JURISPRUDENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

Extractos de sentencias de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario

Por: Roberta Núñez Díaz y Andrés Halvorssen Villegas

Fecha: 30 de marzo de 2017
Expediente: AP41-U-2012-000614
Sentencia: 2366
Caso: ALIMENTOS POLAR COMERCIAL, C.A
Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Ruth Isis Joubi Saghir

Negar la emisión de un certificado de solvencia FONACIT por presuntas deudas reflejadas en un estado de cuenta emitido por el ente tributario, pudiendo ello limitar el libre desenvolvimiento de la actividad económica de la contribuyente, constituye una vía de hecho admisible por medio del recurso contencioso tributario no sometida a la caducidad de los actos tributarios formales.

Revisados los autos del expediente y analizados los argumentos expuestos por la Sociedad Mercantil ALIMENTOS POLAR COMERCIAL, C.A. en su escrito recursorio, así como los argumentos invocados por la representante del Ente Tributario recurrido, este Órgano Jurisdiccional, deduce que la controversia sometida a su consideración se centra en dilucidar lo siguiente:

-Si resulta procedente o no, la violación de los derechos constitucionales al debido proceso y a la defensa, derecho de petición, principio de legalidad tributaria, derecho a la capacidad económica y a la propiedad, y, por último del derecho a la libertad económica; denunciados por la empresa antes mencionada, por la vía de hecho incurrida por el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación al reflejar una supuesta deuda de la sociedad mercantil ALIMENTOS POLAR COMERCIAL, C.A. por incumplimiento de aportes e intereses moratorios, para el ejercicio fiscal comprendido entre el 1° de octubre de 2010 y el 30 de septiembre de 2011, por la cantidad de total de Bs. 52.093.884,73.

(...) De esta manera, es importante destacar que estos aportes al Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), tienen un carácter tributario, bajo las denominadas contribuciones especiales parafiscales que persiguen un fin social, exigidas por ciertos organismos públicos para asegurar su funcionamiento autónomo, siendo que en el caso de autos, es un aporte cuyo objeto es desarrollar los principios orientadores que en

materia de ciencia, tecnología e innovación y sus aplicaciones, organizar el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, promover, estimular y fomentar de la investigación científica, la apropiación social del conocimiento y la transferencia e innovación tecnológica, a fin de fomentar la capacidad para la generación, uso y circulación del conocimiento y de impulsar el desarrollo nacional exigido por el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), como instituto autónomo, el cual es el órgano ejecutor y financiero de los fondos obtenidos mediante los aportes previstos en la Ley Orgánica que lo rige.

(...) En ese sentido, se observa que la presente controversia deviene del hecho que la Administración Tributaria Parafiscal emitió un Estado de Cuenta donde se refleja una supuesta deuda que impide la emisión de un certificado de solvencia por parte del Fondo recurrido, en su condición de sujeto activo parafiscal, siendo evidente la relación jurídico tributaria entre el sujeto activo parafiscal y un contribuyente, quien ve afectado los derechos constitucionales indicados ab initio de la presente motivación.

(...) Con base a lo anteriormente expuesto, y con vista a que las actuaciones ejercidas por el ente parafiscal son de naturaleza tributaria y las pretensiones de la sociedad mercantil son la restitución de situaciones jurídicas subjetivas lesionadas, es por lo que en consecuencia este Tribunal se considera competente para conocer del presente recurso contencioso sobre la vía de hecho denunciada. Así se declara.

Aunado a lo anterior, este Órgano Jurisdiccional considera que al haberse negado la emisión de un certificado de solvencia a la sociedad mercantil, por presuntas deudas reflejadas en un estado de cuenta emitido por el ente tributario, lo cual puede limitar el libre desenvolvimiento de la actividad económica de la contribuyente, se encuentra frente a una vía de hecho admisible por medio del recurso contencioso tributario no sometida a la caducidad de los actos tributarios formales, prevista en el Código Orgánico Tributario (2001), en sus artículos 261 y 266. Así se declara.

