

**La remisión del expediente administrativo implica una incorporación en su conjunto del sumario de todas las actuaciones vertidas a lo largo del procedimiento administrativo, aun así de no haber sido consignado el mismo, de igual manera es una obligación del Juzgado de instancia considerar toda la información que se encuentre en las actas procesales, aportada por las partes en el juicio contencioso tributario.
Procedencia de la actualización monetaria y de los intereses moratorios en los actos tributarios definitivamente firmes**

0213

Expediente: 2018-0582
Sentencia: 00181
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: MALAQUÍAS GIL
RODRÍGUEZ
Fecha: 30/06/2022

Partes: FISCO NACIONAL vs. ELECTRODOMÉSTICOS J.V.G., HOGAR, C.A.
Objeto: recurso de apelación contra la sentencia definitiva Nro. 2.261 dictada el 10 de octubre de 2017 por el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 27 de agosto de 1998.

Decisión: 1.- CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del FISCO NACIONAL, contra la sentencia definitiva Nro. 2.261 dictada por el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 10 de octubre de 2017, la cual se REVOCA. 2.- PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado por la sociedad mercantil ELECTRODOMÉSTICOS J.V.G., HOGAR, C.A., contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números GCE-SA-R-98-184 de fecha 17 de julio de 1998 y notificada

el 22 de julio de ese mismo año; acto administrativo que queda FIRME, en lo atinente a los reparos formulados por concepto de pago de los impuestos de acuerdo a lo establecido en el artículo 28 del Código Orgánico Tributario y 78 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 1994, aplicables *ratione temporis*, sanción de multa de conformidad con los artículos 101 del Norma Tributario de 1992 y 99 de la reforma de 1994; y se ANULA en cuanto a «los intereses compensatorios y la actualización monetaria». 3.- Se ORDENA a la Administración Tributaria la emisión de las Planillas de Liquidación sustitutivas, en los términos de la presente decisión. NO PROCEDE la

condenatoria en costas procesales.

«(Omissis...)»

**V
CONSIDERACIONES PARA
DECIDIR**

(...)

En virtud de la declaratoria contenida en la decisión judicial recurrida, los fundamentos de la apelación interpuesta por la representación en juicio del Fisco Nacional, y la contestación de la contribuyente, la presente controversia queda circunscrita a conocer del vicio de omisión de pronunciamiento o incongruencia negativa, en la cual –a decir de la parte apelante– habría incurrido el Tribunal a quo por la falta de exhaustividad en el análisis de la controversia que fue sometida a su resolución.

(...)

Circunscribiendo el análisis al caso concreto, esta Superioridad aprecia que efectivamente no fue consignado el expediente administrativo respectivo por parte del fisco municipal; no obstante, haber sido requerido, como se dijo supra por esta Sala, lo cual podría acarrear una presunción favorable en cuanto a la procedencia de la pretensión de la recurrente.

Al respecto, es preciso referir que en la práctica judicial, especialmente cuando se está en presencia de un recurso contencioso tributario ejercido contra un acto de efectos particulares, todos los Tribunales Contencioso Tributarios deben solicitar los antecedentes adminis-

trativos del caso, integrados por el expediente administrativo que se formó a tal efecto, dado que éste constituye un elemento de importancia cardinal para la resolución de la controversia y una carga procesal para la Administración acreditarlo en juicio, como ya lo ha dejado sentado esta Sala Político-Administrativa con anterioridad, al establecer que «(...) sólo a ésta le corresponde la carga de incorporar al proceso los antecedentes administrativos; su no remisión constituye una grave omisión que pudiera obrar en contra de la Administración y crear una presunción favorable a la pretensión de la parte accionante (...)». (Vid., sentencia Nro. 00076 del 20 de enero de 2011 caso: Cemex Venezuela, S.A.C.A.).

Lo transcrito es así, porque el proceso seguido ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa y la Jurisdicción Contencioso Tributaria integra en su desarrollo, como título fundamental, la remisión del expediente administrativo, lo cual implica una incorporación en bloque al proceso de los elementos vertidos a lo largo del procedimiento administrativo, de suerte que el Órgano Jurisdiccional ha de tomar en consideración todos los datos que figuren en el expediente, aunque no aparezcan en las alegaciones procesales de las partes. (Vid., sentencia Nro. 00050 de fecha 17 de marzo de 2021, caso: C. Hellmund & Cía, S.A.).

Desde esa perspectiva, considera este Alto Tribunal que dentro de los procesos contencioso administrativo y contencioso tributario de anulación el expediente administrativo, como

prueba judicial, no puede verse desde la ya superada óptica del principio dispositivo puro, que propugnaba que el Juez debía permanecer inactivo y limitarse a juzgar con las pruebas que las partes aportasen, de allí que resultaría indiferente si el mismo es acreditado o no a los autos; muy por el contrario, el expediente administrativo dentro de los precitados procesos se erige como requisito fundamental para la búsqueda de la verdad material, por lo que constituye una prueba de importancia medular para que los Jueces Contencioso Administrativos y Contencioso Tributarios puedan formarse una acertada convicción sobre los hechos y garanticen que el proceso sirva como un instrumento para la realización de la justicia, conforme lo dispone el artículo 257 del Texto Fundamental. (Vid., sentencia Nro. 00050 de fecha 17 de marzo de 2021, caso: C. Hellmund & Cía, S.A.).

Lo expuesto no obsta para que esta Sala, como lo ha reiterado en varias oportunidades, pueda decidir sin constar en autos el expediente administrativo, toda vez que éste constituye la prueba natural –más no la única– dentro de los procesos contencioso administrativo y contencioso tributario de anulación, por lo que la no remisión de los antecedentes administrativos acarrea una presunción favorable sobre la procedencia de la pretensión de la parte accionante. (Vid., sentencia Nro. 01257 del 12 de julio de 2007, caso: Echo Chemical 2000 C.A., ratificada entre otros, en el fallo Nro. 00480 del 22 de abril de 2009, caso: Tecniauto, C.A.).

Según se ha visto, la remisión del expediente administrativo implica una incorporación en su conjunto del sumario de todas las actuaciones vertidas a lo largo del procedimiento administrativo, aun así de no haber sido consignado el mismo, de igual manera es una obligación del Juzgado de instancia considerar toda la información que se encuentre en las actas procesales, aportada por las partes en el juicio contencioso tributario. Por lo tanto, esta Máxima Instancia es del criterio de que en el asunto bajo estudio el Tribunal a quo debió tomar en cuenta las actuaciones contenidas en el expediente judicial, por ende, no estuvo ajustado a derecho lo decidido por la Sentenciadora de mérito al señalar: «(...) Visto que no consta en autos el expediente administrativo, que es la base de la solicitud del recurso interpuesto por la recurrente, este Tribunal se encuentra imposibilitado para revisar la legalidad del acto, por lo que resulta insoslayable para quien decide considerar como ciertos los alegatos y en consecuencia declararlos procedentes, en vista que la representación del fisco no consignó el expediente administrativo donde consta dichos actos y en consecuencia se declara la nulidad del acto administrativo (...)». Así se decide.

En consecuencia, al haber incurrido el a quo en el fallo apelado en el vicio de incongruencia negativa, esta Sala declara con lugar el recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal y de conformidad con el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil, anula la sentencia Nro. 2261 dictada por el

Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 10 de octubre de 2017. Así se decide.

Declarada la nulidad de la sentencia examinada y siendo éste un procedimiento de segunda instancia, por disposición del artículo 209 del Código de Procedimiento Civil, pasa esta Máxima Instancia a pronunciarse sobre los fundamentos de hecho y de derecho del recurso contencioso Tributario.

DEL FONDO DEL ASUNTO CONTROVERTIDO

Resuelto lo anterior, esta Sala en observancia de los principios de celeridad, economía y eficacia procesal, a los fines de impartir una justicia expedita y garantizar la tutela judicial efectiva, pasa a conocer y decidir sobre los alegatos de la referida sociedad de comercio y la representación del Fisco Nacional expuestos en el recurso contencioso tributario y en el escrito de informes, los cuales no fueron resueltos en primera instancia a saber: i) incompetencia de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital y la incompetencia de los funcionarios que suscribieron el acto; ii) incompetencia de la Administración Tributaria para dictar la resolución organizativa Nro. 32; iii) violación al principio de legalidad administrativa que acarrea como consecuencia el vicio de incompetencia manifiesta del funcionario que dictó el acto; iv) el rechazo de la deducción constituye una sanción no

establecida en el código orgánico tributario; v) improcedencia de la no admisibilidad del gasto por haber omitido retenciones del impuesto sobre la renta; vi) de la inmotivación de la resolución impugnada al formular reparos en materia de ajuste y reajuste por inflación; vii) del vicio en la exteriorización del acto recurrido; viii) de la improcedencia de los intereses compensatorios y la actualización monetaria determinada en la resolución del sumario administrativo por ilegalidad; y ix) de la improcedencia de las multa impuestas a Electrodomésticos J.V.G., Hogar, C.A.

Delimitada la litis, pasa esta Alzada a decidir la controversia en los términos siguientes:

(...)

En lo atinente a la capacidad contributiva, la Sala ratifica su criterio a partir del análisis de los preceptos constitucionales de igual contenido previstos en el artículo 223 de la Constitución de 1961, hoy consagrado en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en cuanto a que la misma está referida a la aptitud de las personas para pagar impuestos, es decir, a su capacidad contributiva como deber ineludible en el contexto de la distribución de las cargas públicas o gastos colectivos, capacidad que se hará manifiesta a través de los índices o presupuestos reveladores de enriquecimientos idóneos para concurrir a los referidos gastos, siendo uno de los principales la obtención de rentas que resulten gravables de acuerdo a la respectiva normativa legal. De donde se puede afirmar, sin temor a equívocos, que

todo impuesto debe responder a una capacidad contributiva, pero sin desestimar su compleja funcionalidad constitucional, como uno de los principios que legitiman a nuestro sistema tributario y legal, como marco a la razonabilidad y proporcionalidad de los tributos impuestos a los contribuyentes por la Ley. (Vid., sentencia Nro. 01704 del 7 de octubre de 2014, caso: Cotécnica Caracas, C.A.).

(...)

«viii) de la improcedencia de los intereses compensatorios y la actualización monetaria determinada en la resolución del sumario administrativo por ilegalidad».

