

**En materia del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria**

0207

Expediente: 2018-0201  
Sentencia: 00153  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: MARÍA CAROLINA  
AMELIACH VILLARROEL INOCENCIO  
Fecha: 18/11/2020

Partes: FISCO NACIONAL vs. SUCESIÓN LUCÍA BADARACCO DE VEGAS.  
Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva Nro. 2391 de fecha 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario ejercido el 16 de julio de 2009 por la SUCESIÓN LUCÍA BADARACCO DE VEGAS.

Decisión: **1.- FIRME** el punto del fallo de instancia, por no haber sido objeto de apelación por la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas y no ser desfavorable a los intereses de la República, referente a la desestimación del alegato referido a la nulidad de la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910, por incurrir en un falso supuesto de derecho al imputar el retardo del pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*. **2.- CON LUGAR** el recurso de apelación ejercido por el **FISCO**

**NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA** respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide. 3.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado por la prenombrada sucesión, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-

000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual queda **FIRME**, salvo el monto de la sanción impuesta.

«(Omissis...)»

## V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

En virtud de la declaratoria contenida en la sentencia objeto de apelación, de los alegatos formulados en su contra por la representación fiscal y de las defensas expuestas por el apoderado judicial de la contribuyente, la presente controversia queda circunscrita a conocer si el Tribunal *a quo* incurrió en el vicio de «(...) *falso supuesto de hecho por errónea interpretación de los hechos que originaron la multa y los intereses (...)*», al considerar tempestiva la presentación de la declaración (primigenia).

Asimismo, debe esta Máxima Instancia declarar firme por no haber sido objeto de apelación por la prenombrada sucesión y no contraria a los intereses del República, la declaratoria contenida en el fallo de instancia que desestimó el vicio de falso supuesto de derecho por el retardo en el pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*. Así decide.

Delimitada la *litis*, pasa esta Máxima Instancia a conocer las denuncias planteadas, para lo cual observa:

**«Vicio de falso supuesto de hecho por errónea interpretación de los hechos que originaron la multa y los intereses moratorios (...)**».

Conforme a este punto, la representante judicial del Fisco Nacional, alegó que «(...) *Contrario a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley [de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y Demás Ramos Conexos] antes señalada observa[n] que se presentó la declaración sucesoral [sustitutiva], en fecha 07 de abril de 2008, es decir, vencidos los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión (...) toda vez que el plazo para declarar y pagar había vencido en fecha 11 de marzo de 2008, conformándose, a partir del día 12 de marzo de 2008, día hábil siguiente, los ilícitos materiales, vinculados con la omisión y retraso del pago del tributo, previstos en los artículos 109 y 110 del Código Orgánico Tributario [de 2001, aplicable en razón del tiempo] (...)*». (Agregados de esta Sala).

Por su parte, el Tribunal *a quo* en su fallo anuló parcialmente el acto administrativo recurrido por considerar que la declaración sucesoral (primigenia) presentada en fecha 11 de marzo de 2008, fue realizada dentro del plazo de ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la apertura de la sucesión, en los términos que se reproducen a continuación:

*«(...) Por consiguiente, aprecia este Órgano Jurisdiccional que la sucesión presentó la declaración originaria en fecha 11 de marzo de 2008, día en el cual vencía el plazo de 180 días establecidos en*

*el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, tal y como consta de la copia de la declaración, la cual cursa en el folio y pieza del expediente judicial identificado anteriormente, por lo que la declaración fue presentada dentro del plazo legal establecido, es decir, que visto que la Administración Tributaria tomó como fecha de la declaración sucesoral la de la declaración sustitutiva y no la originaria se declara procedente el vicio de falso supuesto de hecho que a tal efecto alegara la representación judicial de la recurrente. Así se declara».*

A tales efectos, la apoderada judicial de la prenombrada sucesión en su escrito de contestación, sostuvo que su «(...) representada no incurrió en ningún incumplimiento de un deber formal, pues presentó la declaración sucesoral dentro del plazo establecido por la ley, es decir, dentro del lapso de ciento ochenta (180) días hábiles contados a partir de la fecha de la muerte del causante (...)». En este sentido, afirmó que en «(...) fecha 07 de abril de 2008, la Sucesión consignó, ante la División de Sucesiones del SENIAT, una declaración sustitutiva a la declaración sucesoral primitiva de la Sra. Lucía Badaracco de Vegas, la cual fue presentada dentro del lapso legal establecido».

En orden de lo mencionado, vale referir que el vicio de falso supuesto en las decisiones judiciales se configura cuando el fallo se fundamenta en hechos inexistentes, o sin guardar la adecuada vinculación

con el objeto de la decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho; de la misma manera, cuando los hechos que sirven de fundamento de la sentencia corresponden con lo acontecido y son verdaderos, sin embargo, al emitir un pronunciamiento lo subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, se materializa el falso supuesto de derecho.

Respecto a la existencia del vicio de falso supuesto en la fundamentación de los actos administrativos impugnados, esta Sala ha ratificado su criterio en la sentencia Nro. 00382 de fecha 22 de junio de 2017, caso: *Industrias Marluc, S.A.*, en los términos siguientes:

*«(...) A juicio de esta Sala, el vicio de falso supuesto se patentiza de dos maneras, a saber, cuando la Administración, al dictar un acto administrativo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o no relacionados con el o los asuntos objeto de decisión, en tal caso incurre en el vicio de falso supuesto de hecho. En tanto que, cuando los hechos que dan origen a la decisión administrativa existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero la Administración al dictar el acto los subsume en una norma errónea o inexistente en el universo normativo para fundamentar su decisión, lo cual incide decisivamente en la esfera de los derechos subjetivos del administrado, se está en presencia de un falso supuesto de derecho que acarrearía la anulabilidad del acto (...)».* (Sentencia N° 01187,

de fecha 6 de agosto de 2014, caso:  
Libeta Margaret Valvueda Arrieta)

*y dentro de los plazos que en ella  
se señale». (Destacado de la Sala).*

En este orden de ideas, es pertinente destacar que la declaración sucesoral representa una obligación para los herederos y/o legatarios, con ocasión de la muerte de la persona a suceder, en tal caso, una vez abierta la sucesión es necesario declarar y liquidar ante la Administración Tributaria los elementos que conforman el patrimonio del causante, dentro del plazo determinado en los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, que establecen lo que sigue:

*«Artículo 27.- A los fines de la liquidación del impuesto, los herederos y legatarios, o uno cualquiera de ellos, deberán presentar dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la apertura de la sucesión una declaración jurada del patrimonio gravado conforme a la presente Ley.»*

*«Artículo 36.- La liquidación bonafide de los impuestos establecidos en la presente ley, será practicada por los herederos y legatarios en el mismo formulario de la declaración y con base a su contenido.*

*Mediante resolución del Ministerio de Finanzas podrá ordenarse que los contribuyentes sujetos a la presente ley, paguen en una oficina receptora de fondos nacionales, los impuestos correspondientes, a la liquidación prevista en el encabezamiento de este artículo con las modalidades*

De los artículos *supra* transcritos, esta Alzada observa que es la intención del Legislador precisar que dentro del lapso de ciento ochenta (180) días, siguientes a la apertura de la sucesión corresponde la oportunidad en la cual debe declararse y pagarse en su totalidad el impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, no obstante, en caso que sean realizadas eventualmente correcciones o modificaciones a la declaración primigenia que alteren el cálculo de la base imponible, debe ser presentada una declaración sustituta dentro del mismo lapso de ciento ochenta (180) días, en concordancia con el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, por lo tanto, resulta oportuno detallar cronológicamente los hechos llevados a cabo en sede administrativa. En este sentido, se ilustran de la siguiente forma:

Al respecto, esta Sala en un asunto similar al de autos, sentencia Nro. 00768 del 27 de noviembre de 2019, caso: *Sucesión Duque De Duque María Julia*, dejó sentado:

*«(...) Ahora bien, habiendo denunciado la recurrente el presunto error de derecho respecto de las disposiciones que sirvieron de fundamento al acto administrativo impugnado, a juicio de esta Alzada resulta imperativo verificar el alcance normativo de los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás*

HECHO	FECHA
Fallecimiento del causante (Apertura de la sucesión).	23 de junio de 2007.
Presentación de la declaración sucesoral (primigenia - último día para presentar la declaración)	11 de marzo de 2008.
Presentación de la declaración sucesoral (sustitutiva) y pago extemporáneo de la obligación tributaria.	7 de abril de 2008.

**Ramos Conexos de 1999; 3 de la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2013/50 del 20 de julio de 2013, emitida por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 40.216 del 29 de julio de 2013, y 103, numeral 1, Primer Aparte y 110, Segundo Aparte del Código Orgánico Tributario de 2014, instrumentos aplicables en razón de sus vigencias temporales y cuyos contenidos resultan del siguiente tenor:**

Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos de 1999.

(...omissis...)

**Las normas precedentemente expuestas ponen de relieve que en el caso del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, los herederos y legatarios deben consignar dentro del plazo de ciento ochenta**

**(180) días continuos siguientes a la apertura de sucesión la declaración impositiva así como la liquidación (pago) del tributo resultante, pudiendo, en la actualidad, realizar ambas obligaciones de forma electrónica a través del portal del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de la impresión de la planilla que arroja dicho sistema y presentación posterior (pago) en cualquier Oficina Receptora de Fondos Nacionales (...)**». (Destacado de la Sala).

En atención a lo antes expuesto, esta Máxima Instancia advierte que el pago del tributo debe ser efectuado por los herederos y/o legatarios de la sucesión, conjuntamente con la declaración sucesoral con base en su contenido, en razón de lo establecido en el artículo 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos

Conexos, o en su defecto realizar el pago dentro del lapso de ciento ochenta (180) días, contados a partir de la fecha de la apertura de la sucesión, tal como prevé el artículo 27 *eiusdem*. Por consiguiente, a pesar de ser presentada la declaración (primigenia) dentro de dicho lapso, es indispensable que la declaración sustitutiva y el pago de la obligación tributaria sea oportuno, vale decir, dentro de dicho lapso de tiempo (180 días), debido a que las modificaciones realizadas por el contribuyente en la declaración sustitutiva repercuten en el pago de la obligación tributaria.

En tal sentido, observa esta Sala que la Administración Tributaria determinó que la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas incurrió en el ilícito previsto en el artículo 103 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, al presentar de manera extemporánea la declaración (sustitutiva) signada bajo el Nro. 0043368 y realizar el pago de la obligación tributaria en fecha 7 de abril de 2008 (folios 91 al 149 de la segunda pieza del expediente judicial).

Asimismo, se verifica que la declaración sucesoral (primigenia) identificada bajo el Nro. 0043366 (folio 133 de la primera pieza del expediente judicial), fue efectuada en el último día hábil correspondiente a su presentación -vale decir en fecha 11 de marzo de 2008-. No obstante, la consignación de la declaración (sustitutiva), signada bajo el Nro. 0043368 y el pago de la obligación tributaria fue realizada en fecha 7 de abril de 2008 (folios 91 al 149 de la segunda pieza del expediente judicial).

Visto lo anterior, se evidenció que la presentación de la declaración (sustitutiva) y el pago de la obligación tributaria fueron efectuados, en la misma oportunidad en fecha 7 de abril de 2008; por consiguiente, tales actos se encuentran fuera del lapso de ciento ochenta (180) días hábiles siguientes a la apertura de la sucesión, de acuerdo a lo establecido en los artículos 27 y 36 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y Demás Ramos Conexos, por cuya virtud se concluye que se encuentra ajustado a derecho la sanción de multa aplicada a la parte recurrente, conforme a lo preceptuado en los artículos 103 y 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, en razón de haber presentado extemporáneamente la declaración del impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, así como su pago, con base en lo expuesto en este fallo, en tal sentido, esta Alzada advierte que a pesar de la tempestividad de la declaración primigenia, la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas incurrió en un ilícito formal al presentar extemporáneamente la declaración sustitutiva y por consiguiente se materializó un ilícito material al pagar el impuesto sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos. **Así se establece.**

Conforme con la argumentación precedentemente expuesta, debe esta Alzada declarar procedente el vicio de falso supuesto de hecho alegado por la representación fiscal, por lo tanto se declara con lugar la apelación interpuesta contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal

Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se revoca respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide.**

En efecto, con el objeto de garantizar la tutela judicial efectiva y atendiendo a lo decidido previamente por este Alto Tribunal, se pronunciará sobre la concurrencia de sanciones con la inclusión de la sanciones de multa correspondientes por la comisión de ilícitos formales y materiales, por tal motivo, son aplicables sanciones de multas establecidas en los artículos 103

numeral 5 y 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, atendiendo la concurrencia de sanciones a lo previsto el artículo 81 *eiusdem* aplicando la sanción más grave aumentada con la mitad de las otras sanciones.

Por lo tanto, una vez revisados los cálculos contenidos en la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, esta Alzada aplicó la concurrencia de sanciones conforme al siguiente detalle:

Así, en los supuestos de sanciones pecuniarias, en las que se configure la concurrencia en materia tributaria, se toma la sanción más grave, a la cual se le adiciona el término medio de las otras penas correspondientes a las actuaciones antijurídicas cometidas.

En atención a las consideraciones

HECHO	FECHA
Fallecimiento del causante (Apertura de la sucesión).	23 de junio de 2007.
Presentación de la declaración sucesoral (primigenia - último día para presentar la declaración)	11 de marzo de 2008.
Presentación de la declaración sucesoral (sustitutiva) y pago extemporáneo de la obligación tributaria.	7 de abril de 2008.

precedentes, en aplicación del artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, en tal sentido se ordena aplicar la concurrencia de infracciones en los términos expuestos en el presente fallo. Así se

decide.

En consecuencia, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual

queda firme, salvo el monto de la sanción impuesta. **Así se establece.**

## VI DECISIÓN

Por las razones anteriormente expuestas, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que:

**1.- FIRME** el punto del fallo de instancia, por no haber sido objeto de apelación por la Sucesión Lucía Badaracco de Vegas y no ser desfavorable a los intereses de la República, referente a la desestimación del alegato referido a la nulidad de la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910, por incurrir en un falso supuesto de derecho al imputar el retardo del pago del tributo omitido, siendo por ende procedente la sanción de multa prevista en el artículo 110 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo y los intereses moratorios liquidados según el artículo 66 *eiusdem*.

**2.- CON LUGAR** el recurso de apelación ejercido por el **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 2391 del 17 de octubre de 2017, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso

Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA** respecto al pronunciamiento del Tribunal *a quo* que estimo improcedente la sanción de multa impuesta por el Fisco Nacional referida al incumplimiento del deber formal por la presentación extemporánea de la declaración primigenia. **Así se decide.**

**3.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado por la prenombrada sucesión, contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2009-000910 de fecha 21 de mayo de 2009, la cual queda **FIRME**, salvo el monto de la sanción impuesta.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los dieciocho (18) días del mes de noviembre del año dos mil veinte (2020). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.  
(Omissis)...

**Consideraciones sobre el instituto jurídico de la prescripción en materia tributaria, inclusive los supuestos de interrupción y de suspensión**

0208

Expediente: 2012-1551  
Sentencia: 0163  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: INOCENCIO  
ANTONIO FIGUEROA ARIZALET  
Fecha: 18/11/2020

Partes: FISCO NACIONAL vs. POLICLÍNICA LAS MERCEDES, C.A.

Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, , que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio POLICLÍNICA LAS MERCEDES, C.A.

Decisión: **1.- FIRME** por no haber sido apelados por la recurrente y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, el señalamiento de la Jueza de instancia que estimó inoficioso pronunciarse sobre la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, en virtud de encontrarse la causa en estado de dictar la sentencia definitiva, así como el pronunciamiento atinente a la desestimación del alegato referente a la violación de los derechos constitucionales a la defensa, al debido proceso, a la tutela judicial efectiva y a la presunción de inocencia de la parte actora, vinculado con la declaratoria de inadmisibilidad del recurso jerárquico -por falta de asistencia o represen-

tación de abogado-. **2.- SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la referida empresa, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos. **3.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efecto por la sociedad de comercio

Policlínica Las Mercedes, C.A., por ende, queda **FIRME** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de 2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29 de septiembre de 2009 y se **ANULA** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DRACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009, por haber operado la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios impositivos investigados. **NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco Nacional, de acuerdo a lo señalado en esta decisión judicial.