Fecha: 30 de marzo de 2017
Expediente: AP41-U-2012-000614
Sentencia: 2366
Caso: ALIMENTOS POLAR COMERCIAL, C.A
Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario
de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Ruth Isis Joubi Saghir

Para el ejercicio gravable correspondiente al 1º de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011 resulta aplicable la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación publicada en Gaceta Oficial Nº 38.242 de fecha 3 de agosto de 2005, y su Reglamento publicado Gaceta Oficial Nº 38.544 de fecha 17 de octubre de 2006, y por lo tanto resulta ajustado a la normativa dar cumplimiento a la obligación tributaria a través de la ejecución de los proyectos y actividades. Derecho al debido proceso.

Luego de un análisis minucioso de los instrumentos que constan en autos, los cuales tienen pleno valor probatorio de conformidad con el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil, al no ser impugnados por el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), se puede apreciar en especial del Estado de Cuenta (folio 247 de la primera pieza del expediente judicial), que el ente parafiscal recurrido coloca en una sola columna tanto el "Ejercicio Económico" como el "Año Base", los cuales a los efectos de la Ley son totalmente distintos, ya que, –se reitera–, el denominado Año Base, es el inmediato anterior al "Ejercicio Económico", no pudiendo considerarse que son los mismos, en virtud del articulado de la Ley que rige los aportes al Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT).

En efecto, el artículo 12 del Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, Referido a los Aportes e Inversión, señala:

> (...) Como consecuencia de lo anterior, este Tribunal considera que para el ejercicio gravable correspondiente al 1º de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011, le es aplicable la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación publicada en Gaceta Oficial Nº 38.242 de fecha 3 de agosto de 2005, y su Reglamento publicado Gaceta Oficial Nº 38.544 de fecha 17 de octubre de 2006, y por lo tanto resulta totalmente ajustado a la normativa dar cumplimiento a su obligación tributaria a través de la ejecución de los proyectos y actividades de conformidad con el artículo 42 de la Ley, cuyas cantidades a pagar se obtienen tomando los ingresos brutos del año anterior al año que se pretende gravar, y aplicarle la alícuota correspondiente, dependiendo de la actividad que realice el sujeto pasivo.

Del análisis de los autos se observa que la sociedad mercantil declaró, tomando en cuenta las disposiciones aplicables al ejercicio gravable correspondiente al 1º de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011, por lo que la obligación por la cantidad de Bs. 39.322.317,00 (y la inversión efectuada por la sociedad mercantil recurrente, por

Bs. 35.733.553,99) corresponde a los ingresos brutos obtenidos al ejercicio comprendido entre el 1º de octubre de 2009 al 30 de septiembre de 2010, del ejercicio gravable correspondiente al 1º de octubre de 2010 al 30 de septiembre de 2011, tal como se aprecia de la declaración (SIDCAI) que cursa en los folios que van desde el 216 al 244 de la primera pieza del expediente judicial.

De esta forma el Tribunal aprecia que para el momento en que se le emite el Estado de Cuenta a la sociedad recurrente, a saber, el 10 de agosto de 2012, el ejercicio gravable comprendido entre el 1º de octubre de 2011 al 30 de septiembre de 2012, no había culminado y en razón del falso supuesto en el cual incurre el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), se le pretende exigir una cantidad de dinero que no se encontraba vencida, pero que además partía del error en considerar que el ejercicio gravable es el mismo que el ejercicio que sirve de base para el cálculo, por lo tanto se configura el vicio en la causa del Estado de Cuenta.

Por otra parte, al tratarse de una contribución a un ente parafiscal, el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), en virtud de las facultades de control, fiscalización e inspección que le han sido asignadas al momento de exigir cantidades de dinero, provenientes de las contribuciones parafiscales a las cuales están obligados los sujetos pasivos previstos en la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación, en principio debe regirse conforme a los artículos 45 al 49 de ese texto legal, en concordancia con los procedimientos previstos en el Código Orgánico Tributario, tomando en cuenta que este último Código Orgánico es aplicable a las exacciones de todo tipo.