Al respecto manifestó la representación en juicio de Electrodomésticos J.V.G. Hogar, C.A., que «(...) los reparos formulados a [su] representada por concepto de Impuesto sobre la Renta, y ratificados en Resolución impugnada mediante el presente escrito, no han sido aceptados por ésta, en consecuencia, no han quedado firme, pues, como se evidencia del presente Recurso el cual [interpusieron] dentro del plazo legal, [refutaron] la determinación efectuada por la actuación fiscal. Nótese que el citado párrafo impone el cálculo de los intereses compensatorios y la actualización monetaria en la oportunidad en que el reparo quede firme, por ello mal puede la Administración Tributaria, de allí la ilegalidad de la determinación, proceder a liquidar en la Resolución del Sumario Administrativo, expidiendo las correspondientes planillas de pago, un impuesto actualizado y los

intereses compensatorios, violando de esta manera la disposición del artículo 59 del Código Orgánico Tributario en su párrafo único». (Añadidos de esta Máxima Instancia).

A tal efecto, pasa esta Máxima Instancia a decidir y en tal sentido observa que ha sido criterio reiterado de esta Sala respecto a la exigibilidad de intereses compensatorios y de la actualización monetaria (Vid., entre otras, sentencias Nros. 00500, 01066 y 00028 de fechas, 24 de abril de 2008, 28 de octubre de 2010 y 2 de julio de 2017, casos: Ferretería Glugliotta, C.A., Promotora Minera de Venezuela, S.A. (PROMIVEN) y Bechtel American Incorporated, respectivamente), lo siguiente:

«Así las cosas, debe esta Sala ceñirse a lo expuesto en sentencia No. 1.046 de fecha 14 de diciembre de 1999, dictada por la entonces Corte Suprema de Justicia, en pleno, aclarada respecto a los efectos en el tiempo, por la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal, mediante fallo No. 816 de fecha 26 de julio de 2000, conforme al cual se estableció lo siguiente:

(...)

En efecto, con fundamento en los aludidos principios de presunción de constitucionalidad del acto normativo y de presunción de legalidad del acto administrativo, el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria tenía la obligación de sujetarse a lo que establecía el Párrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario, dictando los correspondientes reparos contentivos del cobro, tanto del tributo omitido, como de la actualización monetaria e intereses

compensatorios, en los casos en que fuere procedente. Por lo cual, tal actividad se fundaba en una norma vigente, cuyo contenido no había sido anulado.

Ahora bien, la no existencia en el universo jurídico de una norma como la declarada inconstitucional en la sentencia que es objeto de aclaratoria en esta oportunidad tiene un doble efecto protector para ambos sujetos de la mencionada relación obligacional; la del ciudadano, a quien ya no se le podrá exigir, ni aun respecto de aquellos actos que, no estando definitivamente firmes, hubiesen nacido con anterioridad a la fecha en que fue declarada la inconstitucionalidad de la norma, pago alguno por concepto de intereses compensatorios y actualización monetaria de la deuda tributaria; y la de la Administración, quien, asimismo, en los casos de deudas frente a los administrados (por ejemplo, el caso del reintegro de lo pagado indebidamente) tampoco le será exigible los efectos de la norma declarada inconstitucional.

Por las razones anteriormente expuestas, esta Sala Constitucional como máximo garante de la constitucionalidad, y atendiendo a los principios de justicia, seguridad jurídica y responsabilidad social que inspiran a la nueva Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, acuerda otorgar efectos ex nunc a la sentencia dictada por la Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, desde la publicación del fallo por la Sala Plena, esto es, desde el 14 de diciembre de 1999, ya que a partir de esta fecha no cabía dudas sobre la inconstitucionalidad y

consiguiente nulidad del Parágrafo Único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario. En consecuencia, se declara que la nulidad de la referida norma no incide sobre la validez y eficacia de los actos dictados con fundamento en el referido Parágrafo Único del artículo 59, que para la referida fecha (14/12/1999) hayan quedado definitivamente firmes, en virtud de un acto administrativo que no haya sido recurrido, o por haber recaído decisión judicial que causara cosa juzgada. Así se declara' (...).».

La sentencia aclaratoria de la Sala Constitucional arriba transcrita, despejó cualquier duda con relación a los efectos en el tiempo de la procedencia de la actualización monetaria y de los intereses compensatorios, previstos en el parágrafo único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994, dejando establecido que sólo será exigible la actualización monetaria e intereses compensatorios respecto a los actos administrativos tributarios «definitivamente firmes» para la fecha de la declaratoria de inconstitucionalidad aquí analizada (14 de diciembre de 1999).

Ahora bien, siendo que en el caso de autos el acto administrativo tributario aún no ha quedado «definitivamente firme», es por lo que la Sala considera la improcedencia de los montos exigidos por actualización monetaria e intereses compensatorios, por la inconstitucionalidad del parágrafo único del artículo 59 del Código Orgánico Tributario de 1994, declarada por la entonces Corte Suprema de Justicia en pleno de fecha

14 de diciembre de 1999, por lo que se anula el acto en este aspecto. Así se establece.

VI DECISIÓN

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

1. CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del FISCO NACIONAL, contra la sentencia definitiva Nro. 2.261 dictada por el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 10 de octubre de 2017, la cual se REVOCA.
2. PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado por la sociedad mercantil ELECTRODOMÉSTICOS J.V.G., HOGAR, C.A., contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números GCE-SA-R-98-184 de fecha 17 de julio de 1998 y notificada el 22 de julio de ese mismo año; acto administrativo que queda FIRME, en lo atinente a los reparos formulados por concepto de pago

de los impuestos de acuerdo a lo establecido en el artículo 28 del Código Orgánico Tributario y 78 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 1994, aplicables *ratione temporis*, sanción de multa de conformidad con los artículos 101 del Norma Tributario de 1992 y 99 de la reforma de 1994; y se ANULA en cuanto a «los intereses compensatorios y la actualización monetaria».

3. Se ORDENA a la Administración Tributaria la emisión de las Planillas de Liquidación sustitutivas, en los términos de la presente decisión.

NO PROCEDE la condenatoria en costas procesales.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase 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 treinta (30) días del mes de junio del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

(Omissis...)

En fecha treinta (30) de junio del año dos mil veintidós, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00181.

(Omissis...)

No forma parte de la base gravable del aporte de la contribución al INCES las horas extras y remuneraciones extraordinarias por no ser parte del salario normal.

0214

Expediente: 1990-7246
Sentencia: 00366
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO
Fecha: 04/08/2022

Partes: INSTITUTO NACIONAL DE CAPACITACIÓN Y EDUCACIÓN SOCIALISTA (INCES) vs. BANCO CARACAS, C.A.

Objeto: Recurso de apelación ejercido el 7 de marzo de 1990, por el **INSTITUTO NACIONAL DE COOPERACIÓN EDUCATIVA (INCE)**, hoy **INSTITUTO NACIONAL DE CAPACITACIÓN Y EDUCACIÓN SOCIALISTA (INCES)**, contra la sentencia definitiva dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda (hoy Área Metropolitana de Caracas) el 8 de febrero de 1990, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 7 de junio de 1988, por el **BANCO CARACAS, C.A.**

Decisión: 1.- **CON LUGAR** la apelación ejercida por el apoderado judicial del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), contra la decisión definitiva dictada por el Juzgado remitente el 8 de febrero de 1990, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, la cual se **REVOCA**. 2.- **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la aportante **BANCO CARACAS, C.A.**, contra el oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988, emanado de la Consultoría Jurídica del referido Instituto Autónomo, a

través del cual se transcribió la Resolución N° 1250-88-038, de fecha 25 de abril de 1988, emanada del Comité Ejecutivo del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES); Por consiguiente, queda **FIRME** de los mencionados actos administrativos: el aporte del medio por ciento (1/2%), atinente a utilidades omitido por la empresa contribuyente, así como las sanciones a que hubiere lugar con las exclusiones *ut supra*; y se **ANULAN** los reparos por aportes omitidos del dos por ciento (2%), regulados en el ordinal 1° del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto

Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, para los períodos impositivos comprendidos desde el cuarto (4º) trimestre de 1980 hasta el primer (1º) trimestre de 1986 ambos inclusive, y sus sanciones de multa accesorias e intereses moratorios, por las sumas total de un millón seiscientos sesenta y nueve mil setecientos veintiocho con veinte céntimos de Bolívar (Bs. 1.669.728,20) hoy expresados en un céntimo de bolívar (Bs. 0,01), respectivamente. Finalmente, **NO PROCEDE** la condenatoria en costas procesales, en virtud a los términos expuestos en este fallo.
«(Omissis...)

Mediante Oficio N° 1099 de fecha 3 de abril de 1990, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda (hoy Área Metropolitana de Caracas) remitió a la Sala Político-Administrativa de la entonces Corte Suprema de Justicia (hoy Tribunal Supremo de Justicia), el expediente signado con el N° 473 (nomenclatura del aludido Tribunal) contentivo de la apelación ejercida el 7 de marzo de 1990, por el abogado Horacio Montilla Camacho (INPREABOGADO N° 7915), actuando con el carácter de apoderado judicial del **INSTITUTO NACIONAL DE COOPERACIÓN EDUCATIVA (INCE)**, hoy **INSTITUTO NACIONAL DE CAPACITACIÓN Y EDUCACIÓN SOCIALISTA (INCES)**, contra la sentencia definitiva dictada por el Juzgado remitente el 8 de febrero de 1990, que

declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 7 de junio de 1988, por el abogado Alberto Baumeister Toledo (INPREABOGADO N° 293), actuando como representante judicial del **BANCO CARACAS, C.A.**, inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda, hoy Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda, en fecha 23 de agosto de 1890, bajo el N° 58, folios 121 al 131 de los libros respectivos (acreditación que se desprende de los folios 4 al 19 de la pieza N° 1 del expediente). Dicho medio de impugnación judicial fue incoado contra el Oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988 (notificado el 17 de mayo de 1988), emanado de la Consultoría Jurídica del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), por razón de la notificación a la contribuyente donde se estableció lo siguiente: «(...) en la oportunidad de transcribir la resolución N° 1250-88-038, de fecha 25 de abril de 1988, mediante la cual el Comité Ejecutivo del [referido] Instituto resuelve el Recurso Jerárquico interpuesto el 22 de octubre de 1987, [ejercido por] la empresa BANCO CARACAS, C.A., contra de la Resolución N° 1053 de fecha 10 de julio de 1987, emanada de la Dirección de Ingresos y notificada el 23 de septiembre de 1987 [que] ‘... formuló reparos (...) A tenor de las consideraciones expresadas, resuelve: 1) Ratificar el reparo fiscal contenido

en la Resolución recurrida [Resolución N° 1053 de fecha 10 de julio de 1987], en la cual están determinadas las cantidades que la recurrente debe cancelar al INCE por concepto de las obligaciones señaladas en los ordinales 1° y 2° del artículo 10 de la Ley del INCE y los intereses moratorios correspondientes. 2) Modificar la sanción a que se contrae la resolución recurrida, de acuerdo a las consideraciones ya señaladas, y en consecuencia aplicar a la contribuyente una multa por la cantidad de un millón cuatro mil ciento quince bolívares con 97/100 (Bs. 1.004.115,97) equivalente al 78,75% del monto del tributo del aporte 2% omitido [durante los períodos impositivos comprendidos desde el cuatro (4°) trimestre de 1980 hasta el primer (1°) trimestre de 1986, ambos inclusive] (...)).» (Corchetes de la Sala).