«(Omissis...)»

**V  
CONSIDERACIONES PARA  
DECIDIR**

«(Omissis...)»

Con miras a lo antes expuesto, esta Sala Político-Administrativa considera necesario señalar que el vicio de falso supuesto se configura de dos (2) maneras diferentes: la primera, relativa al falso supuesto de hecho, cuando el Juez al dictar su decisión la fundamenta en hechos inexistentes, falsos o no relacionados

con el asunto objeto de decisión; la segunda, cuando los hechos que dan origen a la sentencia existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el Juzgador al dictar el fallo los subsume en una norma errónea o inexistente en el universo normativo para sustentar su decisión, lo cual incide decisivamente en la esfera de los derechos subjetivos de las partes; situación en la cual se está en presencia de un falso supuesto de derecho. (*Vid.*, entre otras, las sentencias Nros. 00183, 00039, 00618, 00278, 01243 y 01260, de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010, 11 de abril de 2012, 16 de noviembre de 2017 y 6 de diciembre de 2018, casos: *Banesco, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela; Automóviles El Marqués III, C.A.; Padizuli Tienda, C.A. y Limpiadores Industriales Lipesa, S.A.*, respectivamente).

En tal sentido, se aprecia que a decir de la Sentenciadora de mérito el término prescriptivo de la obligación tributaria relacionada con el impuesto sobre la renta correspondiente a los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2003 y 2004, conforme al artículo 60 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, se inició el 1° de enero de 2004 y 2005, respectivamente, siendo interrumpido con la Declaración Definitiva de Rentas presentada el 29 de marzo de 2004 y, posteriormente, con la notificación del Acta de Requerimiento el 26 de enero de 2005 y del Acta de Recepción el 10 de febrero del igual año, junto con los escritos

presentados por la contribuyente en la misma fecha (10 de febrero de 2005), reiniciándose así el lapso de prescripción el 11 de febrero de 2005 hasta el 26 de agosto de 2009, fecha de notificación de la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224. De igual forma, indicó sobre el ejercicio fiscal 2004, que el lapso de prescripción se reinició el 31 de marzo de 2005, luego de la interrupción producida con la presentación de la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio 2004 en fecha 30 de marzo de 2005 hasta la notificación de la precitada Resolución, que declaró improcedente la compensación de créditos fiscales.

En orden a lo antes expuesto, esta Sala Político-Administrativa considera necesario efectuar algunas consideraciones previas a la verificación en el caso concreto del término prescriptivo:

En materia tributaria el instituto jurídico de la prescripción adquiere particular relevancia, en tanto condiciona el ejercicio de facultades y derechos al paso del tiempo, sancionando la conducta negligente de la Administración o del administrado en razón del principio de seguridad jurídica y certeza de las relaciones ordenadas por el derecho. Asimismo, ha de atenderse a la importancia de los supuestos de interrupción y de suspensión, cuyo efecto jurídico común es la dilación de los plazos de prescripción antes de su consumación definitiva.

Ahora bien, acogiendo el criterio jurisprudencial sentado por esta Sala Político-Administrativa en su

sentencia Nro. 00497 del 24 de abril de 2008, caso: *Polifilm de Venezuela, S.A.*, se permite ratificar en esta oportunidad lo que sigue:

*a) Que la prescripción, como medio extintivo de la obligación tributaria, está condicionada a la concurrencia de determinados supuestos: (i) la inactividad o inercia del acreedor; (ii) el transcurso del tiempo fijado por la Ley; (iii) la invocación por parte del interesado; (iv) que no haya sido interrumpida o suspendida.*

*b) Que la prescripción produce sus efectos jurídicos cuando el acreedor y el deudor permanecen inactivos durante el tiempo fijado por la ley para que opere la misma, sin que dentro de dicho plazo realicen ningún acto que signifique un reconocimiento de la existencia de la acción o derecho, ni se produzca ninguno de los hechos que la ley especifica como causa de interrupción o de suspensión de la prescripción. Por ello, para determinar la vigencia de un derecho sobre un crédito fiscal es imperante precisar si se produjo alguna actuación del acreedor o del deudor que hubiese desarrollado la eficacia interruptiva del lapso necesario para la prescripción de la obligación.*

*c) Que el lapso necesario para que pueda alegarse y oponerse la prescripción de la obligación tributaria esté contemplado en la Ley.*

En sintonía con la doctrina judicial trascrita, se destaca que ese medio extintivo se encuentra previsto en los

artículos 55 y 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, en los términos reproducidos a continuación:

«(...) **Artículo 55.- Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:**

1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.

2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas privativas de la libertad.

3. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.

**Artículo 56.-** En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término establecido se extenderá a seis (6) años cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias siguientes:

1.- El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados.

2.- El sujeto pasivo o terceros no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros de control que a los efectos establezca la Administración Tributaria.

**3.- La Administración Tributaria no haya podido conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio.**

4.- El sujeto pasivo haya sustraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria, o se trate de hechos imponibles vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior.

5.- El contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve

durante el plazo legal o lleve doble contabilidad (...). (Resaltados de esta Sala).

Asimismo, en cuanto a la forma de computar dicho lapso y la manera en que éste podía interrumpirse o suspenderse, los artículos 60 y 61 del Texto Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, preceptúan lo siguiente:

«(...) **Artículo 60.-** El cómputo del término de prescripción se contará:

1.- En el caso previsto en el numeral 1 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el hecho imponible.

Para los tributos cuya liquidación es periódica se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el periodo respectivo.

2.- En el caso previsto en el numeral 2 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se cometió el ilícito sancionable (...).

**Artículo 61.-** La prescripción se interrumpe, según corresponda:

1.- Por cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo por cada hecho imponible.

2.- Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda.

3.- Por la solicitud de prórroga u

otras facilidades de pago.

4.- Por la comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo.

5.- Por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido o del saldo acreedor.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente al día siguiente de aquél en que se produjo la interrupción.

Parágrafo Único: El efecto de la interrupción de la prescripción se contrae a la obligación tributaria o pago indebido, correspondiente al o los periodos fiscales a que se refiera el acto interruptivo y se extiende de derecho a las multas y a los respectivos accesorios (...).» (Destacado de esta Sala).

De la observancia de las normas precedentemente transcritas, se colige que la prescripción como medio de extinción de las obligaciones tributarias (principales o accesorias) está condicionada a la concurrencia de determinados supuestos como lo son: la inactividad o inercia del acreedor, el transcurso del tiempo fijado por la Ley, la invocación por parte del interesado, que la prescripción no haya sido interrumpida ni se encuentre suspendida. (Vid., fallos de esta Alzada Nros. 01189, 01211 y 00836 de fechas 11 de octubre de 2012, 12 de agosto de 2014 y 9 de julio de 2015, casos: *Industria Láctea Torondoy, C.A.*; *Solintex de Venezuela, S.A.*; y *Tienda Casablanca, C.A.*, respectivamente).

De estas condiciones concurrentes deriva que el instituto de la prescripción extintiva aplicado a las obligaciones tributarias, está sustentado sobre la base del abandono, silencio o inactividad del acreedor, durante un período legal concreto que le origina consecuentemente la pérdida de su derecho frente al deudor.

También puede ocurrir que el lapso de prescripción sea interrumpido, lo que genera la desaparición del tiempo transcurrido y, en consecuencia, el período de prescripción se reinicie con un nuevo cómputo a partir de la materialización de la acción que lo interrumpió.

Bajo la óptica de lo señalado, observa esta Superioridad que el ejercicio fiscal del tributo objeto examen es anual (impuesto a los activos empresariales); por lo que en la presente causa el lapso de prescripción de la obligación tributaria referida a los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2003 y 2004, comenzaría a computarse, en principio, a partir del 1° de enero del año calendario siguiente aquél en que se produjo el hecho imponible; no obstante, de acuerdo al criterio jurisprudencial fijado en la sentencia Nro. 01088 dictada por esta Alzada el 22 de julio de 2009, caso: *Inversiones Río Borojo, S.A.* -el cual si bien es cierto se refiere al impuesto sobre la renta, resulta perfectamente aplicable al impuesto a los activos empresariales, toda vez que ambos tributos guardan similitud en cuanto a la oportunidad de declarar y pagar-, debe excluirse del cómputo de la prescripción el lapso reglamentario de tres (3) meses

para declarar y pagar el impuesto sobre la renta, en el caso concreto, el impuesto a los activos empresariales. Por lo tanto, el término prescriptivo en el asunto analizado, debe contarse a partir del 1° de abril del año siguiente a la verificación del hecho imponible.

Vinculado a lo que precede, resulta pertinente determinar cuál es el lapso de la prescripción que debe considerarse en el caso que se analiza, de conformidad con los artículos 55 y 56 del Texto Orgánico de 2001, vigente *ratione temporis*, transcritos *supra*.

En tal sentido, el lapso de prescripción puede ser de cuatro (4) o seis (6) años, según se verifiquen los supuestos de hechos descritos en las normas arriba citadas para uno u otro lapso.

Ahora bien, del análisis de las actas procesales, constata esta Máxima Instancia que la Administración Tributaria conoció del hecho imponible -a los efectos de exigir la obligación tributaria- de la Declaración de Impuesto a los Activos Empresariales Nro. 1100000726434-0, correspondiente al año fiscal 2003, presentada el 29 de marzo de 2004; de la Declaración al Impuesto a los Activos Empresariales Nro. 1100000791908-4, relativa al ejercicio fiscal 2004, presentada el 23 de marzo de 2005; y de las Resoluciones

Nros. GRTICE/DR/COT-01/2004/358 y GRTICE/DR/COT-RAR-04-2005-1171 de fechas 28 de febrero de 2004 y 28 de abril de 2005, en ese orden, «(...) *dictadas presuntamente por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes*

*Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por las cuales impuso sanción de multa [la accionante] por la cantidad expresada actualmente en Mil Cien Bolívares (Bs. 1.100,00), por no haber presentado la Relación Anual de Retenciones de[1] [ejercicio fiscal culminado el 31 de diciembre de] 1999 y haber presentado dicha información en un lugar distinto al indicado para el año 2004 [,] conforme a lo estatuido '(...) en el artículo 5 de la Providencia Administrativa Nro. 296 de fecha 14 de junio de 2004 (...)».* (corchetes de esta Máxima Instancia); así como también en fecha 17 de noviembre de 2004, al levantar el Acta de Requerimiento Nro. GCE/DR/ACDE/2004/1064 y, posteriormente, con el Acta de Recepción Nro. GCE/DR/ACDE/2004/1064-01 junto con los escritos consignados por la compañía accionante en fecha 10 de febrero de 2005; no configurándose el supuesto de hecho descrito en el numeral 3 del artículo 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, alegado por la representación judicial del Fisco Nacional, siendo así, en el caso bajo estudio debe aplicarse el lapso de prescripción de cuatro (4) años establecido en el artículo 55 *eiusdem*. **Así se declara.**

Así las cosas, pasa la Sala a verificar si en la situación concreta se consumó el término de prescripción de cuatro (4) años al que alude el artículo 55 del Código de la especialidad de 2001, aplicable en razón del tiempo, o en su defecto, si

existió alguna causal de interrupción o suspensión de la misma:

- (i) Dado las siguientes actuaciones: obligaciones tributarias (anticipos del impuesto a los activos empresariales c o m p e n s a d o s ) correspondientes a los ejercicios fiscales 2003 y 2004, por concepto de tributos omitidos; sanción de multa impuesta conforme a lo preceptuado en el artículo 175 del Código Orgánico Tributario de 2001; intereses moratorios liquidados a tenor de lo dispuesto en el artículo 66 del referido Instrumento Normativo.
- (ii) Tomando en cuenta que el lapso de prescripción de la obligación tributaria en materia de impuesto a los activos empresariales para los ejercicios fiscales 2003 y 2004, comenzó a correr -con relación a cada ejercicio- a partir del **1º de abril de 2004 y el 1º de abril de 2005**, respectivamente, atendiendo como se dijo *supra* al criterio jurisprudencial fijado por esta Alzada en la sentencia Nro. 01088 del 22 de julio de 2009, caso: *Inversiones Río Borojo, S.A.*, en razón de haberse excluido del cómputo de la prescripción el lapso reglamentario de tres (3) meses para declarar y pagar el impuesto sobre la renta, en caso bajo estudio, el impuesto a los activos empresariales.
- (iii) Por lo tanto, el lapso de prescripción culminó el **1º de abril de 2009**, esto es, a los cuatro (4) años de haberse

iniciado el mismo, en virtud de no constar en el expediente acto alguno capaz de suspender o interrumpir el término prescriptivo.

- (iv) En consecuencia, al no haber sido sino hasta el día 26 de agosto de 2009, que la Administración Tributaria notificó a la accionante de la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224 14 igual mes y año, en la cual se estimaron improcedentes las compensaciones informadas por la sociedad de comercio actora a la Administración Tributaria; se observa, que desde la fecha del 1º de abril de 2005, hasta la oportunidad en que fue notificada la precitada Resolución **-26 de agosto de 2009-**, transcurrieron **cuatro (4) años, cuatro (4) meses y veinticinco (25) días**, excediendo con el término prescriptivo de cuatro (4) años. **Así se declara.**

Así, esta Máxima Instancia es del criterio que, efectivamente y tal como lo declaró el Tribunal de origen, ocurrió la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios reparados -concretamente del impuesto omitido, las sanciones de multa y los intereses moratorios- señalados en la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224, en razón de que no existió actuación administrativa capaz de interrumpir los lapsos prescriptivos estudiados; de allí que estuvo ajustado a derecho lo

decidido por el Juzgado *a quo* respecto a la verificación de la aludida prescripción. **Así se decide.**

En sintonía con lo mencionado, esta Sala estima **inoficioso** conocer de lo referente a la procedencia de la compensación de excedentes de créditos fiscales en materia de impuesto sobre la renta con las deudas relativas a los anticipos del impuesto a los activos empresariales, para los ejercicios investigados. **Así se declara.**

Por consiguiente, esta Superioridad declara **sin lugar** el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la empresa contribuyente, la cual se **confirma** en los términos expuestos. **Así se establece.**

Vinculado a lo que precede, en virtud de haber operado la prescripción, este Supremo Juzgado declara **con lugar** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio Policlínica Las Mercedes, C.A.; por consiguiente, queda **firme** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de

2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29 de septiembre de 2009 y se **anula** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DR-ACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009. **Así se dispone.**

A la luz de los razonamientos efectuados en el presente fallo, no pasa inadvertido para esta Superioridad que la inactividad del órgano exactor apreciada en las actas procesales, generó consecuentemente la prescripción extintiva invocada por la empresa recurrente, lo cual comporta una omisión injustificada contraria a derecho por parte de la Administración Tributaria, al no haber llevado a cabo la investigación fiscal apegada a los lapsos procedimentales contemplados en el ordenamiento jurídico y, producto de lo anterior, no efectuar oportunamente el cobro de las acreencias fiscales, obrando ello en perjuicio de los intereses patrimoniales de la República, capaz de generar responsabilidad individual por el ejercicio de la función pública; razón por la que se **ordena** remitir copia certificada de la presente decisión a la Contraloría General de la República, a los fines de proveer lo que estime conducente, de conformidad con las atribuciones que

se le confieren en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en las Leyes. **Así se decide.**

Finalmente, dada la declaratoria que antecede correspondería condenar en costas procesales al Fisco Nacional; sin embargo, las mismas **no proceden** en atención a la prohibición de condenatoria en costas a la República, cuando resulte vencida en los juicios en los que haya sido parte por intermedio de cualquiera de sus órganos, a tenor de lo contemplado en el artículo 88 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016. **Así se determina.**

## VI DECISIÓN

Con fundamento en las consideraciones realizadas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

**1.- FIRME** por no haber sido apelados por la recurrente y no desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, el señalamiento de la Jueza de instancia que estimó inoficioso pronunciarse sobre la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, en virtud de encontrarse la causa en estado de dictar la sentencia definitiva, así como el pronunciamiento atinente a la desestimación del alegato referente a

la violación de los derechos constitucionales a la defensa, al debido proceso, a la tutela judicial efectiva y a la presunción de inocencia de la parte actora, vinculado con la declaratoria de inadmisibilidad del recurso jerárquico -por falta de asistencia o representación de abogado-.

**2.- SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 1618 de fecha 13 de agosto de 2012, dictada por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la referida empresa, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos.