El Tribunal considera necesario señalar que estos derechos están previstos en el artículo 49 de la Constitución en los siguientes términos:

(...) Al respecto, el Tribunal encuentra que la Sala Político administrativa del Tribunal Supremo de Justicia ha establecido lo siguiente:

> "En este sentido, ha sido criterio de esta Sala que el debido proceso previsto en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, constituye una expresión del derecho a la defensa, el cual comprende tanto la posibilidad de acceder al expediente, el derecho a ser oído (audiencia del interesado), a obtener una decisión motivada y su impugnación.
>
> Se ha establecido también, que los aspectos esenciales que el juzgador debe constatar previamente para declarar la violación del derecho consagrado en el aludido artículo 49 de la Carta Magna son: que la Administración haya resuelto un asunto sin cumplir con el procedimiento legalmente establecido o que haya impedido de manera absoluta a los particulares su participación en la formación del acto administrativo, que pudiera afectar sus derechos o intereses, (ver entre otras, sentencias de esta Sala Nros. 4.904 del 13 de julio de 2005 y 00827 del 31 de mayo de 2007).
>
> Se ha sostenido además, que no es suficiente que el acto administrativo sea dictado previa sustanciación de un procedimiento, sino que además, el admi-

nistrado pueda ejercer las garantías y derechos que lo asisten, como son el derecho de alegar y promover pruebas (ver sentencia Nº 02.936 de fecha 20 de diciembre de 2006)". (Sentencia número 01091 de fecha 25 de septiembre de 2008).

Advierte este Tribunal que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, al pronunciarse sobre el derecho al debido proceso tanto en sede judicial como en sede administrativa, ha manifestado lo siguiente "El derecho al debido proceso ha sido entendido como el trámite que permite oír a las partes, de la manera prevista en la Ley, y que ajustado a derecho otorga a las partes el tiempo y los medios adecuados para imponer sus defensas".

En el presente caso, el Tribunal, como ya ha indicado anteriormente, observa que la contribuyente ALIMENTOS POLAR COMERCIAL, C.A., ha sido precisada por el Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT), con una supuesta deuda tributaria más intereses moratorios a través de lo que califica como una vía de hecho, la cual le impide la obtención de los certificados de solvencia.

Por lo tanto en el caso en concreto, este órgano jurisdiccional observa que constan en autos, entre otros, el Estado de Cuenta emitido por el Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, de fecha 10 de agosto de 2012, mediante el cual el referido organismo, le participó a la contribuyente lo siguiente:

> "...el monto del Aporte LOCTI correspondiente a los ejercicio económicos 2010/2011 es de Bs. 52.093.884,73 Incluye intereses moratorios; ello de acuerdo con la información por ustedes suministrada, la cual queda sujeta a revisión y verificación por parte del FONACIT, sin perjuicio de la aplicación del Título VII de la Ley Orgánica de Ciencia Tecnología e Innovación (LOCTI) 2010".

Ahora bien, el Tribunal luego de analizar el expediente, observa que no se indica el procedimiento seguido por el Fondo Nacional de Ciencia y Tecnología e Innovación (FONACIT), para llegar a la deuda que se pretende cobrar, vale decir, no se ha realizado el procedimiento de determinación o de verificación que establece el Código Orgánico Tributario, lo cual ciertamente es violatorio del debido procedimiento administrativo y del derecho a la defensa, en razón de que especialmente debe permitírsele argumentar sobre las obligaciones incumplidas a criterio del ente parafiscal.

Lo anterior se deriva en razón de que a través del procedimiento de fiscalización, establecido en el Código Orgánico Tributario, 2001, (artículos 177 al 193), se le permite al contribuyente el efectivo ejercicio de su Derecho a la Defensa, mediante la notificación de un Acta de Reparo y el inicio de un Sumario en el cual dispone de un plazo de veinticinco (25) días hábiles para formular sus descargos y promover así las pruebas para su defensa, culminando este Sumario con una resolución en la que se determina si procede la obligación tributaria, pudiendo interponer contra esta Resolución Culminatoria del Sumario los recursos administrativos y judiciales establecidos en el Código.

En este orden, se pudo observar de las actas procesales que cursan en autos que en el caso en cuestión, la sociedad mercantil, nunca fue notificada de Providencia alguna que

diese inicio a una investigación y como consecuencia no tuvo oportunidad de presentar su Escrito de Descargos, ya que no se aplicó el procedimiento administrativo establecido en el Código Orgánico Tributario, por lo cual, no tuvo ocasión de exponer las razones de hecho y de derecho que pudieran controvertir las objeciones plasmadas en el Estado de Cuenta correspondiente a los intereses moratorios calculados, vulnerándose de esta manera el Derecho Constitucional a la Defensa que asiste a la sociedad mercantil. Así se decide.