(Omissis...)

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación ejercida por el apoderado judicial del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), hoy Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), contra la sentencia definitiva dictada en fecha 8 de febrero de 1990, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda (hoy Área Metropolitana de Caracas), que declaró con lugar el recurso contencioso tributario

interpuesto por la contribuyente Banco Caracas, C.A., contra el Oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988 (notificado el 17 de mayo de 1988), emanado de la Consultoría Jurídica del referido Instituto Autónomo.

Vistos los términos en los que fue dictado el fallo apelado, y examinadas las alegaciones expuestas en su contra por los apoderados judiciales del Instituto Autónomo, esta Máxima Instancia observa que el debate de autos se contrae a determinar si el Tribunal de instancia al emitir la sentencia incurrió en los vicios: **1.- incongruencia negativa**; y **2.- falso supuesto de derecho por errónea interpretación** de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, aplicable en razón del tiempo y su Reglamento.

Delimitada la *litis*, pasa esta Alzada a decidir la controversia en los términos siguientes:

(Omissis)

2. Vicio de falso supuesto de derecho por errónea interpretación.

Alega la representación del ente parafiscal, que el fallo apelado incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho, por errónea interpretación del artículo 4° de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970 y de los artículos 7, 11, 14, 15, 21, 32 y 34 del Reglamento de la misma, dejando de aplicar los artículos 5 y 6 de la Ley, y los artículos 18, 20, 22, 23 y 5 del Reglamento, deduciendo de ellos el fundamento de su decisión al declarar la incompetencia del Director de Ingresos y al Director General de

Administración para ordenar fiscalizaciones y emitir resoluciones para la determinación de las contribuciones de las empresas y aplicar las sanciones correspondientes; además de que llegó a la conclusión de que ni el Comité Ejecutivo ni el Consejo Nacional Administrativo del Instituto tienen atribuidas funciones fiscalizadoras.

A fin de resolver el vicio *ut supra*, es necesario señalar que conforme a la jurisprudencia pacífica y retirada de este Máximo Tribunal, el vicio de suposición falsa en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el juez, 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 Nros. 00632 y 01362, de fechas 22 de junio de 2016 y 12 de diciembre de 2017, casos: *Expertos integrales Experticia, S.A.*; e *Inversiones Italflex, C.A.*, respectivamente).

Al efecto, la Sala observa que el vicio denunciado versa sobre la errónea interpretación de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación

Educativa (INCE) de 1970, que sirvió de fundamento para determinar la incompetencia del Director de Ingresos y al Director General de Administración para ordenar fiscalizaciones y emitir resoluciones para la determinación de las contribuciones de las empresas y aplicar las sanciones correspondientes y que ni el Comité Ejecutivo ni el Consejo Nacional Administrativo del Instituto tienen atribuidas funciones fiscalizadoras, omitiendo las formalidades que deben revestir, conforme a la Ley.

Ahora bien, en aras de resolver la presente denuncia, esta Sala debe traer a colación lo establecido en su jurisprudencia pacífica y reiterada, en relación a la competencia administrativa que se refiere a la esfera de atribuciones de los entes y órganos, la cual es determinada por el derecho objetivo o el ordenamiento jurídico positivo, por lo tanto, engloba el conjunto de facultades y obligaciones que un órgano puede y debe ejercer legítimamente. (*Vid.*, sentencia N° 2059 del 10 de agosto de 2009, caso: *Alejandro Tovar Bosh*).

De allí que la competencia se caracteriza por ser: a) expresa, es decir, debe estar explícitamente prevista en la Constitución o en las leyes y demás actos normativos, por tanto, no se presume; y b) improrrogable, pues el órgano que tiene atribuida una competencia no puede disponer de ella, sino que debe limitarse a su ejercicio, en los términos establecidos en la norma, en virtud de lo cual dicho ejercicio debe ser directo y desplegado exclusivamente por el órgano que la tiene

atribuida como propia, salvo los casos de delegación, sustitución o avocación, previstos en la Ley.

Precisado lo anterior, este Máximo Tribunal observa lo siguiente:

Según *Decreto* Nro. 239 del 11 de marzo de 1960, publicado en Gaceta Oficial de la República de Venezuela Nro. 26.217 Extraordinario de fecha 26 de marzo de 1960, se dictó el Reglamento de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), y se dispuso que la estructura de ese Ente Parafiscal se establecería en función de tres niveles: 1) nivel de Dirección, constituido por el Consejo Nacional Administrativo; 2) nivel de Gerencia, constituido por el Comité Ejecutivo; y 3) nivel Operativo, constituido por los entes regionales y sectoriales del INCE, el cual establece en su artículo 1 la estructura organizativa de la Administración Tributaria del Instituto en los siguientes términos:

«(...)

1. *Comité Ejecutivo*
2. *Gerencia General de Finanzas*
 - 2.1 *Gerencia de Ingresos Tributarios*
 - 2.1.1 *División de Administración Tributaria*
 - 2.1.2 *Dirección de Verificación de Gestión Administrativa (...)*»

En este orden de ideas, el artículo 2 *eiusdem* señala que el Comité Ejecutivo del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) «(...) es el órgano encargado de la Administración directa del Institu-

to (...) y se tendrá como nivel del más elevado rango dentro de la Administración Tributaria del [mismo] (...))», mientras que la Gerencia General de Finanzas será el órgano inmediatamente inferior respecto al Comité Ejecutivo. (Agregado de la Sala).

Adicionalmente, el artículo 4 de la norma comentada refiere que la Gerencia de Ingresos Tributarios dentro de la Gerencia General de Finanzas cumplirá sus funciones en todo lo relativo a la materia tributaria, a través de una estructura organizativa «(...) conformada por una División de Administración Tributaria, una Dirección de Verificación de Gestión Administrativa y **unidades de ingresos tributarios** (...))». (Resaltado de la Sala).

Sobre las competencias de la Gerencia de Ingresos Tributarios del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), el artículo 7 literal «k» indica que debe ejercer el control directo sobre las «**unidades de ingresos tributarios**», las cuales deberán «(...) **levantar las actas contentivas de los reparos resultantes de las investigaciones fiscales que realicen los funcionarios debidamente autorizados y notificarlas a los contribuyentes conjuntamente con la apertura del sumario administrativo de conformidad con lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. A tal efecto, remitirá el correspondiente expediente, el cual deberá contener además de lo actuado el respectivo escrito de descargos que interponga oportunamente el afectado (...)**». (Resaltado de esta Máxima Instan-

cia).

En armonía con lo anterior, se observa que el oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988 (notificada el 17 de mayo de 1988), emanada de la Consultoría Jurídica del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), simplemente transcribió la Resolución N° 1250-88-038, de fecha 25 de abril de 1988, que resolvió el recurso jerárquico interpuesto por la aportante, que fue emitida por el Comité Ejecutivo, quien representa el nivel de Dirección del Instituto, es decir, es el competente para emitirla, como consecuencia de lo expuesto, esta Sala observa que la incompetencia planteada por la empresa aportante no es manifiesta, toda vez que, el «Acta de Reparación» fue levantada por el funcionario competente, además podía ser convalidada por el Comité Ejecutivo del INCE por ser el encargado de la Administración directa del Instituto, y por ser el máximo órgano dentro de la Administración del hoy Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), situación que en el presente caso ocurrió.

En consecuencia, a lo *ut supra* señalado, se colige que dentro de la estructura organizativa del Instituto el órgano competente para levantar reparos en materia de deducciones del aporte patronal del 2%, son las Unidades de Ingresos Tributarios adscritas a la Gerencia de Ingresos Tributarios del entonces Instituto Nacional de Cooperación

Educativa (INCE) y no como lo estableció el Juzgado *a quo*, por lo que, esta Sala concluye que la sentencia de mérito se encuentra afectada del vicio de falso supuesto de derecho por errónea interpretación de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, aplicable en razón del tiempo, configurándose el vicio denunciado por el ente parafiscal. **Y así se establece.**

En orden a lo expuesto, se declara **con lugar** el recurso de apelación interpuesto por la representación en juicio del mencionado Instituto Autónomo y, en atención a lo establecido en el artículo 244 *eiusdem*, se **revoca** el fallo definitivo dictado el 8 de febrero de 1990, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda (hoy Área Metropolitana de Caracas). **Así se decide.**

Revocado como quedó el fallo de instancia, atendiendo a los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva, celeridad procesal, a la defensa y al debido proceso, consagrados en los artículos 26 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, esta Alzada pasará a conocer los alegatos del recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Banco Caracas C.A., contra el Oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988 (notificado el 17 de mayo de 1988), emanado de la Consultoría Jurídica del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto

Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), los cuales están referidos a: **i) incompetencia del funcionario** que suscribió el acto recurrido; **ii) falta de fundamentación y de motivación** de la resolución impugnada; **iii) rechazo de los reparos formulados por conceptos de horas extras, bonificación, viáticos, remuneración extraordinaria, pago por comida al personal, utilidades, honorarios profesionales.** Así se dispone.

(Omissis)

iii) rechazo de los reparos formulados por conceptos de horas extras, bonificación, viáticos, remuneración extraordinaria, pago por comida al personal, utilidades, honorarios profesionales.

Sostuvo que las cantidades pagadas a sus trabajadores en forma irregular y no periódica (horas extras, remuneraciones extraordinarias, pagos por comida al personal, etc.), no constituyen salario y por tanto no están sujetos a gravamen y que la sanción impuesta «no se atiene a lo preceptuado en la Ley», y alegó la no gravabilidad de las cantidades pagadas al personal Directivo.

En este sentido, esta Alzada se ha pronunciado en similares términos, al considerar que tales conceptos no están incluidos dentro de la definición de salario, por cuanto se trata de remuneraciones complementarias de carácter accidental, dirigidas a beneficiar una situación especial de los empleados.