**3.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión de efecto por la sociedad de comercio Policlínica Las Mercedes, C.A., por ende, queda **FIRME** la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2011-5829 de fecha 8 de noviembre de 2011 (notificada el 7 de diciembre del mismo año), suscrita por el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se declaró inadmisibile el recurso jerárquico interpuesto el 29

de septiembre de 2009 y se **ANULA** la Resolución (Improcedencia de Compensación) Nro. SNAT-INTI-GRTICERC-DRACDE-2009-224 del 14 de agosto de 2009, por haber operado la prescripción de la obligación tributaria y sus accesorios para los ejercicios impositivos investigados.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco Nacional, de acuerdo a lo señalado en esta decisión judicial.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase copia certificada de la presente sentencia a la Contraloría General de la República. Devuélvase el

expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, a los dieciocho (18) días del mes de noviembre del año dos mil veinte (2020). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.

(...)

En fecha diecinueve (19) de noviembre del año dos mil veinte, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00163, la cual no está firmada por la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero, por motivos justificados.

**Levantamiento de la suspensión de la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria**

0209

Expediente: 2019-0333  
Sentencia: 0273  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Constitucional  
Magistrado Ponente:  
ARCADIO DELGADO ROSALES  
Fecha: 30/12/2020

Partes: JUAN ERNESTO GARANTÓN HERNÁNDEZ

Objeto: demanda de nulidad conjuntamente con amparo cautelar contra la Ordenanza Municipal N° 001-19, publicada en la Gaceta Municipal Extraordinaria N° 8.824 del 11 de abril de 2019, denominada «*Reforma de la Ordenanza de Creación de las Unidades de Valores Fiscales en el Municipio Chacao del Estado Miranda*» y la Ordenanza N° 008-09, publicada en la Gaceta Oficial N° 8.847 Extraordinaria del 19 de junio de 2019, denominada «*Reforma de la Ordenanza sobre Convivencia Ciudadana del Municipio Chacao*», dictadas por el Concejo Municipal del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda.

Decisión: **1.- LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre diferentes instrumentos normativos dictados por los Consejos Municipales de distintos Estados. (Omissis)... **53.- ORDENA** a la Secretaría de esta Sala notificar vía telefónica del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas,

Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

«(Omissis...)»

### ÚNICO

Esta Sala Constitucional, mediante sentencia N° 0250 del 8 de agosto de 2019, admitió la demanda de nulidad interpuesta, acordó el amparo cautelar solicitado y, en consecuencia, suspendió los efectos jurídicos de las ordenanzas impugnadas, por cuanto en dichas ordenanzas se estableció la creación de unidades de valor fiscal tributaria y sancionatoria anclada en un mercado cambiario distinto al regulado por el Banco Central de Venezuela y no contemplada en el Título VI, Capítulo II ni en el Título IV, Capítulo IV de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Igualmente, consta en autos que, por decisión N° 0078 del 7 de julio

de 2020, esta Sala acordó: (i) suspender, por el lapso de noventa (90) días, la aplicación de cualquier instrumento normativo dictado por los concejos municipales y consejos legislativos de los estados que establezcan algún tipo de tasa o contribución de naturaleza tributaria, así como cualquier decreto o acto administrativo de efectos generales dictado con la misma finalidad, por los alcaldes o gobernadores; (ii) Ordenó al ciudadano Tareck El Aissami, Vicepresidente Sectorial del área Económica y Ministro del Poder Popular de Industrias y Producción, conformar una mesa técnica junto con los gobernadores, los alcaldes y el jefe de gobierno del Distrito Capital, a fin de coordinar los parámetros dentro de los cuales ejercerán su potestad tributaria, en particular para armonizar lo referido a los tipos impositivos y alícuotas de los tributos; (iii) Ordenó al ciudadano Tareck El Aissami, Vicepresidente Sectorial del Área Económica y Ministro del Poder Popular de Industrias y Producción, presentar informe detallado de las actuaciones desplegadas en ejecución de la referida decisión.

Luego, mediante decisión N° 0118 del 18 de agosto de 2020, esta Sala resolvió lo siguiente:

*«Visto el acuerdo alcanzado en la mesa técnica conformada por los 308 Alcaldes del el Consejo Bolivariano de Alcaldes y Alcaldesas a través de su Comisión de Economía Productiva y Tributos -según anexos insertos en el presente expediente-, esta Sala a fin de*

*garantizar la vigencia efectiva del Texto Constitucional, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 335, resuelve:*

*1.- Ordenar a todos y cada uno de los Alcaldes suscriptores del acuerdo consignado ante Sala el 17 de agosto de 2020, proceder en el lapso de 30 días continuos siguientes a la notificación de la presente decisión -tal como se dispone en el acuerdo presentado-, adecuar sus ordenanzas municipales relativas a los tipos impositivos y las alícuotas de los tributos inherentes a las Actividades Económicas, de Industria y Comercio e Índole Similar y los atinentes a Inmuebles Urbanos y Peri Urbanos, a los parámetros establecidos en el acuerdo en referencia y una vez hecha la adecuación correspondiente, remitir al Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas la o las ordenanzas modificadas a los fines de verificar su adecuación a los parámetros de los acuerdos alcanzados, para que éste último una vez verificado lo conducente remita a esta Sala su opinión y finalmente se pueda proceder a emitir pronunciamiento sobre la solicitud de levantamiento de la medida cautelar.*

*2.- Notificar y remitir copia certificada de la presente decisión así como del escrito y anexos consignados ante esta Sala el 17 de agosto de 2020, entre los cuales figura el documento denominado «Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria Municipal», a los Alcaldes no suscriptores de dicho acuerdo, a los fines de que estos últimos dentro del lapso de 15 días continuos siguientes a la*

*notificación de la presente decisión procedan a manifestar ante esta Sala su adhesión al acuerdo en cuestión».*

Asimismo se aprecia que, por escrito presentado el 18 de noviembre de 2020 ante la Secretaría de esta Sala, el Viceministro de Hacienda y Presupuesto Público del Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, informó cuanto sigue:

*«... Cumpliendo con lo emanado de la sentencia N°0078 (...) se trabajó con la mayoría de los Alcaldes del país, en aras de concretar un Acuerdo Único de Armonización Tributaria, específicamente en los tributos que mayor representación tienen, el impuesto a las actividades económicas, de industria, comercio servicios o de índole similar así como una metodología simplificada para valorar, con fines tributarios, los terrenos e inmuebles, la tabla de valores de la construcción y de la tierra. En este sentido, este Despacho ha recibido las ordenanzas municipales de las siguientes Alcaldías, en fiel cumplimiento con la sentencia N° 0118:*

- *Municipio Maneiro, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Sucre, Estado Miranda*
- *Municipio Chacao, Estado Miranda*
- *Municipio Guaicaipuro, Estado Miranda*
- *Municipio Zamora, Estado Miranda*

- *Municipio Vargas, Estado La Guaira*
- *Municipio Libertador, Distrito Capital*
- *Municipio Valencia, Estado Carabobo*
- *Municipio Los Guayos, Estado Carabobo*
- *Municipio Girardot, Estado Aragua*
- *Municipio Caroní, Estado Bolívar*
- *Municipio Lima Blanco, Estado Cojedes*
- *Municipio Agua Blanca, Estado Portuguesa*
- *Municipio Sucre, Estado Portuguesa*

*Luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria.*

*De esta forma y cumpliendo con lo dictado por la Sala Constitucional que tiene a bien presidir, se remite los expedientes de las alcaldías mencionadas en este oficio con la finalidad de que sean evaluados por ustedes y se realice el levantamiento de la medida de suspensión de cobro que actualmente se mantiene vigente».*

Mediante fallo número 0161 de fecha 20 de noviembre de 2020, esta Sala resolvió levantar la suspensión de 90 días decretada mediante decisión número 0078 del 07 de julio

de 2020, sobre los instrumentos normativos dictados por los concejos municipales de los Municipios Maneiro, Estado Nueva Esparta; Sucre, Estado Miranda; Chacao, Estado Miranda; Guaicaipuro, Estado Miranda; Zamora, Estado Miranda; Vargas, Estado La Guaira; Libertador, Distrito Capital; Valencia, Estado Carabobo; Los Guayos, Estado Carabobo; Girardot, Estado Aragua; Caroní, Estado Bolívar; Lima Blanco, Estado Cojedes; Agua Blanca, Estado Portuguesa y, Sucre, Estado Portuguesa.

Posteriormente, en fecha 28 de diciembre de 2020 el Viceministro de Hacienda y Presupuesto Público del Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, informó a esta Sala

*«... Cumpliendo con lo emanado de la sentencia N°0078 (...) se trabajó con la mayoría de los Alcaldes del país, en aras de concretar un Acuerdo Único de Armonización Tributaria, específicamente en los tributos que mayor representación tienen, el impuesto a las actividades económicas, de industria, comercio servicios o de índole similar así como una metodología simplificada para valorar, con fines tributarios, los terrenos e inmuebles, la tabla de valores de la construcción y de la tierra. En este sentido, este Despacho ha recibido las ordenanzas municipales de las siguientes Alcaldías, en fiel cumplimiento con la sentencia N° 0118:*

- *Municipio Carirubana, Estado Falcón*
- *Municipio Los Salias, Estado*

*Miranda*

- *Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui*
- *Municipio Biruaca, Estado Apure*
- *Municipio Rómulo Gallegos, Estado Apure*
- *Municipio San Fernando, Estado Apure*
- *Municipio Sucre, Estado Aragua*
- *Municipio Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas*
- *Municipio Cruz Paredes, Estado Barinas*
- *Municipio Heres, Estado Bolívar*
- *Municipio Bejuma, Estado Carabobo*
- *Municipio Carlos Arvelo, Estado Carabobo*
- *Municipio Montalban, Estado Carabobo*
- *Municipio Puerto Cabello, Estado Carabobo*
- *Municipio San Diego, Estado Carabobo*
- *Municipio El Pao, Estado Cojedes*
- *Municipio San Carlos, Estado Cojedes*
- *Municipio Dabajuro, Estado Falcón*
- *Municipio Santa María de Ipire, Estado Guárico*
- *Municipio Pedro Zaraza, Estado Guárico*
- *Municipio Camaguan, Estado Guárico*
- *Municipio El Socorro, Estado Guárico*
- *Municipio José Felix Rivas,*

- *Estado Guárico*
- *Municipio Juan Germán Roscio, Estado Guárico*
- *Municipio Julián Mellado, Estado Guárico*
- *Municipio Leonardo Infante, Estado Guárico*
- *Municipio San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico*
- *Municipio Iribarren, Estado Lara*
- *Municipio Torres, Estado Lara*
- *Municipio Carrizal, Estado Miranda*
- *Municipio Arismendi, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Mariño, Estado Nueva Esparta*
- *Municipio Páez, Estado Portuguesa*
- *Municipio Cajigal, Estado Sucre*
- *Municipio Bolívar, Estado Táchira*
- *Municipio Cárdenas, Estado Táchira*
- *Municipio Junín, Estado Táchira*
- *Municipio Boconó, Estado Trujillo*
- *Municipio Carache, Estado Trujillo*
- *Municipio San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo*
- *Municipio Trujillo, Estado Trujillo*
- *Municipio Valera, Estado Trujillo*
- *Municipio San Felipe, Estado Yaracuy*
- *Municipio Cañada de Urdaneta, Estado Zulia*

- *Municipio Colón, Estado Zulia*
- *Municipio Lagunillas, Estado Zulia*
- *Municipio Rosario de Perijá, Estado Zulia*
- *Municipio San Francisco, Estado Zulia*
- *Municipio Sucre, Estado Zulia*
- *Municipio Valmore Rodríguez, Estado Zulia*
- *Municipio Bolívar, Estado Aragua*
- *Municipio José Félix Rivas, Estado Aragua*

*Luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria.*

*(...)*

*De esta forma y cumpliendo con lo dictado por la Sala Constitucional que tiene a bien presidir, se remite los expedientes de las alcaldías mencionadas en este oficio con la finalidad de que sean evaluados por ustedes y se realice el levantamiento de la medida de suspensión de cobro que actualmente se mantiene vigente, toda vez que cada uno de estos municipios cumplió a cabalidad con lo firmado en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria».*

Así las cosas, por cuanto se evidencia que en el presente asunto

se cumplieron los parámetros establecidos en las sentencias dictadas por esta Sala, distinguidas con los números 0078 del 7 de julio de 2020 y 0118 del 18 de agosto de 2020, respecto de los siguientes Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia;

Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, y, visto igualmente que el Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas y Comercio Exterior estimó por escrito consignado ante esta Sala el 18 de noviembre 2020 que «...luego de revisar cada una de las ordenanzas y documentos que acompañan a los expedientes consignados por las alcaldías antes mencionadas, este Despacho ministerial puede garantizar que todas cumplen con el principio de estandarización suscrito en el Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria».

Esta Sala tiene a bien resolver el levantamiento de la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 07 de julio de 2020, sobre los instrumentos normativos dictados por los concejos municipales de los municipios que anteriormente se mencionaron, toda vez que los mismos se encuentran adecuados al Acuerdo Nacional de Armonización Tributaria, de conformidad con lo dispuesto por esta Sala en la sentencia que antes se mencionó, así como en la decisión N° 0118 del 18 de agosto de 2020. Y así se decide.

Finalmente, se ordena a la Secretaría de esta Sala notificar del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de

Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendí, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy; Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore

Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

#### DISPOSITIVO

Por las razones que fueron expuestas, este Tribunal Supremo de Justicia, en Sala Constitucional, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley:

1. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carirubana del Estado Falcón.
2. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Los Salías del Estado Miranda.
3. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Biruaca del Estado Apure.
4. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de

- 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Rómulo Gallegos del Estado Apure.
5. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Fernando del Estado Apure.
  6. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Sucre del Estado Aragua.
  7. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Alberto Arvelo Torrealba del Estado Barinas.
  8. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cruz Paredes del Estado Barinas.
  9. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Heres del Estado Bolívar.
  10. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bejuma del Estado Carabobo.
  10. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carlos Arvelo del Estado Carabobo.
  11. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Montalban del Estado Carabobo.
  12. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Puerto Cabello del Estado Carabobo.
  13. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Diego del Estado Carabobo.
  14. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio El Pao del Estado

- Cojedes.
15. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Carlos del Estado Cojedes.
  17. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Dabajuro del Estado Falcón.
  18. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Santa María de Ipire del Estado Guárico.
  19. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Pedro Zaraza del Estado Guárico.
  20. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Camaguan del Estado Guárico.
  21. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio El Socorro del Estado Guárico.
  22. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio José Félix Rivas del Estado Guárico.
  23. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Juan Germán Roscio del Estado Guárico.
  24. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Julián Mellado del Estado Guárico.
  25. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Leonardo Infante del Estado Guárico.
  26. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Gerónimo de Guayabal del Estado

- Guárico.
27. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Iribarren del Estado Lara.
  28. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Torres del Estado Lara.
  29. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carrizal del Estado Miranda.
  30. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Arismendi del Estado Nueva Esparta.
  31. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Mariño del Estado Nueva Esparta.
  32. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Páez del Estado Portuguesa.
  33. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cajigal del Estado Sucre.
  34. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bolívar del Estado Táchira.
  35. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cárdenas del Estado Táchira.
  36. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Junín del Estado Táchira.
  37. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Boconó del Estado Trujillo.
  38. **LEVANTA** la suspensión de

- 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Carache del Estado Trujillo.
39. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Rafael de Carvajal del Estado Trujillo.
40. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Trujillo del Estado Trujillo.
41. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Valera del Estado Trujillo.
42. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Felipe del Estado Yaracuy.
43. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Cañada de Urdaneta del Estado Zulia.
44. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Colón del Estado Zulia.
45. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Lagunillas del Estado Zulia.
46. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Rosario de Perijá del Estado Zulia.
47. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio San Francisco del Estado Zulia.
48. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Sucre del Estado Zulia.
49. **LEVANTA** la suspensión de

- 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Valmore Rodríguez de Urdaneta del Estado Zulia.
50. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Bolívar del Estado Aragua.
51. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio José Félix Rivas del Estado Aragua.
52. **LEVANTA** la suspensión de 90 días decretada mediante decisión 0078 del 7 de julio de 2020, sobre el instrumento normativo dictado por el concejo municipal del Municipio Turístico El Morro del Estado Anzoátegui.
53. **ORDENA** a la Secretaría de esta Sala notificar vía telefónica del contenido de la presente decisión al Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior, así como a los Alcaldes de los Municipios: Carirubana, Estado Falcón; Los Salias, Estado Miranda; Municipio Biruaca, Estado Apure; Rómulo Gallegos, Estado Apure; San Fernando, Estado Apure; Sucre, Estado Aragua; Alberto Arvelo Torrealba, Estado Barinas; Cruz Paredes, Estado Barinas; Heres, Estado Bolívar; Bejuma, Estado Carabobo; Carlos Arvelo, Estado Carabobo; Montalban, Estado Carabobo; Puerto Cabello, Estado Carabobo; San Diego, Estado Carabobo; El Pao, Estado Cojedes; San Carlos, Estado Cojedes; Dabajuro, Estado Falcón; Santa María de Ipire, Estado Guárico; Pedro Zaraza, Estado Guárico; Camaguan, Estado Guárico; El Socorro, Estado Guárico; José Felix Rivas, Estado Guárico; Juan Germán Roscio, Estado Guárico; Julián Mellado, Estado Guárico; Leonardo Infante, Estado Guárico; San Gerónimo de Guayabal, Estado Guárico; Iribarren, Estado Lara; Torres, Estado Lara; Carrizal, Estado Miranda; Arismendi, Estado Nueva Esparta; Mariño, Estado Nueva Esparta; Páez, Estado Portuguesa; Cajigal, Estado Sucre; Bolívar, Estado Táchira; Cárdenas, Estado Táchira; Junín, Estado Táchira; Boconó, Estado Trujillo; Carache, Estado Trujillo; San Rafael de Carvajal, Estado Trujillo; Trujillo, Estado Trujillo; Valera, Estado Trujillo; San Felipe, Estado Yaracuy;

Cañada de Urdaneta, Estado Zulia; Colón, Estado Zulia; Lagunillas, Estado Zulia; Rosario de Perijá, Estado Zulia; San Francisco, Estado Zulia; Sucre, Estado Zulia; Valmore Rodríguez, Estado Zulia; Bolívar, Estado Aragua; José Félix Rivas, Estado Aragua y el Municipio Turístico El Morro, Estado

Anzoátegui, ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 91.3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Cúmplase lo ordenado.