Fecha: 30 de marzo de 2017
Expediente: AP41-U-2010-000602
Sentencia: 2365
Caso: TENNIS SHOP CREDIC T.S.E., C.A.
Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario
de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Ruth Isis Joubi Saghir

La Administración Tributaria Municipal negó expresamente la apertura del lapso probatorio, prescindiendo así de principios y reglas esenciales para la formación de la voluntad administrativa y transgrediendo las fases del procedimiento que constituyen garantías esenciales del administrado (principio de esencialidad).

Ahora bien, este Tribunal con referencia al segundo aspecto controvertido, vale decir, si resulta procedente o no, la nulidad de la Resolución Administrativa impugnada, por violar las garantías constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa, ya que según arguye la representación judicial de la recurrente, la Administración Tributaria Municipal no aperturó el lapso de pruebas solicitado en el Escrito de Descargos, por lo que en su escrito recursivo, específicamente en el folio número diez (10) del expediente judicial señalan que: "..., la negativa de la Administración Tributaria de aperturar el lapso probatorio que oportunamente solicitamos en nuestro escrito de descargos, atenta contra el cabal desempeño de su derecho a la defensa y por supuesto al debido proceso, pues de nada vale que a los justiciables que se les reconozca el derecho de presentar recursos, alegatos y argumentos ante los órganos del poder público si éstos no serán objetos de consideración y evaluación por dichos órganos dentro de los parámetros constitucionales y legales que les dan forma y contenido a tal derecho".

(...) En resumidas cuentas, estos derechos, deben ser respetados no sólo en sede judicial sino también en las instancias administrativas, dentro de un conjunto de garantías mínimas o derechos constitucionales procesales sin los cuales el proceso administrativo no puede ser calificado de justo, razonable y confiable.

A mayor abundamiento, debe indicarse que si bien la Ley le otorga la potestad sancionatoria a la Administración Pública, con el objeto de asegurar la disciplina y el orden necesario para el buen funcionamiento de los órganos que componen la función pública, dentro del marco de lo establecido en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de

Venezuela, esto garantiza que el funcionario participe en todas y cada una de las fases del procedimiento disciplinario, asegurando así, la defensa integral de sus derechos.

Siendo las cosas así, resulta claro, que de la revisión exhaustiva del expediente judicial, se observó que la Administración Tributaria Municipal negó expresamente la apertura del lapso probatorio, prescindiendo así de principios y reglas esenciales para la formación de la voluntad administrativa y transgrediendo las fases del procedimiento que constituyen garantías esenciales del administrado (principio de esencialidad).

No obstante, dicho vicio en el procedimiento no produce una disminución efectiva, real y trascendente de las garantías de la contribuyente, sino que representa sólo fallas o irregularidades parciales, derivadas del incumplimiento de un trámite del procedimiento, ya que la representación judicial de la parte actora en la oportunidad probatoria del presente juicio no promovió prueba alguna que desvirtuara el acto administrativo objeto de controversia. Por lo que tomando en cuenta la jurisprudencia, el vicio en el que incurrió la Administración Tributaria en sede administrativa es sancionado con anulabilidad, ya que sólo constituyen vicios que acarrean la nulidad absoluta del acto aquellos que tengan relevancia y provoquen una lesión grave al derecho de defensa. Así se declara.

Fecha: 29 de marzo de 2017
Expediente: 3271
Sentencia: S/N
Caso: AGROPECUARIA "LA PANELA"
Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario
de la Región de los Andes
Juez: Ana Beatriz Calderón Sánchez

Falso supuesto de hecho por firma de una persona que no estuvo presente al momento de la verificación. Requerimientos con grafismos propios no subsanados en acto posterior. Nulidad del procedimiento y por ende del acto sancionatorio.

El procedimiento se realiza en presencia de un encargado; el cual se niega a firmar y por ello luego firma el acto el contribuyente en fecha posterior es decir, el 29 de septiembre de 2016.