En efecto, entre otras, las sentencias Nros. N° 00761 del 3

de junio de 2009, caso: *Comunicaciones Corporativas C.C.D., C.A.*, 00871 del 11 de junio de 2009, caso: *Otepi Consultores, S.A.* y 00688 del 13 de julio de 2010, caso: *Recuperaciones Veneamerica RVA, S.A.*, esta Sala estableció que los mencionados conceptos «(...) no están incluidos dentro de las definiciones de salario ni sueldos, ni bajo la frase de remuneraciones de cualquier especie»; por cuanto se trata de remuneraciones complementarias de carácter accidental o extraordinario dirigidas a beneficiar una situación especial de los empleados, pero que no implican un pago regular, como consecuencia de las labores ejecutadas por éstos durante la jornada ordinaria de trabajo (...)».

De los anteriores criterios, esta Máxima Instancia concluye que los aportes obligados a pagar por la contribuyente a sus trabajadores por concepto de: horas extras, bonificaciones, remuneración extraordinaria, viáticos, pago por comida, utilidades y honorarios profesionales, dentro de la contribución del 2% a que hace referencia el numeral 1 del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, vigente *ratione temporis*, no forman parte del salario normal, visto que se trata de remuneraciones complementarias y aleatorias, en tanto que la empresa haya obtenido beneficios, sólo pagaderas en proporción a los meses de servicios prestados, no así en función de la jornada diaria de trabajo.

Por ende, y tal como lo alegó la

aportante, resulta improcedente el reparo formulado por el Instituto exactor sobre tales conceptos, en virtud que los mismos no resultan gravables para el cálculo de la contribución del dos por ciento (2%) prevista en el artículo 10, ordinal 1° de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, aplicable en razón del tiempo, actualmente artículo 14, numeral 1 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), debiendo excluirse tales conceptos pretendidos en la Resolución N° 1053 del 10 de julio de 1987, para los períodos impositivos comprendidos desde el cuatro (4°) trimestre de 1980 hasta el primer (1°) trimestre de 1986, ambos inclusive. **Así se decide.**

Además, se declara improcedente la sanción de multa y de los intereses moratorios impuesta por el ente parafiscal a la aportante, accesorio a las diferencias de los aportes del 2% determinada. **Así se establece**

Asimismo, advertido como fuere que en el presente asunto la fiscalización procedió a gravar la partida contable «utilidades», por el aporte del medio por ciento (1/2%), y constatándose además que la recurrente nada alegó, pero que en la Acta de Reparación fueron discriminados por separado tales conceptos, por lo que, queda **firme** el reparo del aporte del medio por ciento (1/2%), atinente a utilidades omitido por la empresa contribuyente, así como las sanciones a que hubiere lugar con las

exclusiones *ut supra*. **Así se establece.**

Derivado de las motivaciones que anteceden, se declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la aportante Banco Caracas, C.A., contra el oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988 (notificada el 17 de mayo de 1988), emanado de la Consultoría Jurídica del referido Instituto Autónomo, a través de la cual se transcribió la Resolución N° 1250-88-038, de fecha 25 de abril de 1988, emitido del Comité Ejecutivo del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES); Por consiguiente, queda **FIRME** de los mencionados actos administrativos: el aporte del medio por ciento (1/2%), atinente a utilidades omitido por la empresa contribuyente, así como las sanciones a que hubiere lugar con las exclusiones *ut supra*; y se **ANULAN** los reparos por aportes omitidos del dos por ciento (2%), regulados en el ordinal 1° del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, para los períodos impositivos comprendidos desde el cuatro (4°) trimestre de 1980 hasta el primer (1°) trimestre de 1986 ambos inclusive, y sus sanciones de multa accesorias e intereses moratorios, por las sumas total de un millón seiscientos sesenta y nueve mil setecientos veintiocho con veinte céntimos de Bolívar (Bs. 1.669.728,20) hoy expresados en un céntimo de bolívar (Bs.

0,01), respectivamente. **Así se dispone.**

Dada la declaratoria parcialmente con lugar del recurso contencioso tributario, **no procede** la condenatoria en costas procesales a las partes, por no haber resultado totalmente vencidas en este juicio, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se determina.**

Finalmente, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución N° 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los **Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con firma Digital, Practica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme al artículo 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y al 3 de dicho acto, esta Sala podrá** *»(...) suscribir y publicar decisiones, practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)*». (Destacado de esta decisión).

En virtud de lo antes expuesto, se **ordena** que las notificaciones a que haya lugar y que sean

concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario o la destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo estipulado en las leyes y en la aludida Resolución. (*Vid.* sentencia de esta Sala N° 00149 del 7 de julio de 2021). **Así finalmente se establece.**

VI DECISIÓN

En virtud de los razonamientos precedentemente expuestos, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1. **CON LUGAR** la apelación ejercida por el apoderado judicial del Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES), contra la decisión definitiva dictada por el Juzgado remitente el 8 de febrero de 1990, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, la cual se **REVOCA**.

2. **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la aportante **BANCO CARACAS, C.A.**, contra el oficio N° 210000-86-01529, de fecha 10 de mayo de 1988, emanado de la Consultoría Jurídica del referido Instituto Autónomo, a través del cual se transcribió la Resolución N° 1250-88-038, de fecha 25 de abril de 1988, emanada del

Comité Ejecutivo del entonces Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE), ahora Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES); Por consiguiente, queda **FIRME** de los mencionados actos administrativos: el aporte del medio por ciento (1/2%), atinente a utilidades omitido por la empresa contribuyente, así como las sanciones a que hubiere lugar con las exclusiones *ut supra*; y se **ANULAN** los reparos por aportes omitidos del dos por ciento (2%), regulados en el ordinal 1° del artículo 10 de la Ley sobre el Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, para los períodos impositivos comprendidos desde el cuatro (4°) trimestre de 1980 hasta el primer (1°) trimestre de 1986 ambos inclusive, y sus sanciones de multa accesorias e intereses moratorios, por las sumas total de un millón seiscientos sesenta y nueve mil setecientos veintiocho con veinte

céntimos de Bolívar (Bs. 1.669.728,20) hoy expresados en un céntimo de bolívar (Bs. 0,01), respectivamente.

Finalmente, **NO PROCEDE** la condenatoria en costas procesales, en virtud a los términos expuestos en este fallo.

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 cuatro (4) días del mes de agosto del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

En fecha cuatro (4) de agosto del año dos mil veintidós, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00366. (Omissis)

Comiso sobre vehículo importado bajo el régimen de equipaje de pasajeros. Condiciones exigidas por la Resolución N° 924 del 29 de agosto de 1991, por el Ministerio de Hacienda -hoy Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.790, de fecha 3 de septiembre de 1991), mediante la cual se establecieron los requisitos y condiciones que deben cumplirse a los fines de la importación de vehículos bajo el régimen de equipaje de pasajeros

0215

Expediente: 2017-0268
Sentencia: 00418
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO
Fecha: 11/08/2022

Partes: FISCO NACIONAL vs. MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ.
Objeto: recurso de apelación ejercido el 21 de noviembre de 2016 por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva N° 1465 dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central el 18 de octubre de 2016, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar innominada el 25 de septiembre de 2013, por el ciudadano MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ.

Decisión: **1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra el fallo definitivo N° 1465 dictado el 18 de octubre de 2016 por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, el cual se **CONFIRMA**. **2.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar innominada por el consignatario **MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ**, antes identificado, contra el *Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa* ambas signadas con las mismas letras y números con las mismas letras y números N° C-

1962SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/M/2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia de la Aduana Principal de Las Piedras Paraguaná **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, la cual confirmó el *Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa* ambas signadas con las mismas letras y números con las mismas letras y números N° C-1962, SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/ M/2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia

de la **ADUANA PRINCIPAL DE LAS PIEDRAS PARAGUANÁ** del referido Servicio; actos administrativos que se **ANULAN**. **3.-**

Se **ORDENA** a la Gerencia de la aludida Aduana Principal la devolución del automóvil antes descrito, previo pago del impuesto de importación correspondiente por el valor del vehículo y la tasa aduanera, conforme a lo expuesto en la parte motiva de este fallo. **NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS** a la República.

«(Omissis...)»

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos del fallo apelado, así como los alegatos expuestos en su contra por la representación judicial del Fisco Nacional, se desprende que el debate de autos se contrae a determinar si el Tribunal de instancia al emitir sentencia incurrió en los vicios de falso supuesto de hecho y falso supuesto de derecho, al haber estimado que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, cumplió con las condiciones exigidas para ser beneficiario del Régimen Especial de Equipaje de Pasajeros y, en consecuencia, al declarar la nulidad de los actos administrativos, que impusieron la aplicación de la sanción de comiso.

Delimitada la *litis* esta Sala pasa a decidir bajo las consideraciones siguientes:

Por otra parte, esta Máxima

Instancia observa que el Juez de la causa no emitió pronunciamiento sobre la medida cautelar de suspensión de los efectos de los actos impugnados, solicitada conjuntamente con el recurso contencioso tributario por la representación judicial de la contribuyente. Sin embargo, correspondiéndole a esta Sala conocer en apelación del fallo definitivo dictado por el Tribunal *a quo* y advirtiéndose que dicha medida es accesorio a la obligación principal, no esgrimirá consideraciones en relación a ello. **Así se declara.**

La representación fiscal denunció que el Juez de la causa incurrió en los vicios de falso supuesto de hecho y falso supuesto de derecho, en virtud de haber estimado que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, cumplió con el requisito de tiempo de permanencia en el exterior previsto en el artículo 1 (numeral 3) de la Resolución Nro. 924 dictada por el Ministerio de Hacienda, hoy Ministerio del Poder Popular de Economía y Finanzas, publicada en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N°. 34.790 del 3 de septiembre de 1991, atinente al ingreso del vehículo usado bajo régimen de equipaje, y en consecuencia, al declarar la nulidad de los actos administrativos, que impusieron la aplicación de la sanción de comiso.

Al respecto, advirtió que el prenombrado ciudadano no se sujetó a la exigencia de la introducción al territorio aduanero nacional y posterior nacionalización del vehículo, ya que tanto del Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa se desprende,

que no demostró dicha condición, « (...) los documentos que cursan en autos, particularmente del Certificado de Administración Tributaria Título N° 99769936, el cual tiene fecha de emisión (12/12/2007), a nombre de la empresa HERTZ VEHICLES LLC, el cual a decir de la recurrida y que el certificado de uso en comento, del vehículo Marca G.M.C, Modelo: HUMMER H3, año 2008, serial de carrocería SGTEN13E6881594554, propiedad de la empresa HERTZ VEHICLES LLC, acreditaba y certificaba la propiedad del vehículo mes de hecho y favor del hoy recurrente MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ (...)», incurriendo en el incumplimiento del requisito para obtener el mencionado beneficio por parte de la Administración Tributaria, de lo cual derivó la imposición de la sanción de comiso.