(Omissis)...

19-0333

ADR/.

### Consideraciones sobre la potestad tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas hípcas.

0210

Expediente 2015-0550  
Sentencia: 0163  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Político-Administrativa  
Magistrado Ponente: MARCO ANTONIO  
MEDINA SALAS  
Fecha: 11/02/2021

Partes: INDIANA DOWNS RACE & SPORT BOOK, C.A. vs. SERVICIO AUTÓNOMO MUNICIPAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SEMAT) DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA.

Objeto: recurso de apelación ejercido por la sociedad de comercio INDIANA DOWNS RACE & SPORT BOOK, C.A. contra la sentencia definitiva número 2207 dictada por el tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitente en fecha 26 de febrero de 2015, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la prenombrada empresa recurrente.

Decisión: **1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero

de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **CONFIRMA. 2.-**

**SIN LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad mercantil **INDIANA DOWS RACE & SPORT BOOK, C.A.**, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del **MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, la cual queda **FIRME**. Se confirma la **CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** realizada por el tribunal de instancia a la compañía recurrente en el monto equivalente al tres por ciento (3%) de la cuantía del recurso contencioso tributario, por no exceder los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020.  
«(Omissis...)

#### V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Alzada pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la apoderada judicial de la empresa Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., contra la sentencia definitiva número 2207 dictada en fecha 26 de febrero de 2015, por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la mencionada contribuyente.

Vistos los términos del fallo apelado, así como los alegatos

expuestos en su contra por la apoderada en juicio de la sociedad mercantil recurrente, y las defensas opuestas por la representante judicial del Fisco Municipal, observa esta Máxima Instancia en el caso concreto, que la controversia planteada ha quedado circunscrita a verificar si la decisión dictada por el tribunal *a quo* incurrió en los vicios de: *i*) incongruencia negativa del fallo de instancia, por supuestamente no pronunciarse sobre la totalidad de los argumentos explanados por la empresa Indiana Dows Race & Sport Book, C.A.; *ii*) inmotivación por silencio de pruebas, al considerar que el tribunal de mérito no tomó en cuenta la prueba de experticia contable; y *iii*) falso supuesto de hecho, al considerar la apelante que la materia de hipódromos resulta de la exclusiva competencia del Poder Nacional.

De igual manera, esta Superioridad estima importante destacar que aún cuando la accionante solicitó con el recurso contencioso tributario una medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, el juzgado de la causa no emitió el pronunciamiento respectivo, por lo que **no procede** realizar en esta oportunidad alguna consideración respecto a dicha medida por ser accesorio a la acción principal de nulidad que ahora corresponde a la Sala resolver en la apelación ejercida por la representación judicial de la parte actora contra la sentencia de primera instancia. **Así se declara.**

Delimitada así la *Litis* pasa esta Superioridad a decidir y a tal efecto observa:

**i) Del vicio de incongruencia negativa.**

Sobre el referido vicio esta Sala ha indicado que de acuerdo con las exigencias impuestas por la legislación procesal, específicamente en el ordinal 5º del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, toda sentencia debe contener decisión expresa, positiva y precisa, con arreglo a la pretensión deducida y a las excepciones o defensas opuestas, sin que en ningún caso pueda absolverse la instancia.

A fin de cumplir con este requisito de forma exigido para los fallos judiciales, la decisión que se dicte en el curso del proceso no debe contener expresiones o declaratorias implícitas o sobreentendidas; por el contrario, el contenido de la sentencia debe ser expresado en forma comprensible, cierta, verdadera y efectiva, que no dé lugar a dudas, incertidumbres, insuficiencias, contradicciones o ambigüedades; debiendo para ello ser exhaustiva, es decir, pronunciarse sobre todos los pedimentos formulados en el debate, y de esa manera dirimir el conflicto de intereses que constituye el objeto del proceso.

Estas exigencias de carácter legal, como requisitos fundamentales e impretermitibles que deben contener las sentencias, han sido categorizadas por la jurisprudencia como: el deber de pronunciamiento, la congruencia y la prohibición de absolver la instancia.

De allí estima esta Alzada que cuando no existe la debida correspondencia formal entre lo decidido y las pretensiones y defensas

de las partes, se produce el vicio de incongruencia, el cual se manifiesta cuando el juez o la jueza con su decisión modifica la controversia judicial debatida, bien porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes, o porque no resolvió sobre algunas de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. (*Vid.*, sentencia número 05406 del 4 de agosto de 2005, caso: *Puerto Licores, C.A.*, ratificada entre otros, en los fallos números 00350 y 01147, de fechas 22 de junio y 25 de octubre de 2017, casos: *Proagro Compañía Anónima*, y *Fivenca Casa de Bolsa, C.A.*, respectivamente).

Asimismo, ha sostenido esta Máxima Instancia que no toda omisión de pronunciamiento podría generar una afectación de esta naturaleza y provocar en consecuencia la nulidad de la sentencia aparentemente defectuosa, toda vez que de acuerdo con el criterio reiterado de esta Alzada, el cual define el vicio de incongruencia negativa, éste se produce sólo cuando el órgano jurisdiccional no resuelve alguna de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. (*Vid.*, decisión número 00034 del 12 de enero de 2011, caso: *Redenlake, LTD, S.A.*).

Circunscribiendo el análisis al caso concreto, se aprecia que la representación en juicio de la empresa recurrente, asegura que el tribunal *a quo* al dictar el fallo apelado no se pronunció sobre la totalidad de los alegatos expuestos en el recurso contencioso tributario, específicamente las defensas que se indican *infra*; sin embargo, de la lectura de la

sentencia apelada se evidencia que el juzgado de instancia emitió pronunciamiento respecto a los referidos argumentos, en los términos siguientes:

Alegatos de la recurrente:

->que dicho impuesto no fue percibido porque los centros de apuestas no fueron informados previamente de que se les había impuesto la condición de 'Perceptores'».

->la imposibilidad de la ejecución de la recaudación (...) por el establecimiento Deberes Formales de cumplimiento previo a la realización del juego o apuesta -relación detallada de las cantidades y series de cupones, boletos, formularios o instrumentos similares para a la venta, a los fines de que sean sellados y/o troquelados- imposibles de ejecutar por cuanto la Apuestas es un hecho futuro e incierto que se materializa justamente al momento en que el apostador realiza su jugada».

Pronunciamiento del tribunal de instancia:

«(...) a lo que resulta oportuno trae a colación los artículos 1 y 2 del Código Civil.

Artículo 1.- La Ley es obligatoria desde su publicación en la Gaceta oficial o desde la fecha posterior que ella misma indique.

Artículo 2.- La ignorancia de la Ley no excusa su cumplimiento.

En virtud de las normativas anteriores, desde el momento de la publicación en Gaceta Municipal de la Ordenanza, la recurrente se encontraba en la obligación de realizar la percepción del impuesto bajo estudio, y en relación a la

obligación de suministro de los formatos para realizar la declaración del referido impuesto, así como para realizar el troquelado o sellado, de los cupones, vales, billetes, etc, por parte de la Administración Tributaria, los mismo se encuentra a disposición de las Oficinas de ésta, tal como lo pudo comprobar la misma recurrente al momento de promover y consignar junto a su escrito de promoción de pruebas los referidos formularios, por lo cual la contribuyente no puede aducir las supuestas deficiencias irregulares en el suministro de los mismos. Así se Decide (...)). (Sic).

Alegatos de la recurrente:

- «el Acto Administrativo impugnado tiene su génesis en la Actividad Hípica la cual es pechada múltiples veces en DOBLE TRIBUTACIÓN, ya que el Municipio recibe lucro por la actividad hípica como actividad económica mediante la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIOS O DE INDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANADA».

- «la excesiva alícuota impositiva del 10% del monto neto de la apuesta pactada».

Pronunciamiento del tribunal de instancia:

«(...) En relación al segundo aspecto controvertido relativo a la supuesta doble tributación alegada por el contribuyente por cuanto señaló que 'pretende imponer una DOBLE TRIBUTACIÓN dada la responsabilidad directa y solidaria con el sujeto

pasivo' '...que el Municipio Baruta del Estado Miranda, a través del impugnado Acto Administrativo pretende el pago de un nuevo gravamen relacionado con Materia de Reserva Leal de la Industria Hípica, dirigida a los apostadores y de manera solidaria a los centros de Apuestas Autorizado por la SUNAHIP; que se pretende la imposición de una alícuota impositiva de 10 % del monto neto de la apuesta pactada.' ... 'que el Municipio ya estableció un gravamen a dicha actividad, con la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓMICAS DE INDUSTRIA, COMERCIO, SERVICIO O DE ÍNDOLE SIMILAR DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANDA, publicada en Gaceta Municipal Extraordinaria N° 319-12/2005; de fecha 06/12/1005; ordenanza esta mediante el cual se pecha esta Actividades Hípicas, con el alto porcentaje del DIEZ (10%) PORCIENTO DEL INGRESO BRUTO EFECTIVAMENTE PERCIBIDO, conforme a la alícuota correspondiente al Grupo 22 relacionado con las actividades de apuestas lícitas'.

(...)

Tal como se desprende de las normativas ut supra transcrita, la Ordenanza sobre Actividades Económicas, grava las Actividades Económicas de establecimiento, resulta oportuno señalar que de las auditorias realizadas al recurrente se pudo evidenciar que la Administración Tributaria no tomó en cuenta los ingresos provenientes de la actividad económica desplegada como bar restaurant, que los ingresos a los cuales hace referencia la Administración

Tributaria Municipal son los correspondientes al producto de los juegos y apuestas realizadas en la sede de la referida empresa, asimismo, la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas grava como Hecho Imponible la apuesta pactada, como Base Imponible el valor Imponible, y la alícuota impositiva de 10%, vale señalar que a diferencia del Impuesto sobre Actividades Económicas, el impuesto sobre juegos y apuestas Lícitas es un impuesto directo, ya que el apostador como contribuyente es quien debe pagar dicho Impuesto.

(...)

De la normativa anterior podemos deducir que la recurrente 'INDIANA DOWNS RACE & SPORTBOOK, C.A.', actúa como Agente de Percepción y es el único responsable ante el Municipio por el importe percibido y de no realizar dicha percepción responderá solidariamente con el contribuyente -apostador-. En consecuencia se desestima el alegato de doble tributación a toda vez que este impuesto recae es sobre el apostador, por tal motivo no se puede hablar de que exista una doble imposición, por cuanto el recurrente actúa como agente de percepción y no como contribuyente. Así se declara (...). (Sic).

Alegatos de la recurrente:

- que «el acto recurrido es nulo de nulidad absoluta por la invasión de funciones que le corresponden al Intendente Nacional de Actividades Hípicas. Las actividades hípicas son de su competencia exclusiva, por

*atribuciones conferidas al Presidente de la República».*

*- «el dinero de las apuestas pasa a ser un ingreso público de la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, la cual no puede estar sometida a ningún tipo de gravamen municipal en atención de la inmunidad tributaria que posee la República frente a entes locales».*

*Pronunciamiento del tribunal de instancia:*

*«(...) En relación al último aspecto controvertido relativo a inconstitucionalidad e ilegalidad que devienen por vicio en competencia; y que tiene su génesis en la violación del mencionado principio, en el artículo 156 y sus numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que no se permite ningún otro Poder que no sea el Nacional, dicte leyes que regule la Materia en dicho artículos y sus numerales, donde expresa y especialmente citada la Reserva Legal con respecto a los Hipódromos y apuestas en general, por ser solo competencia del Poder Público Nacional.*

*(...)*

*En cuanto a los límites de la autonomía tributaria municipal, se encuentran establecidas en los artículos 183 y 317. la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los Municipios no podrán crear impuestos sobre las demás materias rentísticas conferidas a los otros niveles político-territoriales, ni cobrar impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley.*

*Dichos dispositivos constitucionales establecen lo siguiente:*  
*(...)*

*De la norma transcrita se observa las limitaciones y los rubros señalados que no podrán ser gravados por sus ordenanzas aun con Autonomía otorgada en el Artículo 168 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.*

*Concatenado con lo anterior y atendiendo a la denuncia efectuada por la sociedad mercantil recurrente, esta juzgadora considera necesario transcribir el artículo 156, numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como el artículo siguiente:*

*Este Tribunal considera que la Administración Tributaria del Municipio Baruta del Estado Miranda según disposición legal y constitucional goza de cierta autonomía Tributaria, en cuanto a lo que se refiere a la materia que nos concierne para crear el impuesto sobre juego y apuesta lícitas en materia de hipismo y fijar su respectiva alícuota sobre los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción. En consecuencia el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alícuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas. Así se declara (...).» (Sic).*

De lo expuesto, observa esta Alzada que la sentenciadora *a quo* emitió pronunciamiento respecto a la totalidad de los alegatos formulados

por la representación judicial de la contribuyente; razón por la cual, debe esta Superioridad señalar que por el hecho de no haberse pronunciado el tribunal de la causa de forma procedente respecto a los alegatos de la sociedad mercantil Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., en modo alguno supone que la decisión adolece del vicio de incongruencia negativa. (*Vid.*, sentencias números 00881 del 17 de junio de 2003, caso: *Sadeven Industrias, C.A.*; 01602 del 29 de septiembre de 2004, caso: *L'oreal Venezuela C.A.* y 00029 del 2 de febrero de 2017, caso: *C.A. Cervecería Regional*).

En tal virtud, a juicio de este Supremo Tribunal en la sentencia apelada no se configura el vicio de incongruencia negativa, pues no se evidencia algún error que afectase la concordancia lógica y jurídica que debe existir entre lo alegado por las partes y la decisión proferida, así como tampoco se observa la vulneración de algún elemento esencial del derecho a la tutela judicial efectiva; motivos por los cuales se desestima la denuncia formulada por la representación judicial de la contribuyente en tal sentido. **Así se declara.**

***ii) Del vicio de inmotivación por silencio de pruebas.***

La apoderada judicial de la recurrente alegó la inmotivación por silencio de pruebas, debido a que «(...) *el Tribunal de la causa no valoró la experticia contable financiera, los pagos de impuestos municipales, los pagos de impuesto al fisco nacional, promovidas en primera instancia, a fin de determinar la doble tributación (...)*».