Este hecho, configura un vicio de notificación, por cuanto el acto administrativo que soporta las sanciones de deberes formales, aparece firmado por una persona que no estuvo presente al momento de la verificación.

El procedimiento de verificación señalado en el Código Orgánico Tributario, es de constatación inmediata, su desarrollo se hace al momento de la notificación de la providencia que autoriza, si la persona que atiende el requerimiento se niega a firmar los procedente es aplicar el artículo 172 parágrafo único: en caso de negativa a firmar, el funcionario levantará un acta en la cual se dejará constancia de su negativa a firmar. La

notificación se considerar practicada una vez conste el acta en el expediente respectivo. En este sentido no está previsto en la Ley que una persona que no estuvo presente en el procedimiento, firme posteriormente el Acta y la notificación. Pues evidentemente, existe un vicio de falso supuesto de hecho, al tratar de plasmar hechos que no ocurrieron y que son fundamentales para el derecho a la defensa como es la notificación de la Providencia y del acta de requerimiento.

El actuar de la administración no se ajustó a la legalidad al hacer suscribir el acta a una persona que no estuvo presente en el momento que ocurrieron los hechos, por lo que el acto en el que se fundamentan las sanciones está viciado de ilegalidad. Y así se decide.

En cuanto al requerimiento de información sin número carece de los elementos indispensables de todo acto administrativo pues no tiene destinatario tal como lo señaló la sentencia de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, caso Licorería el Imperio:

> Es criterio sostenido en la sentencia Núm. 00568 del 16 de junio de 2010, caso: Licorería El Imperio –reiterado en distintas decisiones– que esta Máxima Instancia dejó sentado que la indicación de los referidos datos en la Providencia Administrativa efectuada de manera manuscrita y no "...con grafismos propios del formato de la autorización", salvo que hayan sido "subsanados", acarrea la nulidad del acto administrativo y las actuaciones fiscales posteriores, por carecer de las formalidades o requisitos exigidos en el artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos para la validez de los actos administrativos, en concordancia con lo establecido en el Parágrafo Único del artículo 172 del Código Orgánico Tributario de 2001, los cuales son de estricto cumplimiento por parte de los órganos de la Administración Pública (Vid. Sentencias Nos. 00786 de fecha 28 de julio de 2010, caso: Bar y Restaurant El Padrino; 00438 del 6 de abril de 2011, caso: Vanscopy, C.A.; 01625 del 30 de noviembre de 2011, caso: Inmobiliaria Data House, C.A.; 00121 del 29 de febrero de 2012, caso: Asociación Civil Centre Catalá de Caracas; 00316 del 18 de abril de 2012, caso: Víveres y Licores La Salle, C.A; 01060 del 26 de septiembre de 2013, caso: Agencia de Loterías La Hechicera, C.A., 00734 del 5 de abril de de 2016, caso: Inversiones Jerus S.R.L. y 00886 del 9 de agosto de 2016, caso: Trámite y Contabilidad Abrey S.R.L.).

En la decisión Núm. 01530 del 6 de noviembre de 2014, caso: Pan Pasteles Colonial C.A., ratificada en la sentencia Núm. 00874 de fecha 22 de julio de 2015, caso: Rumbitas 99 C.A., este Máximo Tribunal expresó que la circunstancia alegada como vicio del acto –identificación de los datos del contribuyente de manera manuscrita– no comporta la nulidad de la Providencia Autorizatoria ni de las sucesivas actuaciones fiscales si la investigación fiscal ha sido objeto de control y supervisión posterior por la misma Administración Tributaria, al dictar actos administrativos que subsanan y convalidan tal circunstancia.

A tal efecto, en la sentencia Núm. 00874 de fecha 22 de julio de 2015, caso: Rumbitas 99 C.A., la Sala explicó:

> "(...).
>
> ...estima la Sala que si bien en la Providencia Administrativa identificada con el alfanumérico GRTI/RLL/DF/VDF/2008/1503 del 16 de junio de 2008, fueron indicados de manera manuscrita los datos relativos de la sociedad de comercio, tal circunstancia no posee la suficiente entidad como para producir la nulidad absoluta de la misma y, por consiguiente, de las sucesivas actuaciones fiscales, considerando que el inicio de esa investigación fue objeto de control y supervisión posterior por la misma Administración Tributaria, es decir, en primer momento, por el propio Jefe de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Llanos, quien suscribió la Resolución de Imposición de Sanción y luego, por el Gerente Regional, al conocer y decidir el recurso jerárquico interpuesto por la sociedad de comercio.
>
> En virtud de ello, considera esta Alzada que la identificación de los datos de la contribuyente, de manera manuscrita en la aludida Providencia, fue subsanada y convalidada por los actos administrativos referidos anteriormente, emanados de la Administración Tributaria. Así se establece".

