal, titular de la cédula de identidad N° V-9.882.539, su pretensión es que se declare CON LUGAR la Acción de Amparo Constitucional Cautelar en salvaguarda de su Derecho Constitucional de Propiedad como heredero, suspendiendo los efectos del Certificado de Solvencia Sucesoral N° 1706784, de fecha 24 de mayo de 2019 antes mencionado.

En este sentido, resulta oportuno traer a colación el criterio establecido por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en el caso TEODORO PASTOR VÁSQUEZ OSIO, (cédula de identidad N° 4.378.074), actuando en su condición de “REPRESENTANTE LEGAL Y HEREDERO” de la Sucesión DULCE MARÍA DORANTE, de fecha 20 de mayo de 2015, Exp. N° 2014-1530, con ponencia del magistrado Emiro García Rosas, a través de la cual se estableció lo siguiente:

“...Advertido lo anterior, conviene precisar si el conocimiento del recurso interpuesto corresponde a la Jurisdicción Contencioso-Tributaria. A tal efecto se observa:

Ha establecido esta Sala que la jurisdicción tributaria, como jurisdicción especial le corresponde conocer y resolver respecto a la legalidad de aquellos actos administrativos de efectos particulares de contenido tributario, esto es, los que determinen tributos, apliquen sanciones (derivadas del incumplimiento de obligaciones tributarias) o afecten de cualquier forma los derechos constitucionales y legales de los administrados en el campo de la tributación, vale

---

decir, los vinculados a la relación jurídica tributaria que se materializa entre un determinado sujeto pasivo y un sujeto activo, sea éste, Fisco Nacional, Estatal, Municipal o un ente parafiscal, al verificarse el presupuesto de hecho generador de los tributos exigidos con fundamento en el deber general de rango constitucional de contribuir con las cargas públicas. (Vid., Sentencia de esta Sala dictada bajo el N° 00902 de fecha 18 de junio de 2009, caso Isabel Febres de Bolla vs. Maryelis Long García y de reciente data la Sentencia N° 01002 de fecha 26 de junio de 2014, caso Sucesión de Nereo Cordero González). En el caso bajo examen se advierte que la “...acción judicial de nulidad” interpuesta por el ciudadano Teodoro Pastor VÁSQUEZ OSIO no versa sobre una reclamación que haya sufrido la parte actora como consecuencia de una actuación de la Administración Tributaria, en la que se hayan determinado tributos, aplicado sanciones o afectado de cualquier forma sus derechos constitucionales y legales en el campo de la tributación, conforme a lo previsto en el artículo 242 del Código Orgánico Tributario de 2001, sino de una acción que busca su reconocimiento como heredero de la causante Dulce MARÍA DORANTES, toda vez que el Oficio N° SNAT-INTI-GRTI-RCO-DR-AS-400-2012-001211 impugnado determinó “...que para el momento en que se efectúa la presentación de la Declaración Sucesoral y la liquidación de la misma, no existía documento que demostrara (...) [su] filiación con (sic) [la] causante”. (Agregados de la Sala).

Planteado así el asunto sometido a esta Instancia Jurisdiccional, aprecia la Sala que el presente caso está referido a una acción de naturaleza civil, atinente a la condición del ciudadano TEODORO PASTOR VÁSQUEZ OSIO, como heredero o no de la causante, lo cual se rige por las disposiciones contenidas en los artículos 822 al 832 del Código Civil. Siendo ello así, se observa que tratándose de una acción de naturaleza civil, regulada por dicho texto normativo, en la que se debate la inclusión en el orden de suceder respecto de una herencia, los Tribunales competentes para conocer de la “acción judicial de nulidad” interpuesta son los Juzgados de Primera Instancia en lo Civil, Mercantil y Tránsito de la Región Centro Occidental. En consecuencia, se ordena la remisión de las actuaciones a la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos No Penal de Barquisimeto, Estado Lara, a los fines de su distribución a la referida jurisdicción. Así se decide...”

Conforme al citado criterio jurisprudencial, se colige que el presente recurso no es consecuencia de una actuación de la Administración Tributaria, en la que se hayan determinado tributos, aplicado sanciones o afectado de cualquier forma derechos constitucionales y legales en el campo de la tributación, sino que está referido a una acción de naturaleza civil, en relación a la condición del ciudadano CARLOS EDUARDO MAZZA MIRABAL, como heredero o no del causante, por lo que tratándose de una acción de naturaleza civil, en la que se debate la inclusión en el orden de suceder respecto de una herencia, los Tribunales competentes para conocer de la “acción judicial de nulidad” interpuesta son los Juzgados de Primera Instancia en lo Civil, Mercantil y Tránsito.

A tal efecto, dispone el artículo 60 del Código de Procedimiento Civil, lo siguiente:

“Artículo 60: La incompetencia por la materia y por el territorio en los casos previstos en la última parte del artículo 47, se declarará aún de oficio, en cualquier estado e instancia del proceso. (...)” (Subrayado del Tribunal).

---

En consecuencia, visto que no se trata de un acto de contenido tributario y que la incompetencia puede ser declarada de oficio en cualquier estado y grado de la causa, de conformidad con la norma citada, este Tribunal en nombre de la República y por Autoridad de la Ley, se declara INCOMPETENTE POR LA MATERIA y ORDENA remitir el original del presente expediente a la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos de los Juzgados Civil, Mercantil y Tránsito de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas. Así se decide. (...)"