Acerca de este particular, advierte esta Sala que el Tribunal de instancia constató que «(...) el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez viene a ser el tercer propietario de un vehículo Marca: G.M.C, Modelo HUMMER H3, Año: 2008, Serial de Carrocería Nro. 5GTEN13E688159454, cuyo traslado de propiedad por vía de endoso es perfectamente válido según se aprecia de la simple verificación del formato de dicho Documento Titulativo; y a cuyo efecto, según se desprende de Constancia de Servicio de Impuesto emitida en fecha 26 de noviembre de 2012 por el funcionario Recaudador de Impuestos del país de Aruba, debidamente Apostillada, al señalado ciudadano le fue expedida la matrícula N° A-2641 a partir del 2

de septiembre de 2010 (...)).» (Sic).

Siendo esto así, apreció el Juzgador que «(...) la fecha de arribo al país del mencionado vehículo es el veintiséis (26) de junio del año 2013, lo que representa que fue introducido al país tres (3) años, tres (3) meses y siete (7) días después de que hubiese sido obtenida la propiedad del vehículo Marca: G.M.C, Modelo HUMMER H3, Año: 2008, Serial de Carrocería Nro. 5GTEN13E688159454 por parte del ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, titular de la cédula de identidad N° V-6.891.500, según se aprecia del Certificado de Título N° 99769936, el cual fue endosado a su nombre en fecha 19 de marzo de 2010; razón por la cual se evidencia su cualidad de propietario del mencionado vehículo por un período mayor de once (11) meses, es decir, cumple con el requisito establecido en la parte final del numeral 3 del artículo 1 de la Resolución N° 924 del Ministerio del Poder Popular para las Finanzas, del 24 de agosto de 1991, publicada en la Gaceta Oficial N° 34.790 del 03 de septiembre de 1991 (...)).» (Sic).

De acuerdo con lo expuesto, esta Sala observa que la controversia se circunscribe a verificar si la sanción de comiso impuesta por la Administración Aduanera y Tributaria conforme al artículo 114 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de la Ley Orgánica de Aduanas de 2008, aplicable en razón del tiempo, sobre el vehículo importado bajo el régimen de equipaje de pasajeros (no acompañado) por el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes

identificado, se encontraba ajustada a derecho, al considerar el órgano exactor que fueron incumplidas por dicho consignatario las formalidades establecidas en la Resolución N° 924 de fecha 24 de agosto de 1991. En tal sentido se observa:

El Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas sobre los Regímenes de Liberación, Suspensión y otros Regímenes Aduaneros Especiales (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 35.313 de fecha 7 de octubre de 1993), sustituyó al Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 4.211 Extraordinario del 20 de diciembre de 1990), bajo cuya vigencia fue dictada la Resolución N° 924 del 29 de agosto de 1991, por el Ministerio de Hacienda -hoy Ministerio del Poder Popular de Economía, Finanzas y Comercio Exterior (Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.790, de fecha 3 de septiembre de 1991), mediante la cual se establecieron los requisitos y condiciones que deben cumplirse a los fines de la importación de vehículos bajo el régimen de equipaje de pasajeros.

En efecto, los artículos 1 y 2 de la aludida Resolución N° 924, aplicable al caso de autos, disponen lo siguiente:

«(...)

Artículo 1.- *La importación de vehículos automóviles usados para el transporte de personas, que ingresen al país bajo el Régimen de Equipaje de Pasajeros, quedará sujeta a las siguientes condiciones:*

1. Cada pasajero sólo podrá

introducir formando parte de su equipaje, un (1) vehículo sin restricción en cuanto a la marca y al modelo.

2. *El pasajero debe ser mayor de edad y haber permanecido en el exterior por un período no menor de un (1) año.*

3. *El vehículo debe ser propiedad y de uso personal del pasajero, debiendo estar amparado por patente o certificado original de registro expedido a su nombre por la autoridad competente en el país de procedencia del vehículo. Dicho certificado debe ser expedido con no menos de once (11) meses antes del ingreso del pasajero al país.*

4. *A los efectos de la nacionalización de los referidos vehículos, el interesado deberá presentar documentación debidamente legalizada ante el Cónsul de Venezuela o quien haga sus veces, donde conste que el interesado ha utilizado el vehículo en calidad de propietario por un período no menor de once (11) meses. Dicha documentación incluirá la factura original de la compra efectuada por el pasajero o documento sustitutivo de la compraventa, autenticados por la autoridad competente del respectivo país» (...).*

Artículo 2.- *Los vehículos automóviles para el transporte de personas que se importen bajo el Régimen de Equipaje de Pasajeros, estarán liberados de impuestos, siempre que su valor en estado nuevo, no supere en moneda nacional el equivalente a veinte mil dólares de los Estados Unidos de Norte América (U.S.\$ 20.000,00). Cuando el valor*

del vehículo supere el monto antes señalado, estará sujeto al tratamiento tarifario establecido en el Arancel de Aduanas, pero estará exceptuado del cumplimiento de las restricciones de ingreso aplicables a una importación ordinaria». «(...) (Destacados de esta Sala).

De las normas antes transcritas se evidencia que el Ejecutivo Nacional ha dispuesto una serie de requisitos concurrentes para la procedencia de la exención total o parcial, según el valor del vehículo, automóvil objeto de importación, de impuestos y de la dispensa de las restricciones de ingreso aplicables a la importación ordinaria de vehículos usados, ya que conforme a la « (...) *Nota Complementaria 1 del Capítulo 87 del Arancel de Aduanas (...)*», publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.774 Extraordinario del 28 del junio de 2005; entre los que se señala la presentación de la certificación debidamente emitida por el Cónsul de Venezuela o quien haga sus veces en el país de procedencia del vehículo, donde conste que el interesado ha utilizado el automóvil en calidad de propietario por un período no menor de once (11) meses, a la cual debe anexársele documento demostrativo de la adquisición del bien cuya importación se pretende, debidamente autenticado por la autoridad competente del respectivo país. (*Vid.*, sentencias Nros. 06070, 00078, 01644 y 00530 de fechas 2 de noviembre de 2005, 24 de enero de 2007, 3 de diciembre de 2014 y 13 de mayo de 2015, casos: *Carmen Zobeida Martínez Natera, Claudia Isabel López Napoli, Yanilo José Jovo*

Nava, y Hugo Alberto Briceño, respectivamente).

Adicionalmente, las disposiciones citadas establecen que los pasajeros mayores de edad solo podrán ingresar como parte de su equipaje, un vehículo sin restricción en cuanto a la marca y al modelo, siempre que hayan permanecido en el exterior por un período no menor de un (1) año.

Atendiendo a la normativa aplicable al caso bajo estudio, la Sala observa que la Administración Aduanera impuso la sanción de comiso al vehículo usado introducido al territorio aduanero nacional por el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, con fundamento en el artículo 114 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas de 2008, aplicable en razón del tiempo, por cuanto -a su criterio- el aludido pasajero se evidencia su cualidad de propietario del mencionado vehículo por un periodo mayor de once (11) meses, cumpliendo con lo dispuesto en el artículo 1 (numeral 3) de la aludida Resolución N° 924.

En este sentido, la norma prevista en el artículo 114 del aludido instrumento legal prevé:

«(...) Artículo 114: Cuando la operación aduanera tuviere por objeto mercancías sometidas a prohibición, reserva, suspensión, restricción arancelaria, registro sanitario, certificado de calidad o cualquier otro requisito, serán decomisadas, se exigirá al contraventor el pago de los derechos, tasas y demás impuestos que se hubieren causado, si la autorización, permiso o documento correspon-

diente, de ser el caso, no fuesen presentados junto a la declaración (...). (Destacado de la Sala).

De la disposición transcrita se desprende que en aplicación de los regímenes de importación ordinaria o especial, el incumplimiento de las condiciones de ingreso será penado con el comiso de las mercancías, y se exigirá al contraventor el pago de los derechos, tasas y demás impuestos que se hubieren causado, siempre y cuando el permiso, autorización o documento exigido no sea presentado conjuntamente con la Declaración Única de Aduanas.

Al ser así, de la revisión de las actas que integran el expediente administrativo, esta Sala constata copia certificada del Certificado de Uso N° 142013-00000380 de fecha 22 de marzo de 2013, debidamente legalizado por el «(...) *Consulado General Aruba, República Bolivariana de Venezuela (...)*», suscrito por el ciudadano Jesús Javier Arias Fuenmayor en su condición de «(...) *Cónsul General de Primera (...)*», y con sello húmedo en cuya inscripción se lee «(...) *Consulado General Aruba, República Bolivariana de Venezuela (...)*» (folio 53 pieza N° 2), en el cual se dejó constancia que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, titular de la cédula de identidad N° 6.891.500 y Pasaporte N° 053265584, domiciliado en «(...) *Venezuela en URBANIZACIÓN VALLE ARRIBA TORRE B PISO 15 APTO 15-1 VALENCIA ESTADO CARA-BOBO*, ha consignado los documentos que evidencian su permanencia en este país por un

periodo de 2 (años) 6 (meses) 23(días) y el vehículo cuyas características se describen a continuación, es de exclusiva propiedad y uso personal: MARCA: G.M.C MODE-LO: HUMMER H3 AÑO: 2008 SERIAL DE CARROCERIA o VIN: 5GTEN13E688159454 (...). (Sic). (Destacados del texto).

Igualmente, se advierte de los autos que el mencionado ciudadano Jesús Javier Arias Fuenmayor tuvo a su vista el Certificado de Propiedad del Vehículo N° 98769936 emitido en fecha 19 de marzo de 2010 (inserto al folio 59 en copia certificada pieza N° 2 y debidamente legalizado por la «(...) *Consulado General de Aruba, República Bolivariana de Venezuela (...)*», notariado por la autoridad competente del país de procedencia; el Pasaporte N° 053265584 del ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, que riel a los folios 48 al 113 en la pieza N° 2 del expediente en copias certificadas; el Documento de Compra (Bill Of Sale) y Factura N° 1019260-1 (STATEMENT) del 19 de marzo de 2010 -inserto a los folios 59 y 113 Pieza N° 2 del expediente en copia certificada y apostillado por el Estado de La Florida- de los cuales se desprende que la fecha de adquisición del automóvil fue el 19 de marzo de 2010.