Del caso de autos se aprecia que las deficiencias advertidas por el juez de instancia en la Providencia Administrativa Núm. RCA-DF-VDF/2006/1665, dictada en fecha 24 de mayo de 2006 y notificada el 25 del mismo mes y año por la División de Fiscalización de la Región Capital del SENIAT, fue "subsanada" posteriormente por el Gerente Regional de Tributos Internos de la Región Capital del aludido órgano fiscal, al dictar la Resolución de Imposición de Sanción Núm. 1665, dictada en fecha 27 de junio de 2008, en la cual se identifica "... con grafismos propios del formato", los datos de la sociedad de comercio contribuyente referentes a la razón social y el domicilio fiscal. Así se declara http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/spa/octubre/191084-01088-201016-2016-2014-1110.HTML

De conformidad con lo señalado por la sentencia anterior se le insta al jefe de sector de tributos internos de Mérida a no realizar más requerimientos con grafismos propios, pues ello acarrea la nulidad de los procedimientos.

En conclusión, el hecho que se requiera información, sin entregar los originales tal como está probado en autos (F61 vuelto), que se aperture simultáneamente dos procedimientos en un mismo expediente, que se requiera información, incluyendo la financiera sin que se indique el procedimiento en que se utilizará, además de las desviaciones de procedimiento que resaltan en este expediente, configuran una violación al debido proceso administrativo el cual es una garantía constitucional consagrada en el artículo 49 de Constitución de la República Bolivariana de Venezuela lo cual vicia de nulidad todo el procedimiento y por ende el acto sancionatorio, siendo todo nulo y así se decide.

Fecha: 28 de marzo de 2017
Expediente: AP41-U-2011-000100
Sentencia: PJ0082017000061
Caso: "INSTITUTO DE CLÍNICAS Y UROLOGÍA TAMANACO, C.A."
Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario
de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Doris Isabel Gandica Andrade.

El arrendamiento de bienes inmuebles es una actividad comercial, y en la medida que sea realizada de manera estable, continuada y periódica por la recurrente, su producto es tomado como "ingresos" para efectos de sus resultados económicos y, por lo tanto, sujeta al gravamen del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar.

Determinada la litis en los términos expresados, este Tribunal pasa a decidir en los términos siguientes:

> El apoderado judicial de la recurrente manifiesta que su representada se dedica "exclusivamente a la prestación de servicios médicos, odontológicos, de laboratorio, hospitalización y tratamiento de enfermos" y que su actividad comercial es únicamente la comprendida en el rubro de Clínica, según Clasificador de Actividades Económicas, cuya alícuota anual es del 0,70%, tanto para el año 2005 bajo la vigencia de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, como para los años subsiguientes, bajo la Ordenanza sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Baruta del estado Miranda, afirmando que la Administración Tributaria Municipal considera erradamente que su representada, además de la mencionada actividad, desarrolla la actividad comercial de arrendamiento o administración de inmuebles. Por su parte, la representación municipal expone que la contribuyente "es una sociedad mercantil dedicada a la actividad de arrendamiento o administración de bienes inmuebles en la jurisdicción del Municipio Baruta", tal como se desprende del objeto de la empresa contenido en su documento constitutivo, razón por la que considera que ésta "es un comerciante en los términos del artículo 200 del Código de Comercio".