En cuanto al vicio de inmotivación por silencio de pruebas, esta Máxima Instancia ha señalado que este se presenta cuando el juez o la jueza al momento de tomar su decisión, no efectúa el correspondiente análisis de valoración de los elementos probatorios aportados al proceso por las partes, a fin de ponderar las defensas de cada una de ellas con los hechos y las normas aplicables al caso. (*Vid.*, sentencias de esta Sala números 00162, 00084, 00989, 00002, 00097 y 00756, de fechas 13 de febrero de 2008, 27 de enero y 20 de octubre de 2010, 12 de enero de 2012, 29 de enero de 2014 y 30 de junio de 2015, casos: *Latil Auto, S.A.*; *Quintero y Ocando, C.A.*; *Auto Mundial, S.A.*; *Rustiaco Caracas, C.A.*; *Lumóvil, C.A.*; y *Julio Rodríguez Man-chado*, respectivamente).

Sobre dicho particular, esta Sala Político-Administrativa con relación al aludido vicio, mediante la decisión número 04577 de fecha 30 de junio de 2005, caso: *Lionel Rodríguez Álvarez*, ratificada en los fallos números 1.868 del 21 de noviembre de 2007, caso: *Fascinación Centro Comercial Ciudad Tamanaco, C.A.*; 170 del 24 de febrero de 2010, caso: *Makro Comercializadora, S.A.*; 00051 del 19 de enero de 2011, caso: *Seguros Pirámide, C.A.*; y 00563 del 2 de octubre de 2019, caso: *Seguros Caracas de Liberty Mutual, C.A.*, dejó sentado lo expresado de seguidas:

«(...) *cabe destacar que aun cuando el mismo no está configurado expresamente como*

*una causal de nulidad en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil, sin embargo, la Sala estima que cuando se silencia una prueba en sede judicial, bien porque no se menciona o no se analiza ni juzga sobre su valor probatorio, explicando las razones del por qué se aprecia o se desestima, para luego y a partir de allí, establecer hechos o considerar otros como no demostrados, se infringe el ordinal 4° del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, ya que el juez no estaría expresando las razones de hecho y de derecho en que fundamenta su fallo.*

*En efecto, el juez tiene la obligación de analizar todos los elementos probatorios cursantes en autos, aun aquell[os] que a su juicio no fueren idóne[o]s para ofrecer algún elemento de convicción, expresándose siempre cuál sea el criterio del juez respecto de ell[o]s, de conformidad con lo establecido en el artículo 509 del Código de Procedimiento Civil, al no realizarse la debida valoración de los medios probatorios, el juez no expresa las razones de hecho y de derecho que motivan el fallo. (...). **No obstante, esta obligación del juez no puede interpretarse como una obligación de apreciación en uno u otro sentido, es decir, el hecho de que la valoración que haga el juez sobre los medios probatorios para establecer sus conclusiones, se aparte o no coincida con la posición de alguna de las partes procesales, no debe considerarse como silencio de prueba; por el contrario, sólo podrá hablarse de silencio de pruebas, cuando el Juez en su decisión, ignore por***

***completo, no juzgue, aprecie o valore algún medio de prueba cursante en los autos y que quede demostrado que dicho medio probatorio pudiese, en principio afectar el resultado del juicio (...)***. (Resaltado y agregados de esta Alzada).

Con vista a la doctrina judicial antes referida, esta Sala pasa verificar si la jueza de la causa en su decisión omitió pronunciarse sobre la prueba de experticia contable, promovida por la recurrente a fin de comprobar la doble tributación alegada en su recurso contencioso tributario.

En este sentido, esta Superioridad observa que la contribuyente adujo en el recurso contencioso tributario, que «(...) *se pretende imponer una DOBLE TRIBUTACIÓN, dada la responsabilidad directa y solidaria con el sujeto pasivo. Siendo el sujeto pasivo la persona que realiza la apuesta, sin embargo, quien es verdaderamente responsable ante el Municipio del pago del impuesto es la persona natural o jurídica que realice la explotación de apuestas lícitas; dado que actuarán como sujetos pasivos en calidad de agentes de percepción (...)*». (Mayúsculas propias de la cita).

De igual modo advirtió que la Administración Tributaria Municipal «(...) *a través del impugnado Acto Administrativo pretende el pago de un nuevo gravamen con la excesiva alícuota impositiva del 10% del monto neto de la apuesta pactada. [Siendo que] el Municipio Baruta ya estableció un gravamen a dicha actividad, con la ORDENANZA SOBRE ACTIVIDADES ECONÓ-*

*MICAS DE INDUSTRIA, COMERCIOS, SERVICIOS O DE ÍNDOLE DEL MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO MIRANDA (...); ordenanza esta mediante el cual se pecha estas actividades hípicas, con el alto porcentaje del DIEZ (10%) POR CIENTO DEL INGRESO BRUTO EFECTIVAMENTE PERCIBIDO (...)*». (Mayúsculas propias de la cita, corchetes de esta Superioridad).

Aunado a lo anterior, este Órgano Jurisdiccional aprecia que la sentencia apelada señaló en cuanto a ese argumento, que «(...) *De la normativa anterior podemos deduci que la recurrente 'INDIANADOWNS RACE & SPORTBOOK, C.A.', actúa como Agente de Percepción y es el único responsable ante el Municipio por el importe percibido y de no realizar dicha percepción responderá solidariamente con el contribuyente - apostador. En consecuencia se desestima el alegato de doble tributación a toda vez que este impuesto recae es sobre el apostador, por tal motivo no se puede hablar de que exista una doble imposición, por cuanto el recurrente actúa como agente de percepción y no como contribuyente. Así se declara (...)*».

La decisión judicial parcialmente transcrita pone de manifiesto que la jueza *a quo* analizó y se pronunció sobre el alegato atinente a la supuesta doble tributación, indicando que la misma no existía, por cuanto el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas recae sobre el apostador, y que la empresa recurrente funge sólo como agente de percepción.

Así, observa esta Superioridad que la representación judicial de la contribuyente de autos, en la etapa

procesal correspondiente, promovió prueba de experticia contable, con el objeto de que «(...) *se establezcan los impuestos Nacionales, Municipales, aportes y contribuciones de la que es objeto la actividad económica (base imponible) realizada por [su] representada; prueba necesaria y pertinente para probar el impacto económico del cual es objeto dicha actividad económica y el excesivo impuesto contenido en el impugnado acto administrativo objeto de pruebas (...)*». (Corchetes de esta Alzada).

De igual modo, se aprecia que el informe pericial que corre a los folios 137 al 142 de la segunda pieza del expediente judicial, dejó constancia que «(...) *De la revisión practicada a los documentos suministrados, los expertos determina[ron] los Impuestos Nacionales, Municipales, Aportes y Contribuciones de la que es objeto la actividad económica de la promovente para los ejercicios fiscales correspondientes a los años 2009 y 2010 (...)*» (corchetes de esta Alzada); sin embargo, como ya se dijo, al no recaer directamente el impuesto sobre juegos y apuestas lícitas sobre la empresa recurrente, no existe en el presente caso la configuración del vicio de doble tributación alegado.

En consideración a lo indicado, esta Sala luego de verificar los alegatos esgrimidos por la representación judicial de la recurrente, y una vez examinada la decisión del tribunal *a quo*, destaca que la falta de valoración de la juzgadora de la causa respecto a la prueba de experticia contable promovida y evacuada en primera instancia, no afecta el resultado del

juicio, por cuya virtud se desestima la delación concerniente al vicio de inmotivación por silencio de pruebas de la sentencia, efectuada por la parte apelante. **Así se declara.**

**iii) Del vicio de falso supuesto de hecho.**

La apoderada judicial de la recurrente denunció el vicio de falso supuesto de hecho respecto al pronunciamiento del tribunal de instancia según el cual «(...) ‘*el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alicuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas*’. Por lo que el Tribunal desconoció el mandato constitucional mediante el cual resulta de la exclusiva competencia del Poder Nacional legislar en materia de loterías, hipódromos y apuestas en general, así como la imposición de tributos que graven la actividad de los juegos y puestas lícitas (...)».

Por su parte, el tribunal de instancia decidió con relación a este particular, lo que se transcribe a continuación:

«(...) En relación al último aspecto controvertido relativo a inconstitucionalidad e ilegalidad que devienen por vicio en competencia; y que tiene su génesis en la violación del mencionado principio, en el artículo 156 y sus numerales 12 y 32 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que no se permite

*ningún otro Poder que no sea el Nacional, dicte leyes que regule la Materia en dicho artículos y sus numerales, donde expresa y especialmente citada la Reserva Legal con respecto a los Hipódromos y apuestas en general, por ser solo competencia del Poder Público Nacional.*

*Sobre este aspecto este Tribunal, aprecia que (...) la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela establece (...).*

(...)

*La Constitución atribuye autonomía financiera y tributaria a los Municipios dentro de los parámetros estrictamente señalados en sus artículos 168 y 179, con las limitaciones y prohibiciones prescritas en los artículos 18, 25 y 183 del mismo texto constitucional, derivadas de las competencias del Poder Nacional, a fin de garantizar la autosuficiencia económica de las entidades locales.*

*En cuanto a los límites de la autonomía tributaria municipal, se encuentran establecidas en los artículos 183 y 317. la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los Municipios no podrán crear impuestos sobre las demás materias rentísticas conferidas a los otros niveles político-territoriales, ni cobrar impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley. Dichos dispositivos constitucionales establecen lo siguiente:*

(...)

*En este sentido, se evidencia que si bien la autonomía tributaria de los municipios en materia de juegos y apuestas lícitas, de acuerdo al Texto Constitucional,*

*constituye un ramo de ingreso propio como lo establece el artículo 179 de la Constitución de 1999, y además no existe en la ley la prohibición a las entidades municipales de dictar normas sobre la creación de impuesto sobre juego y apuestas lícitas en materia de hipismo.*

*Este Tribunal considera que la Administración Tributaria del Municipio Baruta del Estado Miranda según disposición legal y constitucional goza de cierta autonomía Tributaria, en cuanto a lo que se refiere a la materia que nos concierne para crear el impuesto sobre juego y apuesta lícitas en materia de hipismo y fijar su respectiva alícuota sobre los juegos y apuestas lícitas que se pacten en su jurisdicción. En consecuencia el Municipio Baruta del Estado Miranda puede regular lo concerniente a la materia de impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas en Materia de Hipismo por disposición constitucional y legal, aplicando la alícuota establecida en la Ordenanza de Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas. Así se declara (...).*

Frente a los planteamientos antes expuestos, es conveniente recordar que de acuerdo a la pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Sala, el vicio de suposición falsa o falso supuesto en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el juez o la jueza, al dictar un determinado fallo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que no guardan la debida vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso

supuesto de hecho. Por otro lado, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el órgano jurisdiccional al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, o incurre en una errada interpretación de las disposiciones aplicadas, se materializa el falso supuesto de derecho. (*Vid.*, fallos números 00183, 00039, 00618, 00253 y 00226, de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio del mismo año, 18 de marzo de 2015 y 1º de marzo de 2016, casos: *Banesco, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela, Almacenadora Puerto Seco, C.A.; y Mobil Venezolana de Petróleos, Inc.*, respectivamente).

En orden a lo antes señalado, esta Superioridad considera necesario analizar de forma conjunta los artículos 156, numeral 32, 168, numeral 3, 179 numeral 2 y 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, referente a las disposiciones sobre la distribución competencial de las potestades asignadas a cada ente político territorial; los artículos 199, 200 y 201 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal con relación a la regulación del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas; los artículos 6, 9, 20 y 25 del Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Suprime y Liquidada el Instituto Nacional de Hipódromos y regula las Actividades Hípicas, en lo atinente a su contenido; y los artículos 11, 12, 13, 14 y 16 de la «*Ordenanza sobre*

*Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*», en lo concerniente a los elementos estructurales del tributo en referencia, ello a los fines de delimitar quién posee la potestad tributaria originaria para imponer el gravamen sobre la actividad de juegos y apuestas hípcas y constatar la constitucionalidad y legalidad del acto administrativo impugnado.

En este sentido, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en el artículo 156, numeral 32, establece que es de la competencia del Poder Público Nacional la legislación en materia de hipódromos y apuestas en general, en otras palabras, tiene atribuida la potestad de «regular» las actividades inherentes a la realización de los espectáculos y apuestas hípcas, es decir, le concierne normar los actos tendentes a inspeccionar, supervisar, vigilar, regular y controlar todas las operaciones de los hipódromos, de los sistemas mutualistas de hipódromos y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípcas.

De lo anterior, no cabe duda que la reserva legal prevista en el prenombrado artículo no permite que, válidamente, ningún otro poder que no sea el Nacional, dicte Leyes que regulen las materias allí señaladas.

No obstante ello, el artículo 179, numeral 2 *eiusdem*, dispone entre los ingresos que tendrán los Municipios, los impuestos sobre juegos y apuestas lícitas, lo cual debe entenderse dentro del marco del artículo 180 constitucional que establece que la potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma

de las potestades reguladoras que el Texto Constitucional y las Leyes, atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades, en otras palabras, los Municipios, como unidades primarias dentro de la organización nacional, tienen atribuido «poder tributario» sobre las materias que pueden ser objeto de las potestades regulatorias de la República o de los Estados, siempre dentro de los límites constitucionales y legales.

Sobre este punto se ha pronunciado la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, mediante la sentencia número 285 del 4 de marzo de 2004, con ocasión de los recursos de interpretación de los artículos 180 y 304 del Texto Constitucional, ejercidos por el «Alcalde del Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia y por las sociedades mercantiles BJ Services de Venezuela, C.A., Nimir Petroleum Venezuela B.V., Baker Hughes de Venezuela, S.A. y Servicios Halliburton de Venezuela, S.A.», la cual dejó sentado que las potestades reguladoras del Poder Nacional son distintas de las potestades impositivas del Poder Municipal y, por tal razón, el Municipio podrá dentro de los límites de su competencia crear tributos, recaudar e invertir el producto de lo recaudado sobre las materias reguladas por el Poder Nacional. Dentro de las consideraciones que realizó la Sala Constitucional en el fallo *supra* identificado, vale la pena señalar lo siguiente:

«(...) se dejan a salvo las potestades tributarias locales, que

*no deben verse afectadas por lo que sólo sean potestades nacionales de regulación (...).*

*Como es sabido, los municipios cuentan en nuestro ordenamiento con un poder tributario originario, a la vez que la República goza de la exclusividad del poder normativo en un buen número de materias.*

*(...) Es en el artículo 156 del Texto Fundamental donde figura la lista de las competencias del Poder Nacional, (...).*

*De todos esos numerales es predicable el mismo aserto: no deben confundirse potestades de regulación con las de tributación.*

*(...) En tal virtud, la primera parte del artículo 180 de la Constitución debe entenderse como la separación del poder normativo de la República y los estados respecto del poder tributario de los municipios. De esta manera, aunque al Poder Nacional o estatal corresponda legislar sobre determinada materia, los municipios no se ven impedidos de ejercer sus poderes tributarios, constitucionalmente reconocidos. Lo anterior, aplicado al caso de autos, implica que los municipios pueden exigir el pago de los impuestos sobre actividades económicas, aunque la regulación de esa actividad sea competencia del Poder Nacional o de los estados, salvo que se prevea lo contrario para el caso concreto. Así se declara».*

*(Resaltado de esta Sala Político-Administrativa).*

En el mismo orden de ideas, la prenombrada Sala Constitucional en sentencia número 1345 del 16

de octubre de 2013, caso: *Sociedades Mercantiles World Center Bar Restaurant, S.A. y otras contra la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Libertador del Distrito Capital*, ratificada en la decisión número 1151 de fecha 14 de agosto de 2014, caso: *Asociación de Centros Hípicos de Carabobo*, fijó el criterio respecto a la diferencia que existe entre las potestades de regulación de la República y las potestades de tributación de los entes político-territoriales menores.

En su razonamiento la Sala Constitucional puntualizó lo siguiente:

1. Respecto a la supuesta invasión por parte del Municipio de las competencias del Poder Público Nacional en materia de juegos y apuestas en general, es necesario observar el artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que establece la escisión entre los poderes regulatorios de la República y las potestades tributarias de los entes locales.