Específicamente en lo atinente al Certificado de Uso, esta Máxima Instancia resalta que constituye un documento administrativo (que en virtud del criterio reiterado y pacífico de esta Sala, se entiende como una tercera categoría de documentos y, por ende, ha de asemejarse a los

documentos privados reconocidos o tenidos legalmente por reconocidos), suscrito por un funcionario público cuyo contenido se presume cierto salvo prueba en contrario, tal como lo indicó la Juzgadora de instancia, atendiendo a lo establecido en el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil, por cuya razón esta Máxima Instancia le otorga pleno valor probatorio. (*Vid.*, sentencias Nros. 01748, 01492, 00890, 00592, 01644 y 00530, de fechas 11 de julio de 2006, 14 de agosto de 2007, 23 de septiembre de 2010, 11 de mayo de 2011, 3 de diciembre de 2014 y 13 de mayo de 2015, casos: *Multiservicios Disroca, C.A., Andamios Anderson de Venezuela, C.A., Transporte Vison, C.A., Sofesa, S.A., Yanilo José Jovo Nava, y Hugo Alberto Briceño*).

De lo anterior, esta Alzada concluye que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, en efecto cumplió con las condiciones exigidas por el artículo 1° de la precitada Resolución N° 924, para la importación de su automóvil bajo régimen de equipaje de pasajero, en virtud de las consideraciones expuestas seguidamente:

i) introdujo como parte de su equipaje un (1) vehículo Tipo: Camioneta, Marca: Hummer, Modelo: H3, Año: 2008, Serial de Carrocería 5GTEN13E68815945, Color: Naranja;

ii) es mayor de edad y permaneció en Aruba por un período no menor de un (1) año, concretamente «(...) **2 (años) 6 (meses) 23 (días)** (...)»;

iii) el vehículo es de su propiedad

y está destinado a uso personal, amparado por el Certificado de Propiedad de Vehículo N° 99769936, expedido a su nombre por la autoridad competente; y

iv) presentó el Certificado de Uso N° 142013-00000380 (folio 53 de los antecedentes administrativo de la pieza Nro. 2 de la causa judicial), del 22 de marzo de 2013, suscrito por el « (...) *ciudadano Jesús Javier Arias Fuenmayor, en su condición de Cónsul General de Primera de Aruba* (...) » y con sello húmedo en cuya inscripción se lee « (...) *Consulado General Aruba, República Bolivariana de Venezuela* (...) », donde consta que el interesado utilizó el mencionado automóvil en calidad de propietario por un período no menor de once (11) meses, ya que la fecha de matriculación fue el 02 de septiembre de 2010, es decir, que al momento de emisión del certificado de uso (22 de marzo de 2013) habían transcurrido dos (2) años, seis (6) meses y veintitrés (23) días.

Ahora bien, no escapa a la observancia de este Alto Tribunal que la Administración Aduanera basó la aplicación de la pena de comiso del vehículo antes descrito, sobre el fundamento de hecho que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez evidencia su cualidad de propietario del mencionado vehículo por un período mayor de once (11) meses, incumpliendo -a su decir- con el artículo 1° (numeral 3) de la aludida Resolución N° 924, bajo el argumento que « (...) *el Certificado de Título N° 99769936, (...), un efecto que no posee, basado en que en el citado*

documento, parece un traspaso de propiedad por vía de endoso a favor del recurrente MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ y por la Constancia de Servicios de Impuesto emitida en fecha 26 de noviembre de 2012, en la Isla de Aruba, por la expedición de la matrícula A-2641, al mencionado ciudadano (...)».

En razón de lo anterior, esta Sala considera que la actuación del funcionario reconocedor Jesús Pérez, antes identificado, adscrito a la Gerencia de la Aduana Principal de Maracaibo del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), plasmada en el *Acta de Nuevo Reconocimiento y Decisión Administrativa* signadas con las mismas letras y números N° C-1962, SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/ M/ 2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia de la Aduana Principal de Las Piedras Paraguaná del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), no estuvo ajustada a derecho por cuanto de la revisión de las actas procesales se desprende que el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez cumplió efectivamente con la presentación de la documentación necesaria para demostrar que permaneció en el exterior por un período no menor a un (1) año y así obtener la nacionalización de su vehículo Tipo: Camioneta, Marca: Hummer, Modelo: H3, Año: 2008, Serial de Carrocería 5GTEN13E68815945, Color: Naranja, importado bajo régimen de equipaje de pasajeros (no

acompañado). De allí que se impone juzgar improcedentes los vicios de falso supuesto de hecho y falso supuesto de derecho denunciados por la representación del Fisco Nacional. **Así se establece.**

En armonía con lo que antecede, esta Máxima Instancia estima conveniente citar la previsión contenida en el artículo 506 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, según la cual: «(...) **Cuando el comiso haya sido declarado sin lugar, el Ministerio de Hacienda, mediante acta, devolverá al propietario los efectos que permanezcan aun en su poder, en el estado en que se encuentren, y en caso de que se hubiere dispuesto de los mismos, conforme al artículo 504, ordenará la entrega del producto de la enajenación. Ello sin perjuicio de las acciones que pudiere ejercer el interesado por los daños y perjuicios que se le hubieren causado (...)**». (Destacados de esta Sala).

De acuerdo a la norma transcrita, y en virtud de la confirmada nulidad de los actos administrativos impugnados por medio de los cuales se aplicó el comiso a la mercancía consistente en un (1) vehículo Tipo: Camioneta, Marca: Hummer, Modelo: H3, Año: 2008, Serial de Carrocería 5GTEN13E68815945, Color: Naranja, según lo previsto en el artículo 114 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas de 2008; esta Alzada **ordena** a la Administración Aduanera atender a los términos de la citada disposición, a fin de dar estricto cumplimiento a la presente sentencia.

En este sentido, deberá **devolverle al recurrente Marco Antonio Rodríguez Vásquez, el automóvil antes descrito**, conforme al artículo 506 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas, y en caso que se hubiere dispuesto del mismo, deberá entregarle el producto de la enajenación, a tenor del artículo 504 *eiusdem*. (Vid., sentencia N° 00293 de fecha 3 de marzo de 2011, caso: *Agro Ganadería El Porvenir, C.A.*) **-previo pago del impuesto de importación correspondiente por el valor del vehículo y la tasa aduanera** (establecido en el Oficio Nro. SNAT/INA/GAP/APLPP/DO/2013/747 del 23 de agosto de 2013 emitido por la Gerencia del Valor del mencionado Servicio Autónomo) el cual se encuentra en la Aduana Principal Las Piedras Paraguaná. **Así se establece.**

En virtud de lo expuesto, este Alto Tribunal debe declarar sin lugar el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva N° 1465 del 18 de octubre de 2016, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Central, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar innominada por el ciudadano Marco Antonio Rodríguez Vásquez, antes identificado, decisión esta que se **confirma. Así se decide.**

Visto que el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar innominada, fue declarado **con lugar**, se **anulan** el « (...) *Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa* (...)», ambas signadas con las

mismas letras y números con las mismas letras y números N° C-1962 y SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/M/2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia de la Aduana Principal de Las Piedras Paraguaná del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). **Así también se decide.**

Finalmente, aunque fue declarado con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de medida cautelar innominada por el consignatario del vehículo, no procede la condenatoria en costas al Fisco Nacional, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 88 del Decreto N° 2.173 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016. **Así se establece.**

Ahora bien, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante la Resolución N° 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con Firma Digital, Práctica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme a los artículos 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y 3 de dicho acto, esta Sala podrá «(...) *suscribir y publicar deci-*

siones, **practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)**». (Destacado de esta decisión).

En razón de ello, se **ordena** que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario o la destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo dispuesto en las leyes y en la aludida Resolución. (*Vid.*, sentencia de esta Sala N° 00149 de fecha 7 de julio de 2021, caso: Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (COR-POELEC) Vs. La Electricidad de Ciudad Bolívar ELEBOL). **Así finalmente se establece.**

V DECISIÓN

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

1. SIN LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra el fallo definitivo N° 1465 dictado el 18 de octubre de 2016 por el Tribunal Superior de lo

Contencioso Tributario de la Región Central, el cual se **CONFIRMA**.

2. CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar innominada por el consignatario **MARCO ANTONIO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ**, antes identificado, contra el *Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa* ambas signadas con las mismas letras y números con las mismas letras y números N° C-1962SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/M/2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia de la Aduana Principal de Las Piedras Paraguaná **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, la cual confirmó el *Acta de Nuevo Reconocimiento y la Decisión Administrativa* ambas signadas con las mismas letras y números con las mismas letras y números N° C-1962, SNAT/INA/GAP/APLPP/AAJ/M/2013/115 ambas levantadas en fecha 11 de septiembre de 2013 y 25 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia de la **ADUANA PRINCIPAL DE LAS PIEDRAS PARAGUANÁ** del referido Servicio; actos administrativos que se **ANULAN**.

3. Se ORDENA a la Gerencia de la aludida Aduana Principal la de del automóvil antes descrito, previo pago del impuesto de importación correspondiente por el valor del vehículo y la tasa aduanera, conforme a lo expuesto en la parte motiva de este fallo.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS a la República.

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 once (11) días del mes de agosto del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

(Omissis...)

En fecha once (11) de agosto del año dos mil veintidós, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00418.

(Omissis...)

El procedimiento de verificación tiene como fin revisar y comprobar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, en aras de constatar la correcta determinación del tributo, y de resultar necesario, realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar

0216

Expediente: 2022-0197
Sentencia: 00655
Tribunal Supremo de Justicia
Sala Político-Administrativa
Magistrado Ponente: JUAN CARLOS
HIDALGO PANDARES
Fecha: 01/11/2022

Partes: FISCO NACIONAL vs. BOMBAS TÁCHIRA C.A.

Objeto: recurso de apelación ejercido por el FISCO NACIONAL contra la sentencia definitiva Nro. 026-2020 de fecha 25 de febrero de 2022, dictada por el Tribunal Superior Contencioso Tributario de la Región Los Andes, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos en fecha 14 de abril de 2021, por el ciudadano Reynaldo José Celos Báez, actuando en su carácter de presidente de la sociedad de comercio BOMBAS TÁCHIRA C.A.