2. No deben confundirse las

potestades de regulación con las de tributación, basta leer los 33 numerales del artículo 156, para eliminar las dudas acerca de las supuestas competencias implícitas, toda vez que de ser ciertas prácticamente no habría poder tributario estatal o municipal, debido a que la República goza de un poder regulador amplísimo, que abarca la casi totalidad de las materias o sectores de interés.

3. En lo que respecta a la antinomia reserva-potestad tributaria, se debe necesariamente indagar en los elementos sustanciales de cada uno de los aspectos que condicionan la institución jurídica constitucional, a los fines de esclarecer los puntos de armonización.

4. Le corresponde sólo al Poder Legislativo Nacional crear el marco jurídico que debe regir la materia, o en otras palabras, establecer las disposiciones de acuerdo con las cuales se puedan llevar a cabo las apuestas en general.

5. La gravabilidad de las actividades de juegos y apuestas lícitas desarrolladas dentro de los límites del territorio municipal, en nada coincide con las condiciones que imponga el Legislador

Nacional para que las personas puedan apostar lícitamente. El Municipio simplemente se limita a gravar dicha actividad.

6. El ente municipal únicamente establece cuál es el aporte fiscal que deben realizar los y las contribuyentes que ejerzan las actividades de apuestas, sin que ello suponga una invasión de las competencias del Poder Público Nacional en la determinación de cuáles son y en qué condiciones puede dedicarse una empresa a la explotación del juego y las apuestas en general.

7. No existe incompatibilidad por la existencia de un poder regulatorio a cargo de la República, para establecer las condiciones de licitud de la actividad de juegos y apuestas y, por otra parte, la potestad de los Municipios para gravar las actividades que se desarrollen en su jurisdicción.

Indudablemente, de acuerdo a las normas constitucionales y a los criterios jurisprudenciales *supra* señalados, le corresponde sólo al Poder Legislativo Nacional dictar las normas conforme a las cuales se desarrolle la actividad de las apuestas y juegos en general, es decir, es competencia del legislador y la legisladora nacional, establecer las

disposiciones de acuerdo con las cuales pueden llevarse a cabo las actividades de juegos y apuestas en general.

Asimismo, y en el contexto de las consideraciones anteriores, no cabe duda que el impuesto sobre apuestas lícitas es de la competencia municipal y por tanto forma parte del poder tributario de los Municipios, siempre dentro de las limitaciones que establezca la Ley Nacional -Ley Orgánica del Poder Público Municipal-, que regula la forma en que los Municipios pueden ejercer su actividad tributaria en esta materia.

Por su parte, el Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que suprime y liquida el Instituto Nacional de Hipódromos y regula las Actividades Hípicas, cuyo objeto fundamental es suprimir y liquidar el referido Instituto, prevé en su artículo 6 que la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas (SUNAHIP): «(...) regulara las actividades hípicas, el espectáculo hípico, el Sistema Nacional Mutualista de Apuestas Hípicas y el régimen de autorizaciones y sanciones relacionadas con el funcionamiento y operación de los hipódromos y de la apuesta hípica en todo el territorio nacional (...)», en otras palabras, le corresponde como Servicio Autónomo ejercer únicamente el otorgamiento de los contratos y licencias para la operación y administración de hipódromos y para la explotación de los juegos y apuestas hípicas dentro y fuera de cada hipódromo; además de la función controladora que el propio Decreto le atribuye en sus artículos 9 y 18.

Además, establece la precitada normativa que la función de la Junta Liquidadora se circunscribe, fundamentalmente, a fijar y dividir los haberes del Instituto Nacional de Hipódromos (INH), a percibir los créditos de éste y extinguir sus obligaciones y a aquéllas que, habiendo correspondido al precitado Instituto, no hayan sido asignadas expresamente a la Superintendencia por el Decreto-Ley número 422. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa número 05686 de fecha 21 de septiembre de 2005, caso: *Recurso de Interpretación de los artículos 1, 2, 4, 6, 8, 11, 14, 28, 29, 30 y 31 del Decreto Presidencial Nro. 422 de fecha 25 de octubre de 1.999, publicado en Gaceta Oficial N° 5.397 Extraordinario el cual ordena la Supresión y Liquidación del Instituto Nacional de Hipódromos*). Igualmente, dispone en sus artículos 20 y 25 que serán ingresos de la prenombrada Superintendencia los siguientes: «(...) a.- Los aportes especiales previstos en este Decreto-Ley. b.- Los beneficios que obtenga como producto de sus operaciones financieras y la colocación de sus recursos. c.- Los que le asigne el Ejecutivo Nacional. d.- Cualesquiera otros recursos que le sean asignados», y un aporte especial que se establece a cargo de los licenciatarios y de las licenciatarias sobre la base del monto bruto de la apuesta recaudada por cada concesionario.

Por otra parte, las Leyes Orgánicas del Poder Público Municipal de los años 2005 y 2009, aplicables *ratione temporis*, establecen en sus artículos 199, 200 y 201 (de igual tenor), lo

siguiente:

«**Artículo 199.** El impuesto sobre juegos y apuestas lícitas se causará al ser pactada una apuesta en jurisdicción del respectivo Municipio. Se entiende pactada la apuesta con la adquisición efectuada, al organizador del evento con motivo del cual se pacten o a algún intermediario, distribuidor o cualquier otro tipo de agente en la respectiva jurisdicción, de cupones, vales, billetes, boletos, cartones, formularios o instrumentos similares a éstos que permitan la participación en rifas, loterías o sorteos de dinero o de cualquier clase de bien, objeto o valores, organizados por entes públicos o privados. Igualmente, se gravarán con este impuesto las apuestas efectuadas mediante máquinas, monitores, computadoras y demás aparatos similares para juegos o apuestas que estén ubicadas en la jurisdicción del Municipio respectivo».

«**Artículo 200.** El apostador es el contribuyente del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas, sin perjuicio de la facultad del Municipio de nombrar agentes de percepción a quienes sean los organizadores del juego, los selladores de formularios o los expendedores de los billetes o boletos correspondientes, en la respectiva jurisdicción».

«**Artículo 201.** La base imponible del impuesto sobre juegos y apuestas lícitas la constituye el valor de la apuesta. Las ganancias derivadas de las apuestas sólo quedarán sujetas al pago de impuestos nacionales, de conformidad con la ley».

Del contenido de las mencionadas disposiciones, este Máximo Tribunal observa que en el caso de los juegos y apuestas lícitas, la competencia de los Municipios se limita a establecer el gravamen sobre las apuestas que se pacten dentro de su jurisdicción, así como a dictar las Ordenanzas respectivas que regulen lo concerniente a la recaudación del tributo y el monto del gravamen, dentro de los límites impuestos por la Ley Nacional -Ley Orgánica del Poder Público Municipal-, sin que ello contrarie, a juicio de este Supremo Tribunal, el contenido de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, pues el referido texto municipal no regula de forma alguna lo concerniente a cómo deben desarrollarse las actividades hípcas o la forma de apostar en las mismas, las cuales forman parte de la Reserva Legal Nacional. (Vid., sentencia número 586 de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 12 de mayo de 2015, expedientes números 11-1429/12-0260, caso: *Sport Book, Centro Hípico Picada's, C.A., Indiana Downs Race & Sport Book, C.A. y la interviniente Bally's Race & Sport Book, C.A. Vs. la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*).

Por tal razón, al establecer el Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda mediante su normativa la alícuota del impuesto sobre juegos y apuestas hípcas, en nada contraviene las condiciones impuestas por el legislador y la legisladora para que las personas

puedan apostar lícitamente; en efecto, de los cuerpos normativos antes citados, este Máximo Tribunal observa que le corresponde al Poder Legislativo Nacional legislar en materia de loterías, hipódromos y apuestas en general, es decir, que éste tiene atribuido por mandato constitucional la potestad reguladora de dichas actividades, la cual resulta distinta y autónoma de las potestades tributarias asignadas al Municipio en virtud del contenido del artículo 180 de la Carta Magna, el cual resulta del siguiente tenor:

*«Artículo 180. La potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estadal sobre determinadas materias o actividades.*

*Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los Municipios, a favor de los demás entes político territoriales, se extiende sólo a las personas jurídicas estatales creadas por ellos, pero no a concesionarios ni a otros contratistas de la Administración Nacional o de los Estados».* (Negrillas de esta Sala).

Dicha normativa ha sido objeto de un estudio por parte de este Máximo Tribunal, entre otras, en la decisión número 01359, dictada por esta Superioridad el 12 de diciembre de 2017, caso: *Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV)*, ratificada en la sentencia número 00529 del 16 de mayo de 2018, caso: *Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico*

(*CADAFE*), donde se dejó establecido que la potestad tributaria atribuida a los Municipios, resulta distinta y autónoma de las potestades reguladoras conferidas a la República y a los Estados, por lo que en aquellos casos en que no haya limitación tributaria explícita en el Texto Constitucional o en las Leyes, los entes locales podrán gravar con los impuestos municipales conferidos en la Carta Fundamental, el ejercicio de actividades reguladas por los otros entes político-territoriales. De allí que cuando un Municipio grava el ejercicio de una actividad considerada como económica, lo que está haciendo es ejerciendo a plenitud la potestad tributaria que constitucionalmente le fue otorgada.

Igualmente, se desprende que el Poder Nacional tiene atribuida la potestad de regular las actividades inherentes a la realización de los espectáculos y apuestas hípicas, es decir, le concierne normar los actos tendentes a inspeccionar, supervisar, vigilar, regular y controlar todas las operaciones de los hipódromos, de los sistemas mutualistas de hipódromos y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas -la cual realiza a través del Decreto número 422 con Rango, Valor y Fuerza de Ley que suprime y liquida el Instituto Nacional de Hipódromos publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela número 5.397 Extraordinario del 25 de octubre de 1999-.

Circunscribiendo lo antes indicado al caso concreto, esta Sala considera necesario formular ciertas precisiones sobre el impuesto previsto en la Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio

Baruta del Estado Bolivariano de Miranda, a saber:

1. El impuesto sobre juegos y apuestas lícitas se trata de un impuesto real, instantáneo, proporcional e indirecto, toda vez que no toma en cuenta la capacidad contributiva del sujeto obligado sino el uso que dicho sujeto haga de tal riqueza, como es la adquisición del boleto, tickets, billetes (entre otros), que hace presumir la capacidad contributiva del apostador.

2. De la normativa que regula la materia de juegos y apuestas lícitas se deduce que el o la contribuyente del referido impuesto es la persona que realiza la apuesta, es decir, el apostador, que es «(...) *la persona natural o jurídica que participe en los juegos y apuestas lícitas (...) a través de la adquisición de cupones, vales, billetes, boletos, cartones, formularios o instrumentos similares a éstos (...)*».

3. Adicionalmente, del contenido del artículo 200 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, y los artículos 11, 12 y 14 de la «*Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas*» del prenombrado ente local, se verifica que el Municipio podrá designar como responsable tributario en su calidad de agente de percepción a las personas naturales o jurídicas debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, para la explotación de apuestas hípicas dentro y fuera de cada Hipódromo a través del Sistema Mutualista de Hipódromo y del Sistema Nacional Mutualista de Juegos y Apuestas Hípicas, que son los llamados a exigir

al sujeto pasivo del impuesto (contribuyente-apostador) el monto total de la obligación tributaria, en virtud de la actividad que desempeñan y de la designación que realiza la Ley.

4. De acuerdo con lo previsto en el artículo 13, numeral 3 y 4 de la aludida Ordenanza, el agente de percepción debe presentar una declaración jurada semanal -en la cual se deja constancia del monto total de los juegos y apuestas realizadas- así como enterar al Fisco Municipal las cantidades percibidas por concepto de impuesto sobre juegos y apuestas lícitas que se pacten en el Municipio.

A los fines debatidos, resulta pertinente transcribir los artículos 6, 7, 11, 12 y 14 de la precitada Ordenanza, cuyo contenido es del siguiente tenor:

«**Artículo 6:** *La alícuota impositiva aplicable a las actividades gravadas por esta Ordenanza será del 10% del monto neto de las apuestas pactadas.*».

«**Artículo 7:** *El monto del impuesto regulado en el presente instrumento legal, se determinará mediante la aplicación a la base imponible, de la alícuota prevista en el artículo 6 de esta Ordenanza.*».

«**Artículo 11:** *Son responsables directos en calidad de agentes de percepción, las personas naturales o jurídicas, designadas por esta Ordenanza o por Reglamento, previa autorización legal, que se dediquen a la explotación o realización de las actividades de juegos y apuestas lícitas previstos en el artículo 1 de la presente*

*Ordenanza».*

**«Artículo 12:** *Los agentes de percepción están obligados a exigir a los sujetos pasivos de la obligación tributaria regulada en la presente Ordenanza, el pago del monto total del impuesto establecido en el artículo 7 de este instrumento jurídico».*

**«Artículo 14:** *Se consideran agentes de percepción del Impuesto sobre Juegos y Apuestas Lícitas: (...).*

**3.** *Las personas naturales o jurídicas debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, para la explotación de apuestas hípicas dentro y fuera de cada Hipódromo a través del sistema mutualista de hipódromo y del sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas (Selladores de Formularios de apuestas hípicas)».*

Bajo la óptica de lo expuesto, esta Sala aprecia de las normas que anteceden, que el Texto Municipal designó a los centros hípicos como sujetos pasivos en calidad de responsable del tributo en cuestión, razón por la cual en el caso objeto de análisis le corresponde a la sociedad mercantil Indiana Dows Race & Sport Book, C.A., hacer la percepción del impuesto al momento de que el o la contribuyente (apostador o apostadora) adquiriese el boleto en cuestión, es decir, una vez pactada la apuesta y enterar al Fisco Municipal las cantidades percibidas por concepto de impuestos sobre juegos y apuestas lícitas que se hagan en la jurisdicción del Municipio. **Así se decide.**

Con base en los razonamientos

que preceden, esta Alzada observa que en el caso de los juegos y apuestas lícitas, el legislador y la legisladora municipal en razón de su potestad tributaria puede de conformidad con el texto constitucional y legal definir lo que debe entender por apuestas lícitas de juegos, los sujetos pasivos en calidad de contribuyentes y responsables, así como establecer sanciones por el incumplimiento de las obligaciones impositivas de los particulares con el ente local; derivado de lo cual, no se constata que las definiciones contenidas en la «*Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*», contravengan en forma alguna, la Legislación Nacional, vale decir, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.

Por otra parte, advierte esta Superioridad en cuanto a la competencia de los Municipios, que la misma se limita a establecer el gravamen sobre las apuestas que se pacten dentro de su jurisdicción, así como a dictar las Ordenanzas para regular lo concerniente a la recaudación de tributo y el monto del gravamen, dentro de los límites impuestos por la Ley Nacional, aspectos estos que no se evidencia, como se indicara precedentemente, que hubieren sido contrariados por el ente local, en tanto que la «*Ordenanza del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*» prevé como hecho imponible las apuestas lícitas que se pacten dentro de su jurisdicción y establece los contribuyentes y agentes de percepción en total armonía con la Ley Nacional,

sin regular de ninguna manera lo concerniente a cómo deben desarrollarse las actividades hípcas o la forma de apostar en las mismas, las cuales forman parte de la Reserva Legal Nacional. (*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00249 del 22 de mayo de 2019, caso: *Pizzería Mix Max C.A.*). **Así se declara.**

Derivado de las motivaciones que anteceden, la Sala estima pertinente puntualizar que en el asunto de autos, la objeción fiscal (impuesto sobre juegos y apuestas lícitas) determinada con sujeción a la Ordenanza promulgada por el legislador municipal, que define el hecho imponible del aludido tributo, los sujetos pasivos, responsables en calidad de agentes de percepción, y el régimen sancionatorio que su incumplimiento conlleva, no contravino en modo alguno la Legislación Nacional (principio de la reserva legal), toda vez que forma parte de la potestad tributaria municipal definir tales conceptos (*vid.*, fallo de la Sala Constitucional número 586 de fecha 12 de mayo de 2015, expedientes Nros. 11-1429/12-0260, caso: *Sport Book, Centro Hípico Picada's, C.A., Indiana Downs Race & Sport Book, C.A. y la interviniente Bally's Race & Sport Book, C.A. Vs. la Ordenanza de Impuestos sobre Juegos y Apuestas Lícitas del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda*). **Así se decide.**

Por tal motivo, se desestima el alegato de falso supuesto de hecho esgrimido por la apoderada judicial de la empresa recurrente, en consecuencia el pronunciamiento de instancia se encuentra ajustado a derecho. **Así se establece.**

Por consiguiente, este Supremo Juzgado declara **sin lugar** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma. Así se dispone.**

En conexión con lo que precede, esta Superioridad declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda, la cual queda **firme. Así se decide.**

Finalmente, se **confirma** la condenatoria en costas procesales realizada por el tribunal de instancia, visto el vencimiento total en juicio de la empresa contribuyente, por no exceder los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se establece.**

## VI DECISIÓN

Por las razones precedentemente señaladas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley, declara:

1. **SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la contribuyente de autos, contra la sentencia definitiva número 2207, de fecha 26 de febrero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **CONFIRMA**.

2. **SIN LUGAR** el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad mercantil **INDIANA DOWS RACE & SPORT BOOK, C.A.**, contra la *Resolución* identificada con letras y números *DA-J-SEMAT-2013-009* del 25 de abril de 2013, notificada el 29 de ese mismo mes y año, emitida por el Alcalde del **MUNICIPIO BARUTA DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, la cual queda **FIRME**.

Se confirma la **CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** realizada por el tribunal de instancia a la compañía recurrente en el monto equivalente al tres por ciento (3%) de la cuantía del recurso contencioso tributario, por no exceder

los límites previstos en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Alcalde y al Síndico Procurador del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los once (11) días del mes de febrero del año dos mil veintiuno (2021). Años 210° de la Independencia y 161° de la Federación.

(Omissis)...

En fecha once (11) de febrero del año dos mil veintiuno, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00005.

(Omissis)...

En fecha once (11) de febrero del año dos mil veintiuno, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00005.

La Secretaria,  
GLADYS AZUAJE BARRETO

**Irrecurable por vía de acción de amparo constitucional una notificación electrónica realizada por la Administración tributaria relativa a la Resolución Culminatoria del procedimiento administrativo**

0211

Expediente: 17-0561  
Sentencia: 128  
Tribunal Supremo de Justicia  
Sala Constitucional  
Magistrado Ponente: ARCADIO  
DELGADO ROSALES  
Fecha: 30/04/2021

Partes: NESTLÉ VENEZUELA, S.A.  
Objeto: recurso de apelación interpuesto por NESTLÉ VENEZUELA, S.A. el 27 de marzo de 2017, contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, mediante la cual declaró inadmisibles «*in limine litis*» la acción de amparo interpuesta, de conformidad con el cardinal 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales.

Decisión: **1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los números 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su condición de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **NESTLÉ VENEZUELA, S.A.** contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo

Contencioso Tributario de la Región Zuliana. **2.- CONFIRMA** el fallo apelado. **3.- INOFICIOSO** pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

«(Omissis...)»

**II**

**DE LA ACCIÓN DE AMPARO**

De la lectura del escrito contentivo de la acción de amparo presentada el 21 de marzo de 2017, se desprende que los apoderados judiciales de la accionante plantearon los siguientes argumentos:

Que «(...) *constituye una flagrante y arbitraria violación de los derechos constitucionales al debido proceso y a la propiedad de [su] representada (...)*».

Denuncian, que en el presente caso se produjeron actos violatorios de derechos constitucionales ejecutados -a sus dichos- por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, específicamente dada la

ejecución de la Resolución Culminatoria que dio origen al embargo de bienes propiedad de la empresa Nestlé.

Además, advierten que por tratarse de un caso en donde no se encuentra disponible mecanismo o vía ordinaria alguna que permita revertir los efectos de esta acción violatoria de derechos, ya que alegan que el ordenamiento jurídico no permite que el contribuyente se oponga a esta clase de embargos ejecutivos, la acción que corresponde es el amparo constitucional.

Igualmente invocan lo estatuido en el artículo 291 el Código Orgánico Tributario «(...) Artículo 291. Al día siguiente del vencimiento del plazo legal o judicial para el cumplimiento voluntario, se intimará al deudor a pagar las cantidades debidas y el recargo previsto en el artículo anterior; dentro de los cinco (5) días continuos siguientes contados a partir de su notificación (...) alegan que (...) es[e] instrumento legal es lo suficientemente claro al dejar sentado en su redacción que la intimación prevista en el procedimiento de cobro ejecutivo no estará sujeta a impugnación. Resulta más que evidente que en el caso concreto existe la imposibilidad plena de acudir a un medio judicial ordinario para impugnar los efectos de los Actos, generadores de la violación constitucional, pues el propio Código impide que el embargo ejecutivo sea impugnado, esto justifica aún más y refuerza el carácter extraordinario de la presente acción de amparo, no contando Nestlé con otra vía para la protección de sus derechos

constitucionales violados (...)».

Que «(...) el presente amparo se interpone contra la violación al (sic) derecho al debido proceso y a la propiedad en que incurrió la Alcaldía del Municipio Cabimas al ejecutar el embargo de sumas de dinero de una cuenta bancaria de Nestlé en el Banco Provincial, antes identificada, basado en una Resolución Culminatoria que se encuentra invalidada y sin efecto legal alguno de acuerdo con el Código Orgánico Tributario, por haber sido notificada a [su] representada fuera del plazo previsto en aquél. En concreto la ejecución forzosa del embargo a través de los Actos (sic) contra [su] representada es el hecho generador de la lesión constitucional (...)».

Así las cosas, denuncian que la Dirección de Hacienda Municipal de la Alcaldía del Municipio Cabimas, el 17 de febrero de 2017 emitió un Acta de Embargo Ejecutivo N° 010-2017, a través de la cual dio cumplimiento a la medida de embargo ejecutivo sobre bienes propiedad de Nestlé, en la cuenta bancaria de su representada en el Banco Provincial, S.A., sobre un monto de Bs. 19.965.893,04, ello en ejecución del procedimiento de la Resolución Culminatoria que según sus dichos operó la caducidad a la que se refiere el artículo 202 del Código Orgánico Tributario.

Que «(...) si la Resolución Culminatoria que debe ser dictada en el plazo de 1 año, no es notificada dentro de ese mismo plazo, opera la caducidad del procedimiento, entendiéndose este por concluido y, siendo que la propia ley expresamente le otorga efectos y consecuencias, el

*Acta de Reparación por el cual se da inicio al sumario queda invalidada y se le reputa sin efecto legal alguno (...)*» (subrayado del escrito).

Por ello manifiestan «(...) que la Resolución Culminatoria contenida en los Actos (sic), violenta el derecho al debido proceso de Nestlé, pues el referido procedimiento quedó invalidado por efecto de la propia ley y carente de toda validez la Resolución Culminatoria que se ejecutó forzosamente a través del embargo (...)».

Que «(...) la Alcaldía de (sic) Cabimas tenía hasta el día 12 de junio de 2016 para emitir la Resolución Culminatoria y notificarla, siendo que, como consta en el anexo presentado con el amparo, se notificó a Nestlé vía correo electrónico -a su decir- (que nunca fue recibido por [su] representada) en fecha 17 de junio de 2017 cuando ya había expirado el plazo de un año a que se refiere el Código Orgánico Tributario (...) que [la] notificación haya ocurrido fuera del plazo legalmente establecido implica que Nestlé no podría obligársele y mucho menos ejecutársele forzosamente la cantidad supuestamente debida, pues el Acta de Reparación es nula, el procedimiento inválido y la Resolución Culminatoria del Sumario sin eficacia alguna (...)» (subrayado del escrito).

Manifestaron que el acto de ejecución de la Resolución Culminatoria -tantas veces nombrado- vulnera el derecho al debido proceso de su representada, que es clara y

verificable por el juez constitucional y que tal actuación va en contravención con lo establecido en el artículo 202 del Código Orgánico Tributario.

Que, además de lo establecido en el artículo 202 *eiusdem*, denunciaron que «(...) Nestlé, una vez expirado el año, contaba con la certeza jurídica de que la Dirección de Hacienda no ejecutaría un embargo en su contra basada en una Resolución Culminatoria carente de efectos jurídicos y de toda eficacia (...)» (subrayado del escrito).

En consecuencia, denunciaron que su representada sufre una clara violación de su derecho a la propiedad, consagrado en el artículo 115 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, producto de que los actos fueron ejecutados en violación del derecho al debido proceso y señalaron que «(...) [n]o es que un embargo per se violente el derecho de propiedad, sino que un embargo ejecutado en violación del debido proceso y en el caso concreto, basado en una Resolución Culminatoria carente de efectos legales, conlleva necesariamente a que se limite de forma inconstitucional el derecho de propiedad, en este caso del contribuyente (...).

Solicitaron que se decrete medida cautelar innominada, con la finalidad de que se ordene la suspensión de la ejecución de la medida de embargo dictada contra su representada hasta tanto haya el pronunciamiento judicial definitivo.

### III DE LA SENTENCIA APELADA

El 22 de marzo de 2017, el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, dictó sentencia N° 037-2015 en la que declaró Inadmisibile la acción de amparo interpuesta, bajo los siguientes argumentos:

«(...omissis...)

#### **CONSIDERACIONES PARA DECIDIR**

*Señala el artículo 27 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que toda persona tiene derecho a ser amparada por los tribunales en el goce y ejercicio de sus derechos y garantías constitucionales, aun de aquellos inherentes a la persona que no figuren expresamente en la Constitución o en los instrumentos internacionales sobre derechos humanos.*

*Y el artículo 1° de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, señala que toda persona natural o jurídica habitante o domiciliada en el país, podrá solicitar ante los Tribunales competentes amparo para el goce y ejercicio de los derechos y garantías constitucionales.*

*De manera, que el objeto de la acción de amparo constitucional es proteger a los habitantes del país y a las personas jurídicas domiciliadas en Venezuela, ante hechos o situaciones que violen o amenacen violar sus derechos y garantías constitucionales o supraconstitucionales. Esto*

*implica, para el juez, confrontar los hechos denunciados con las normas que consagran los expresados derechos y garantías, para ver si aquéllos constituyen efectivamente una violación o amenaza de violación de éstos.*

*Y en sentencia No. 1579 del 4 de diciembre de 2012, caso Luis Alfredo Avendaño, la misma Sala Constitucional precisa:*

(...omissis...)

*En el presente caso, observa este Tribunal que la accionante en amparo procede en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.*

*Ahora bien, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, se ha pronunciado en relación a la admisibilidad de la pretensión de amparo indicando que la misma procede en los siguientes supuestos: a) Una vez que la vía judicial haya sido instada y que los medios recursivos hayan sido agotados, siempre y cuando la invocación formal del derecho fundamental presuntamente vulnerado, en la vía o a través del medio correspondiente, no haya sido satisfecha; o b) Ante la evidencia de que el uso de los*

*medios judiciales ordinarios, en el caso concreto y en virtud de la urgencia de la restitución, no dará satisfacción a la pretensión deducida. La disposición del literal a) apunta a la comprensión de que el ejercicio de la tutela constitucional por parte de todos los jueces de la República, a través de cualquiera de los canales procesales dispuestos por el ordenamiento jurídico, es una característica inmanente al sistema judicial venezolano, tal como se afirmó en líneas anteriores, por lo que, en consecuencia ante la interposición de una pretensión de amparo constitucional, los tribunales deberán revisar si fue agotada la vía ordinaria o fueron ejercidos los recursos. (Sentencia del 09 de noviembre de 2001, caso: Oly Henríquez de Pimentel).*

*En esta tendencia, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia N° 1496 del 13 de agosto de 2001 (caso Gloria Rangel Ramos), ratificada posteriormente en sentencia N° 1091 del 31 de julio de 2009 (caso Daniel, C. A.), estableció:*

*(...omissis...)*

*En atención a las sentencias comentadas, puede afirmarse que ante la interposición de una pretensión de amparo constitucional, los tribunales deberán examinar previamente si fue agotada la vía ordinaria o fueron ejercidos los recursos pertinentes, pues de no constar tales circuns-*

*tancias, la consecuencia será la inadmisión de la pretensión, sin entrar a analizar la idoneidad del medio procedente. Por lo tanto, sólo puede proponerse inmediatamente la pretensión de amparo sin agotar los medios o recursos adjetivos disponibles, cuando se desprenda de las circunstancias fácticas o jurídicas que rodean la pretensión, que el uso de los medios procesales ordinarios resulta insuficiente para el restablecimiento de los derechos lesionados, sin que pueda alegarse la lentitud del proceso o sus consecuentes incidentes.*

*En este orden de ideas, advierte esta juzgadora que la pretensión de amparo constitucional que se intenta, está sustentada en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.*

*El numeral (sic) 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales dispone:*

*(...omissis...)*

*El alcance de la causal de*

*inadmisibilidad prevista en la norma antes transcrita referida a la circunstancia en que el presunto agraviado haya optado por recurrir a las vías judiciales ordinarias o haya hecho uso de los medios judiciales preexistentes, ha sido interpretada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en el sentido de que sobre el mismo tema del amparo constitucional exista un juicio en curso diverso al del amparo, ya que ello significa que el accionante no consideraba de carácter inmediato la lesión de su situación jurídica; o que haya usado otros medios judiciales para reparar su situación. Cuando esto ocurra, el presunto agraviado no puede solicitar tutela constitucional, debido a que él consideró que la vía previamente utilizada era la idónea para obtener la restitución de la situación jurídica que alega infringida (Vid. Sentencia N° 2913 del 20/12/2002 de la Sala Constitucional).*

*En este sentido, como lo ha referido supra este sentenciador, ha advertido la Sala Constitucional que el amparo constitucional sólo se admite –para su existencia armoniosa con el sistema jurídico– ante la inexistencia de una vía idónea para el restablecimiento inmediato de un derecho o garantía constitucional conculcado. Por esta razón, pretender utilizar el amparo constitucional, cuando existen mecanismos idóneos para tutelar la situación jurídica constitucional que se alega infringida, haría nugatorio el carácter tuitivo*

*que la Constitución atribuye a las vías procesales dispuestas por el ordenamiento jurídico.*

*En sentencia 2369/2001, caso: Parabólicas Service's Maracay, C. A., ratificada luego por las sentencias 2529/2001, 341/2002 y 865/2002 la Sala Constitucional estableció que el numeral 5 del artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales consagra simultáneamente el supuesto de admisibilidad e inadmisibilidad de la pretensión de amparo, al disponer: ‘...en primer término, se consagra claramente la inadmisión de la acción cuando el agraviado haya optado por recurrir a las vías ordinarias o a los medios judiciales preexistentes, sobre el fundamento de que todo juez de la República es constitucional y, a través del ejercicio de los recursos que ofrece la jurisdicción ordinaria, se pueda alcanzar la tutela judicial efectiva de derechos o garantías constitucionales.*

*No obstante, la misma norma es inconsistente, cuando consagra que, en el caso de la opción por la vía ordinaria, si se alega violación o amenaza de violación de un derecho o garantía constitucionales, la acción de amparo será admisible, caso en el cual el juez deberá acogerse al procedimiento y a los lapsos previstos en los artículos 23, 24 y 26 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, y su decisión versará exclusivamente sobre la suspensión o no, de manera*

*provisional, sobre el acto cuestionado de inconstitucionalidad.*

*En otras palabras, la acción de amparo es inadmisibile cuando el agraviado haya optado por recurrir a vías ordinarias o hecho uso de los medios judiciales preexistentes; por argumento en contrario es admisible, entonces, si el agraviado alega injuria constitucional, en cuyo caso el juez debe acogerse al procedimiento y a los lapsos establecidos en los artículos 23, 24 y 26 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, a fin de ordenar la suspensión provisional de los efectos del acto cuestionado. Ahora bien, para que el artículo 6.5 no sea inconsistente es necesario, no sólo admitir el amparo en caso de injuria inconstitucional, aún en el supuesto de que el agraviado haya optado por la jurisdicción ordinaria, sino, también, inadmitirlo si éste pudo disponer de recursos ordinarios que no ejerció previamente. De otro modo, la antinomia interna de dicho artículo autorizaría al juez a resolver el conflicto de acuerdo con las técnicas integrativas de que dispone el intérprete (H. Kelsen, Teoría Pura del Derecho, Buenos Aires, Eudeba, 1953, trad. de Moisés Nilve)'.  
Ahora bien, resulta oportuno señalar el contenido del Artículo 5 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, el cual establece:*

(...omissis...)