Decisión: **1.- FIRME**, al no haber sido apelado por la contribuyente y no resultar contrario a los intereses de la República, la declaratoria del Juez de instancia en lo atinente a la improcedencia del alegato referido a la violación de los principios de la legalidad y de la seguridad jurídica

respecto al Decreto número 4.160 dictado en fecha 13 de marzo de 2020, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria número 6.519 del mismo día, mes y año. **2.- CON LUGAR** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del Fisco Nacional y **RE-**

VOCA el fallo definitivo número 026 de fecha 25 de febrero de 2022, dictado por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial de la Región Los Andes. **3.-** Que **PROCEDE** la consulta del mencionado fallo, y conociendo de ella se **REVOCA** el pronunciamiento realizado por el Juzgado de instancia relativo a la declaratoria del fallo de instancia atinente a la violación a la garantía del debido proceso en el cálculo de las sanciones, esgrimido por la recurrente, así como el vicio de inmotivación del acto administrativo, dictado con motivo a que en dicho acto »(...) *no se señala el tipo de cambio aplicable en la imposición de sanciones*». **4.- SIN LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Bombas Táchira C.A., contra la Resolución de Imposición de Sanción Resolución de Imposición identificada con el alfanumérico «SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681/00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, dictada por la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Por consiguiente, el acto administrativo impugnado queda **FIRME**. **5.-** Se condena en costas procesales a la empresa Bombas Táchira C.A, conforme a lo expresado en esta sentencia.

«(Omissis...)»

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Alzada pronunciarse acerca de la apelación ejercida por el representante judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva número 026-2020 dictada en fecha 25 de febrero de 2022, por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad de comercio Bombas Táchira C.A.

Preliminarmente esta Sala debe advertir el error material en que incurrió la Juez de instancia, que anuló la Resolución de Imposición de Sanción identificada con el alfanumérico «SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681/00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, y declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario, cuando lo correcto es declarar con lugar el *supra* mencionado recurso. En consecuencia, esta Alzada corrige el referido error, y así en la sentencia de instancia donde dice «*parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario*», debe decir «*con lugar el recurso contencioso tributario*». **Así se decide.**

En virtud de la declaratoria contenida en la decisión proferida por el Tribunal *a quo*, de los alegatos formulados por el representante judicial del Fisco Nacional, la controversia planteada en la presente causa queda circunscrita a decidir si

el Juzgado de instancia incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho al considerar que la funcionaria actuante para llevar a cabo el procedimiento de verificación no estaba autorizada para realizar arqueo de caja.

(...)

Delimitada la *litis* este Alto Tribunal procede a analizar la controversia en los términos siguientes:

Vicio de falso supuesto de hecho.

En relación al vicio de falso supuesto en las decisiones judiciales, esta Sala, en sentencia número 00183 de fecha 14 de febrero de 2008, caso: *Banesco, Banco Universal*, ratificada por los fallos números 00868 y 01007, del 30 de junio de 2011 y 2 de julio de 2014, casos: *Seguros Mercantil C.A.*, respectivamente, sostuvo lo siguiente:

«(...) Resulta menester acotar que de acuerdo a pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Sala, el vicio de suposición falsa en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el Juez, 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 (...)». (Negrillas de la Sala).

La representante judicial del Fisco Nacional denunció que el Tribunal *a quo* incurrió en el mencionado vicio, al considerar que: *«(...) La funcionaria actuante para llevar a cabo el procedimiento de verificación, no podía realizar arqueo de caja alguno, pues a su entender no estaba habilitada bajo ninguna norma para realizar dicha actuación, violando una vez más el principio de la legalidad (...)*».

Precisó la representante judicial de la República que: *«(...) La Administración Tributaria Regional, además de haber cumplido cabalmente con el requisito de notificarle a la recurrente dicho acto autorizatorio de investigación fiscal, cumplió también con la obligación de motivarlo informándole a la recurrente el nombre de las fiscales actuantes y la adscripción de las mismas a la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes, así como el impuesto y los ejercicios que serían objeto de la fiscalización y determinación tributaria (...)*».

Con relación a lo indicado, esta Máxima Instancia observa del texto de la decisión apelada, que el Tribunal de instancia expresó que: *«(...) Efectivamente al revisar la providencia administrativa no habilitaba a la funcionaria a realizar un arqueo de caja habiendo una extralimitación de funciones (...)*».

Hechas las precisiones anteriores, este Máximo Tribunal advierte que en el caso de autos, tal como consta en la Resolución de Imposición de Sanción identificada con el alfanumérico «N° SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/ 00681/00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, «(...) *por cuanto se constató para el momento de la verificación practicada el incumplimiento de (los) Deber(es) Formal(es) (...) tal como se constata en el Acta de Verificación Inmediata de Deberes Formales, Acta de Recepción y/o Acta Constancia levantadas por el (la) funcionario (a) actuante Estefanía Vargas Useche, con cédula de identidad*

N° V- 18.255.633, y Nethy Suarez N° V- 12.973.559 supervisor adscritos de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), autorizados mediante Providencia Administrativa N° SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681 de fecha 20 de octubre, notificada en fecha 21 de octubre de 2020 (...)», la Administración Tributaria procedió a imponer, a cargo de la contribuyente, sanciones de multa por incumplimiento de deberes formales en materia impuesto al valor agregado, atinente a las formalidades relativas a la emisión y entrega de facturas mediante formatos, formas libres y máquinas fiscales por la cantidad total de «(750)» veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor, publicado por el Banco

Central de Venezuela, así como sanción de clausura por quince días «(15)».

Precisado lo anterior, y a fin de verificar si el Juzgado *a quo* incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho, al considerar en su fallo que las funcionarias actuantes para llevar a cabo el procedimiento de verificación, no podía realizar arqueo de caja, ya que no están habilitadas bajo ninguna norma para realizar dicha actuación.

En armonía con lo anterior, esta Alzada considera necesario a los fines de dilucidar la presente controversia transcribir los artículos 182 y 183 del Código Orgánico Tributario 2020, los cuales disponen lo siguiente:

«Artículo 182. *La Administración Tributaria podrá verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, a los fines de realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar. Asimismo, la Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales previstos en este Código y demás disposiciones de carácter tributario, y los deberes de los agentes de retención y percepción, e imponer las sanciones a que haya lugar.*

Parágrafo Único. *La verificación de los deberes formales y de los deberes de los agentes de retención y percepción podrá efectuarse en la sede de la Administración Tributaria o en el establecimiento del contribuyente o responsable. En este último caso, deberá existir autorización expresa emanada de la Administración Tributaria*

respectiva. Dicha autorización podrá hacerse para un grupo de contribuyentes utilizando, entre otros, criterios de ubicación geográfica o actividad económica.

Artículo 183. En los casos en que se verifique el incumplimiento de deberes formales o de deberes de los agentes de retención y percepción, la Administración Tributaria impondrá la sanción respectiva mediante resolución que se notificará al contribuyente o responsable conforme a las disposiciones de este Código». (Resaltado de la Sala).

De las normas transcritas, se observa que el procedimiento de verificación tiene como fin revisar y comprobar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, en aras de constatar la correcta determinación del tributo, y de resultar necesario, realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar. [Vid., sentencia número. 00195 de fecha 21 de febrero de 2018, caso: *Venecia Ship Service, C.A. (VESCA)*].

La Administración Tributaria puede, además, examinar el cumplimiento de los deberes formales previstos en el citado Texto Orgánico y en las demás disposiciones de carácter tributario, Cuando se constate algún incumplimiento de esos deberes, el órgano recaudador procederá a imponer las sanciones correspondientes.

En cuanto al procedimiento de verificación y fiscalización, esta Sala ha considerado que la «verificación» es un procedimiento sencillo y expedito, en el cual se otorga a la autoridad tributaria la facultad para constatar el cumplimiento de los

deberes formales a los que están obligados los sujetos pasivos (contribuyentes o responsables) de la obligación tributaria con base en los datos aportados por ellos mismos, y en caso de incumplimiento, imponer las sanciones a que haya lugar, mediante Resolución, no previendo oportunidad para la presentación de descargos, ni lapso para emitir la respectiva Resolución de Imposición de Sanción, como consecuencia de dicho procedimiento.

Por el contrario, el objeto del procedimiento de «fiscalización y determinación» es más amplio y complejo, pues su finalidad es la de establecer la existencia o inexistencia de la obligación tributaria y su cuantía sobre base cierta o base presuntiva, según proceda, razón por la cual se exige en la ejecución de éste último, el cumplimiento de una serie de requisitos, entre los que destacan: **i)** la notificación previa de la providencia que autoriza el inicio del procedimiento; **ii)** el levantamiento de un acta fiscal; y **iii)** la oportunidad para que el contribuyente o responsable presente descargos. [Vid., sentencia número. 00195 de fecha 21 de febrero de 2018, caso: *Venecia Ship Service, C.A. (VESCA)*].

Así, la intención del Legislador al establecer la función de verificación fue la de sistematizar en forma más acabada los procedimientos que debe seguir la Administración Tributaria en el ejercicio de sus facultades, sin que ello impida el despliegue de su potestad sancionadora. (Vid., fallo número 01867 del 21 de noviembre de 2007, caso: *Súper Panadería la Linda, C.A.*, ratificado en las

decisiones de esta Sala números 01663 y 00945 de fechas 30 de noviembre de 2011 y 3 de agosto de 2017, casos: *Eurobuilding Internacional, C.A.* y *Ferretería Morelos, C.A.*).

Por otra parte, esta Máxima Instancia es del criterio que cuando el reparo fiscal deviene por efecto de una declaración tributaria, la actividad fiscalizadora debe circunscribirse a una simple verificación de los datos y pretensión, sin necesidad de abrirse el procedimiento de determinación tributaria contemplado en el aludido texto orgánico tributario, a través del cual se levanta un acta de reparo o conformidad inicial de fiscalización y se exige, un escrito de descargos en caso de no aceptación o aceptación parcial de las objeciones formuladas, y además que el contribuyente se encuentra enterado de todas las circunstancias de hecho y de derecho relativas a su pretensión.

Por esta razón, en casos como el de autos, el procedimiento es simplemente de **verificación** por la autoridad fiscal de los hechos y fundamentos de derecho que justifiquen la verificación del cumplimiento de los deberes formales relativos a impresas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos. También es preciso insistir en que, al verificar si el sujeto pasivo incumplió con sus obligaciones tributarias como contribuyente especial, la Administración Tributaria debe, mediante resolución expresa, motivar suficientemente las objeciones a fin de que la recurrente conozca las razones que llevaron al órgano exactor a ejecutar las

modificaciones de los resultados de su declaración y, en consecuencia, pueda ejercer los correspondientes recursos administrativos y judiciales de que dispone para su legítima defensa. (*Vid.*, sentencias de esta Sala números 01663, 01391 y 01450 de fechas 30 de noviembre de 2011, 22 de octubre de 2014 y 15 de diciembre de 2016, casos: *Eurobuilding Internacional C.A.*, *Automercado Cosmos Frontera, C.A.* y *Siderúrgica del Turbio, S.A. (SIDETUR)*, respectivamente).