*La disposición antes transcrita establece cuando es procedente la acción de amparo constitucional al señalar: 'cuando no exista un medio procesal breve sumario y eficaz acorde con la protección constitucional', por lo que debe entenderse del artículo transcrito que cuando existan vías ordinarias o medios judiciales eficaces preexistentes para la protección de un Derecho, el ejercicio de la acción de amparo es impertinente, de modo que la aplicación de esta disposición es necesaria para evitar que se desnaturalice la tutela privilegiada de los derechos constitucionales, lo cual se adecua a la disposición antes mencionada. Por otra parte; el Artículo 6 en su Ordinal (sic) 5° establece que no se admitirá la acción de amparo: 'Cuando el agraviado haya optado por recurrir a las vías judiciales preexistentes', al respecto de la interpretación de esta causal de inadmisibilidad antes señalada, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en forma reiterada ha establecido que la causal de inadmisibilidad contenida en el Ordinal (sic) 5° del Artículo 6 de la Ley Orgánica de Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, debe aplicarse bien en el supuesto que el agraviado haya recurrido a los medios judiciales preexistentes o bien; cuando teniendo los mismos a su disposición no los aplicó, tal y como sucede en el caso que nos*

*ocupa. Así se decide.*

*Concluye esta sentenciadora, que las reclamaciones esgrimidas por los accionantes, no pueden ser admitidas por esta vía de amparo constitucional, conforme a lo establecido en el artículo 5 y numeral (sic) 5 del artículo 6 de la Ley Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, en (sic) y en las reiteradas (sic) jurisprudencia de la Sala Constitucional antes citadas(sic), por lo que se infiere que se esta (sic) en presencia de una solicitud de carácter ordinaria, que escapan(sic) del control Jurisdiccional del Juez de Amparo, que bien podía ser resuelto a través, de la vía judicial ordinaria.*

*Así pues, la inadmisibilidad se configura no solo cuando el accionante ha hecho uso de los medios judiciales ordinarios preexistentes para reclamar su derecho sino también cuando pudiendo disponer de tales recursos judiciales no lo hizo oportunamente.*

*Es importante traer a colación la Sentencia de fecha 07 de junio de 2010 dictada en le (sic) expediente N° 09-0758 con ponencia del magistrado Arcadio Delgado Rosales, que a lo(sic) tenor dice lo siguiente:*

*(...omissis...)*

*Dichos razonamientos obedecen a los criterios pacíficos y reiterados de la Sala constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, atendiendo a la vinculación de la*

*acción de amparo con el resto de los medios judiciales previstos en el ordenamiento jurídico, que es vital para su admisibilidad, además de la denuncia de violación de derechos y garantías de orden constitucionales, que no exista otro medio procesal ordinario y adecuado, pues el amparo, dada su naturaleza propia, no es utilizable sino para situaciones de evidente vulneración de la Constitución.*

*Ahora bien, en el presente caso, observa este Tribunal que los actos presuntamente lesivos de los derechos y garantías constitucionales del accionante devienen de un procedimiento de fiscalización iniciado a la contribuyente Nestlé Venezuela, S.A. en materia de Impuesto sobre Actividades Económicas para los ejercicios fiscales comprendidos entre el segundo trimestre del año 2011 y el cuarto trimestre del año 2013 seguido por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas del Estado Zulia. En el curso de dicho procedimiento se levantó Acta de Reparación, el cual arrojó una diferencia a pagar por parte de la contribuyente de Bs. 6.133.175,67; posteriormente, la contribuyente presentó escrito de descargos, y la Administración resolvió mediante Resolución Culminatoria de Sumario, en la cual le indica: ‘...que en caso de que considere que contra (sic) la presente decisión lesiona sus derechos subjetivos o intereses legítimos, podrá interponer Recurso Jerárquico, por ante el Despacho del ciudadano Alcalde,*

asistido debidamente por un profesional del derecho, dentro de los veinticinco (25) días hábiles, contados a partir del día siguiente de la notificación de la presente Resolución, de conformidad con lo establecido en los Artículos 252 y siguientes del Código Orgánico Tributario y/o el Recurso Contencioso Tributario conforme conforme (sic) a los artículos 266 y siguientes del Código Orgánico Tributario, por ante el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario competente, dentro de los veinticinco (25) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la presente Resolución'.

De lo cual se colige, que la accionante disponía de los medios procesales para impugnar y atacar la mencionada Resolución, por la vía regular y ordinaria, hasta el punto de hacer valer sus derechos, ante los Tribunales Competentes, y por esa vía lograr el restablecimiento de la situación jurídica infringida; y no esperar a que lo ejecutaran para acudir a pedir protección constitucional para salvaguardar sus derechos. **Así se decide.**

En razón de lo anterior, este Tribunal declara inadmisibile in limine litis la pretensión constitucional planteada, tal como lo dispone el artículo 6.5 en concordancia con el artículo (sic) 5 de la Ley Orgánica de Amparo Sobre (sic) Derechos y Garantías Constitucionales, por cuanto existe otro medio procesal breve, sumario, y eficaz acorde para la protección procesal solicitada,

cual es, la vía del Recurso Jerárquico o del Recurso Contencioso Tributario, de lo cual no hizo uso. **Así se declara.**

«(Omissis...)»

### **DISPOSITIVO**

Por los fundamentos expuestos, en la Acción de Amparo Constitucional y solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, interpuesto en fecha 21 de marzo de 2017, por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Inpreabogado bajo los Nros. 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su carácter de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **NESTLE** (sic) **VENEZUELA, S.A.**, domiciliada en la ciudad de Caracas e inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Capital y Estado Miranda en fecha 23 de junio de 1957, bajo el Nro. 23, Tomo 22-A, según documento poder que acompañan en copia certificada; en contra de la Resolución DHM-DEE-001-201 (sic) emitida por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia en fecha 13 de febrero de 2017 y el Acta de Embargo Ejecutivo 010-20 (sic) del 17 de febrero de 2017 que ordena y ejecuta el embargo ejecutivo por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, por la presunta violación al debido proceso y a la propiedad, de conformidad con lo establecido en los artículos 115 y 49 de la Constitución de la República

*Bolivariana de Venezuela, este Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana en nombre de la República y por autoridad de la ley, resuelve:*

**PRIMERO:** Se **DECLARA INADMISIBLE** in limine litis la Acción de Amparo Constitucional interpuesta por la sociedad mercantil **NESTLE** (sic) **VENEZUELA, S.A.**

**SEGUNDO:** Se **NIEGA** la medida cautelar inominada solicitada por la accionante, de suspensión de la ejecución de medida.

*Regístrese.*

*Publíquese. Notifíquese. Déjese copia. Librese Boleta a la contribuyente. Dado, firmado y sellado en la Sala de Despacho del Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana en Maracaibo, a los veintidós (22) días del mes de marzo de dos mil diecisiete (2017). Año 206 de la Independencia y 157 de la Federación (Mayúsculas, subrayado y resaltado del texto original).*

«(Omissis...)»

## VI CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Revisadas como han sido las actas que conforman el presente expediente, la Sala observa lo siguiente:

Como punto previo esta Sala Constitucional, en atención al criterio vinculante establecido en la sentencia N° 3.027 del 14 de octubre de 2005 (caso: «César Armando Caldera Oropeza»), debe pronunciarse

preliminarmente sobre la tempestividad de la apelación interpuesta y al respecto, observa que el fallo apelado fue publicado el 22 de marzo de 2017 y ordenó la notificación de las partes, la apoderada judicial de la accionante se dio por notificada en forma tácita el 27 de marzo de 2017, oportunidad en la cual apeló de la referida sentencia, en razón de lo cual, al haber sido interpuesta la apelación el mismo día en que se dio por notificada, es decir, dentro de los tres (3) días calendarios consecutivos, de conformidad con lo previsto en el artículo 35 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales y en atención al criterio de esta Sala Constitucional en la decisión N° 0501 del 31 de mayo de 2000 (caso: «Seguros Los Andes C.A.»), el recurso de apelación fue interpuesto tempestivamente. Así se declara.

Asimismo, esta Sala precisa que, tal como quedó asentado en sentencia N° 442 del 4 de abril de 2001, caso: «Estación de Servicios Los Pinos S.R.L.», habiéndose establecido en la ley un plazo de treinta (30) días para que el tribunal de alzada decida la apelación de la sentencia de amparo constitucional, este plazo debe considerarse como preclusivo para que las partes consignen cualquier escrito relacionado con el recurso. En el caso de autos, se evidencia que el 23 de mayo de 2017 se dio cuenta en Sala del expediente y el 22 de junio de 2017 la parte accionante consignó por ante la Secretaría de esta Sala Constitucional el escrito de fundamentación de la apelación; de allí pues que habiéndose presentado dentro del lapso establecido para ello el mismo resulta tempestivo.

Así se decide.

Establecido lo anterior, esta Sala observa que los apoderados judiciales de la accionante interpusieron acción de amparo conjuntamente con medida cautelar innominada el 21 de marzo de 2017, contra la sentencia N° 037-2015 dictada el 22 de marzo de 2017 por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana, al considerar que dicho fallo vulneró los derechos constitucionales al debido proceso y a la propiedad de su representada (sociedad mercantil Nestlé Venezuela C.A.), ya que fueron notificados fuera del plazo establecido en la norma sustantiva tributaria.

Así las cosas, manifestaron que el *a quo* constitucional incurrió en falso supuesto de hecho y de derecho, al señalar que «(...) *que la accionante disponía de los medios procesales para impugnar y atacar la mencionada Resolución, por la vía regular y ordinaria, hasta el punto de hacer valer sus derechos, ante los Tribunales Competentes, y por esa vía lograr el restablecimiento de la situación jurídica infringida; y no esperar a que lo ejecutaran para acudir a pedir protección constitucional para salvaguardar sus derechos (...)*»; ya que la presente acción de amparo no va contra de la Resolución Culminatoria N° DHM-DEE-001-2017 del 13 de febrero de 2017 dictada por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas, ni contra el Acta de Embargo Ejecutivo N° 010-2017 del 17 de febrero de 2017 sobre bienes propiedad de Nestlé, sino que pretenden revertir un embargo ejecutivo que -a su decir- y en las circunstancias en que fue efectuado, es

violatorio de los derechos constitucionales a la propiedad y al debido proceso de su representada, y que en este sentido no disponían de ningún medio judicial ordinario para impugnar los referidos actos, sino la actual acción de amparo.

Por consiguiente, esta Sala una vez revisado de manera exhaustiva el contenido documental del disco compacto contentivo de la digitalización del expediente administrativo N° DHM-AE-YG-0001-2014, relacionado con el procedimiento de fiscalización y determinación tributaria llevado a la sociedad mercantil Nestlé de Venezuela S.A., en el que se encuentra el contenido de los siguientes archivos: Expediente N° DHM-AE-YG-0001-2014 Pieza N° 1, Expediente N° DHM-AE-YG-0001-2014 Pieza N° 2 y otros documentos relacionados con el procedimiento de cobro ejecutivo realizado a la mencionada empresa, debe señalarse que la parte accionante denunció que la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, notificó la Resolución Culminatoria signada con el N° DHM-PD-005-2016 en fecha 17 de junio de 2016 y la misma se efectuó vía correo electrónico, señalando que se notificó «(...) *cinco días después del vencimiento del lapso legal previsto para la emisión y notificación de la Resolución Culminatoria, de conformidad con lo establecido en el Código Orgánico Tributario, tal como se evidencia de la supuesta constancia de remisión del correo electrónico a Nestlé que cursa en el expediente administrativo (...)*»; asimismo, señalan en las denuncias que «(...) *posteriormente, en fecha 12 de*

enero de 2017, la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, mediante Acta de intimación No. DHM-INT-001-2017 (...), intima (sic) a [su] representada para que en un plazo de cinco (5) días continuos, contados a partir de la fecha de notificación, realice (sic) el pago de las cantidades supuestamente adeudadas al Municipio según Resolución Culminatoria del Sumario identificada con las siglas y números DHM-PD-005-2016 (...); por consiguiente, cabe considerar que del análisis pormenorizado del material remitido a esta Sala Constitucional por la Dirección de Hacienda Municipal antes señalada, cumpliendo con lo ordenado en decisión N° 0868 del 5 de diciembre de 2018, se pudo verificar en el disco compacto contentivo del procedimiento de fiscalización y determinación tributaria, que el 17 de junio de 2016 la ciudadana Jorelitz Isea, titular de la cédula de identidad N° V-16.470.439, funcionaria adscrita a la Dirección de Hacienda Municipal de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, dejó constancia de que una vez en la sede física de la sociedad mercantil Nestlé Venezuela, S.A., le fue imposible practicar la notificación de la referida Resolución Culminatoria; por tanto, procedió a comunicarse vía telefónica con la ciudadana María Beatriz Álvarez, en su condición de Gerente de Nestlé de Venezuela, acordando con la misma remitirle correo electrónico con la Resolución Culminatoria, quedando constancia de ello en el contenido del material digital referente a la notificación, razón por la cual la empresa tuvo pleno conocimiento

del acto administrativo de embargo sobre cantidades dinerarias.

Por otra parte, la Sala constata que la acción de amparo va dirigida contra la Resolución Culminatoria signada con el alfanumérico DHM-DEE-001-2017, emitida el 13 de febrero de 2017 por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Cabimas del Estado Zulia, que decretó medida ejecutiva de embargo sobre bienes propiedad de Nestlé de Venezuela, S.A., y el Acta de Embargo Ejecutivo número 010-2017, del 17 de febrero de 2017, que ordenó la práctica de dicha medida por la cantidad de Bs. 19.965.893,04, la cual proviene de un procedimiento de fiscalización iniciado a la contribuyente Nestlé Venezuela, S.A., en materia de Impuesto sobre Actividades Económicas para los ejercicios fiscales comprendidos entre el segundo trimestre del año 2011 y el cuarto trimestre del año 2013 seguido por la Dirección de Hacienda del Municipio Cabimas del Estado Zulia. En dicho procedimiento se levantó Acta de Reparación, el cual arrojó una diferencia a pagar por parte de la contribuyente de Bs.6.133.175,67; por tanto, se observa que los apoderados judiciales de la accionante disponían del Recurso Jerárquico ante el Despacho del Alcalde, de conformidad con lo establecido en los artículos 252 y siguientes del Código Orgánico Tributario, así como el Recurso Contencioso Tributario conforme a lo estatuido en el artículo 266 y siguientes *eiusdem*, como vía idónea para el posible restablecimiento de la situación jurídica que vulneró los derechos constitucionales de su representada.

Unas vez indicado lo anterior, se evidencia el ejercicio inadecuado del amparo en este caso, por cuanto los apoderados judiciales de la hoy accionante disponían de los recursos administrativos para dirimir el asunto, los cuales no ejercieron oportunamente, siendo que esta Sala considera ajustado a derecho el pronunciamiento de la sentencia objeto de apelación, razón por la cual le resulta forzoso declarar sin lugar la apelación ejercida y confirmar el fallo apelado. Así se declara.

Vista la declaratoria que antecede, resulta inoficiosa para esta Sala pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

Finalmente, debe advertirse el error cometido por la primera instancia constitucional cuando utilizó el término «*inadmisible in limine litis*», toda vez que el empleo de la frase ha sido manejado pleonásticamente, pues resulta evidente que la inadmisibilidad se refiere a la intramitabilidad *ab initio* del proceso debido a la falta de cumplimiento de los presupuestos procesales. En razón de ello, se insta a ese sentenciador a evitar el manejo de fórmulas redundantes para la declaración de dispositivos que obedezcan a la modalidad de inadmisibilidad. Así se apercibe.

### DECISIÓN

Por las razones antes expuestas,

esta Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley, declara:

**1. SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por los abogados Juan Castillo Carvajal y Caridad Pérez Araujo, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los números 66.136 y 216.950 respectivamente, actuando en su condición de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **NESTLÉ VENEZUELA, S.A.** contra la sentencia N° 037-2015, dictada el 22 de marzo de 2017, por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Zuliana.

**2. CONFIRMA** el fallo apelado.

**3. INOFICIOSO** pronunciarse sobre la medida cautelar solicitada.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Remítase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Sesiones de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los 30 días del mes de abril de dos mil veintiuno (2021). Años: **211°** de la Independencia y **162°** de la Federación.

La Presidenta,

(...)