En el caso de autos, observa esta Máxima Instancia, que la sanción de multa impuesta a la contribuyente derivó de un procedimiento de verificación que culminó con la Resolución de Imposición de Sanción identificada con el alfanumérico «N° SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681/00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, donde se señaló claramente que:

«(...) De conformidad con lo establecido en los artículos 89, 131, 133, 182 y 183 del Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario publicado en Gaceta Oficial Extraordinario N° 6.507 de fecha 29/01/2020 (...) se procede a emitir la presente Resolución de Imposición de Sanción por cuanto se constató para el momento de la verificación practicada el incumplimiento de los Deberes Formales en materia de impuesto al valor agregado (...).».

En este sentido, se advierte esta Alzada que el procedimiento de verificación inmediata se le practicó

a la contribuyente en virtud del incumplimiento de los deberes formales respecto a las formalidades relativas a la emisión y entrega de facturas mediante formatos, formas libres y máquinas fiscales, ahora bien la normativa sobre verificación y el cumplimiento de los deberes de los contribuyentes, sí autoriza a la Administración Tributaria a sancionar por los ilícitos formales cometidos, haciendo uso de las distintas formas de actuar del funcionario, las cuales están definidas en el artículo 131 del Código Orgánico Tributario de 2020, el cual señala las facultades de la Administración Tributaria, a saber:

«Artículo 131.- La Administración Tributaria tendrá las facultades, atribuciones y funciones que establezcan la Ley de la Administración Tributaria y demás leyes y reglamentos, y en especial:

1. *Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios.*
2. *Ejecutar los procedimientos de verificación, y de fiscalización y determinación, para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo.*
3. *Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente.*
4. *Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la adopción de las medidas cautelares o ejecutivas, de acuerdo a lo previsto en este Código.*
5. *Adoptar las medidas adminis-*

trativas de conformidad con las disposiciones establecidas en este Código.

...omissis...(...)».

Por tal motivo, de acuerdo al citado artículo 131, la Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de investigación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y, en consecuencia, puede practicar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación, para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo.

En sintonía con lo indicado, es oportuno resaltar, como antes se dijo, que la intención del Legislador al establecer a favor de la Administración Tributaria la facultad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, fue la de sistematizar los procedimientos que ésta debe seguir en el ejercicio de las funciones que le son propias, sin que ello impida el despliegue de su potestad sancionadora.

Constata la Sala del texto de la Providencia Administrativa identificada con las letras y números SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681, de fecha 20 de octubre de 2020, notificada a la empresa accionante el 21 del mismo mes y año, suscrita por la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), lo que se transcribe a continuación:

«(...) a los fines de verificar el cumplimiento de los deberes formales establecidos en la Providencia Administrativa signada con letras y números SNAT/2018/0141 de fecha 16/10/2018, (...) que establece las normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de Facturas y Otros Documentos y Providencia Administrativa identificada con el alfanumérico SNAT/2011/0071 de fecha 8/11/2011, (...) que establece las normas generales de Emisión de facturas y Otros Documentos por parte del sujeto pasivo para los periodos fiscales comprendido desde marzo 2020 hasta octubre de 2020, en materia de las formalidades relativas a la emisión y entrega de facturas mediante formatos, formas libres y maquinas fiscales. (...)». (Sic) (Folio 50 del expediente judicial).

Ahora bien, en cuanto a lo afirmado por la Juez de instancia al considerar que la funcionara actuante no podía realizar el arqueo de caja ya que no estaba habilitada bajo ninguna norma, al respecto esta Alzada observa de acuerdo a la Providencia Administrativa *supra* mencionada y en base a las facultades, atribuciones y funciones que le confiere la Ley a la Administración Tributaria, en los artículos 89, 131, 133, 182 y 183 del Código Orgánico Tributario de 2020, las facultades de los funcionarios que realizan el procedimiento de verificación no son restrictivas, en tal sentido la verificación física de fondos existentes está encaminada a precisar la totalidad de las ventas realizadas en determinado período autorizado por la Providencia

Administrativa, la cual es notificada al contribuyente y autoriza a los funcionarios en ella señalados al ejercicio de las facultades de fiscalización y determinación tributaria, sin que existan requisitos adicionales para la validez de su actuación.

Se aprecia del contenido de la Providencia Administrativa identificada con las letras y números SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681, de fecha 20 de octubre de 2020, notificada a la empresa accionante el 21 del mismo mes y año, que la misma cumple con todos los requisitos exigidos por el artículo 182 del Código Orgánico Tributario *eiusdem*, por cuanto en la misma se indica que las funcionarias Estefanía Vargas Useche Cárdenas y Nethy Alida Suárez, con cédula de identidad números 18.255.633 y 12.973.559 respectivamente, ambas adscritas a la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), se encontraban autorizadas para fiscalizar y verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de la sociedad de comercio Bombas Táchira C.A., correspondiente a los ejercicios fiscales comprendido desde »marzo 2020 hasta octubre de 2020", en materia de las formalidades relativas a la emisión y entrega de facturas mediante formatos, formas libres y máquinas fiscales.

En tal sentido la Administración Tributaria, dio cumplimiento al informar a la contribuyente los nombres de los fiscales actuantes así como las facultades para llevar a cabo

el procedimiento de verificación.

En orden a lo anterior, esta Alzada considera pertinente transcribir el contenido de los artículos 99 numerales 2 y 3; 101 y 102 del Código Orgánico Tributario 2020, relativa a los ilícitos formales el cual es del siguiente tenor:

«Artículo 99. Los ilícitos tributarios formales se originan por el incumplimiento de los deberes siguientes:

...Omissis...

- 2. Emitir, entregar o exigir comprobantes.*
- 3. Llevar libros o registros contables o especiales».*

«Artículo 101.- Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

- 1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios.*

...Omissis...

«Artículo 102. Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de llevar libros y registros especiales y contables:

- 7. Llevar los libros y registros sin cumplir con las formalidades establecidas por las normas correspondientes.».*

(...).

De los artículos transcritos se aprecia en qué casos se originan los ilícitos formales y la obligación, por mandato de Ley, que tienen los contribuyentes de emitir facturas, llevar los libros y registros contables, la adecuación de las máquinas fiscales de acuerdo a las normas relativas a imprentas y máquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos, y cuyo

incumplimiento acarrea como consecuencia la aplicación de la sanción de multa establecida de acuerdo a la infracción cometida y adicionalmente, en el caso de impuestos indirectos, la clausura del local, oficina o establecimiento de que se trate.

En razón de lo expuesto, en cuanto a lo aseverado por la Juez de instancia al considerar que las funcionarias actuantes no podían realizar el arqueo de caja ya que no estaba autorizada bajo ninguna norma, esta Sala aprecia que el arqueo de caja es un procedimiento contable ligado a la investigación fiscal y se realiza con la finalidad de comprobar que lo asentado en los libros y demás registros y lo declarado por el contribuyente sea fiel reflejo de la realidad, y basta indicar el órgano exactor en la Providencia Autorizatoria, que se llevará a cabo una determinación fiscal (verificación y fiscalización) sobre el incumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, para que el mismo tenga conocimiento del procedimiento realizado, aunado a ello en la normativa aplicable al caso Código Orgánico Tributario 2020, no exige que se indique detalladamente los pasos contables que debe aplicar la actuación fiscal, como se dijo anteriormente solo es necesario la autorización mediante la Providencia *supra* mencionada para que se realice el procedimiento de verificación sin que ello implique alguna extralimitación del funcionario actuante.

Con base en lo anterior, se verifica que el Tribunal de la causa declaró erróneamente la nulidad de la

Resolución de Imposición de Sanción identificada con el alfanumérico «SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681 /00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, dictada por la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); levantada en el marco del procedimiento de verificación.

Por consiguiente, esta Alzada declara **procedente** el vicio de falso supuesto de hecho alegado por el Fisco Nacional, al considerar el Juez de instancia que las funcionarias actuantes para llevar el procedimiento de verificación, no podían realizar el arqueo de caja; en consecuencia, no hay extralimitación de las funcionarias actuantes, **con lugar** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del Fisco Nacional y se **revoca** el fallo definitivo sobre este particular publicado en la sentencia número 026-2020 de fecha 25 de febrero de 2022, dictado por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial de la Región Los Andes. **Así se decide.** (Omissis...)

V DECISIÓN

Sobre la base de lo precedentemente expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela por autoridad de la Ley, declara:

1. FIRME, al no haber sido apelado por la contribuyente y no resultar contrario a los intereses de la República, la declaratoria del Juez de instancia en lo atinente a la improcedencia del alegato referido a la violación de los principios de la legalidad y de la seguridad jurídica respecto al Decreto número 4.160 dictado en fecha 13 de marzo de 2020, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria número 6.519 del mismo día, mes y año.

2. CON LUGAR el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del Fisco Nacional y **REVOCA** el fallo definitivo número 026 de fecha 25 de febrero de 2022, dictado por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial de la Región Los Andes.

3. Que PROCEDE la consulta del mencionado fallo, y conociendo de ella se **REVOCA** el pronunciamiento realizado por el Juzgado de instancia relativo a la declaratoria del fallo de instancia atinente a la violación a la garantía del debido proceso en el cálculo de las sanciones, esgrimido por la recurrente, así como el vicio de inmotivación del acto administrativo, dictado con motivo a que en dicho acto *»(...) no se señala el tipo de cambio aplicable en la imposición de sanciones».*

4. SIN LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Bombas Táchira C.A., contra la Resolución de Imposición de Sanción Resolución de Imposición identificada con el

alfanumérico «SNAT/INTI/GRTI/RLA/DF/2020/IVA/00681/00042», de fecha 28 de enero de 2021, notificada el 15 de marzo de ese mismo año, dictada por la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Andes del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Por consiguiente, el acto administrativo impugnado queda **FIRME**.

5.- Se condena en costas procesales a la empresa Bombas Táchira C.A, conforme a lo expresado en esta sentencia.

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, al primer (1°) día del mes de noviembre del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

«(Omissis...)»

En fecha primero (1°) de noviembre del año dos mil veintidós, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00655.

«(Omissis...)»