Asimismo, de los Estatutos de la sociedad mercantil "INSTITUTO DE CLÍNICAS Y UROLOGÍA TAMANACO, C.A.", cursante a los folios 394 al 403, primera pieza del presente asunto, en el Título I, Capítulo I, Artículo 2, se verifica el objeto de la compañía en los términos que siguen:

> "El objeto de la Compañía es la instalación, equipo, administración y explotación de establecimientos y locales para la prestación al público de servicios médicos, odontológicos, de laboratorio, hospitalización y tratamiento de enfermos, pabellones de cirugía y partos; la adquisición e instalación de toda clase de equipos,

> instrumentos y útiles necesarios para el funcionamiento de establecimientos de tal índole. Para el cumplimiento del objeto social, la Compañía ejecutará todos aquellos actos que sean necesarios o convenientes aun incidentalmente y asimismo celebrará toda clase de contratos que se relacionen con su objeto, tales como adquirir, enajenar y permutar bienes muebles e inmuebles; dar y tomar en arrendamiento dichos bienes; celebrar contratos de arrendamientos de obras, de trabajos o de servicios y ejecutar, en fin, toda clase de actos y contratos civiles, mercantiles o administrativos que sean necesarios o simplemente convenientes a la mejor obtención de sus objetos, siendo la anterior enumeración solamente enunciativa". (Subrayado del Tribunal).

No obstante, el apoderado judicial de la recurrente, sostiene que su representada "no realiza la actividad comercial de arrendamiento de inmuebles, pues los contratos suscritos para ceder el uso de sus consultorios son esencialmente civiles, al igual que los ingresos que por ese concepto percibe".

A tal efecto, considera oportuno esta Juzgadora transcribir el contenido del artículo 3 del Código de Comercio que establece:

> (...) Igualmente, la Administración Tributaria Municipal expresó en la Resolución impugnada (folio 307, primera pieza), que "se evidencia por medio de los documentos contables presentados por la propia empresa auditada, que ésta ha percibido ingresos por arrendamiento durante los años impositivos 2005, 2006, 2007 y 2008, tal como se puede evidenciar en los balances de comprobación de cada año investigado".

Por otra parte, se advierte que el apoderado judicial de la contribuyente no presentó prueba alguna para desvirtuar el resultado de la investigación fiscal efectuada por la Administración Tributaria Municipal, en atención a lo cual dado el carácter de presunción de legitimidad y veracidad que presentan los actos administrativos, los mismos se mantienen incólumes.

En orden a lo anterior, este Tribunal concluye que el arrendamiento de bienes inmuebles es una actividad comercial, realizada de manera estable, continuada y periódica por la recurrente, cuyo producto es tomado como "ingresos" para efectos de sus resultados económicos y, por lo tanto, sujeta al gravamen del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar. Así se decide. De manera que, siendo que el hecho imponible del tributo objeto de análisis está constituido por el ejercicio habitual de actividades lucrativas dentro del ámbito territorial de un Municipio, y en virtud de que la Administración Tributaria Municipal al dictar la Resolución No. 0310 del 23-09-2010, realizó una adecuada aplicación de la normativa contenida tanto en el Código de Comercio como en la Ordenanza sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio. Servicios o de Índole Similar del Municipio Baruta del estado Miranda, esta Juzgadora declara improcedente el vicio de falso supuesto de derecho invocado por la representación de la recurrente. Así se declara. Finalmente, visto que la recurrente en nada objetó la multa impuesta, la misma queda firme. Así se decide.

Fecha: 21 de marzo de 2017
Expediente: 3252
Sentencia: S/N
Caso: DITRIBUIDORA IRAMYERI C.A.
Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario
de la Región de los Andes
Juez: Ana Beatriz Calderón Sánchez

El convenimiento de pago termina la vía administrativa y con ello el procedimiento de fiscalización, siendo que el mismo no es recurrible sino en caso de negativa, pues no causa daño alguno, lo que la deja desprovista de revisión, tanto en sede administrativa, como en sede judicial.

Queda entendido entonces que la sociedad mercantil y el municipio acordaron un convenimiento de pago, en tal sentido, solo resta resolver sobre si es posible recurrir dicho convencimiento y para ello es preciso traer a colación lo que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, con ponencia de la Magistrada Carmen Zuleta de Merchán de fecha 07/10/2014 ha establecido:

> "En estos casos, recurrir de un acto mediante el cual la Administración no concede tales beneficios, la interposición del recurso no suspende de ningún modo el pago del tributo debido a la existencia real e inmediata en su cumplimiento, ajeno de ser relevado. El ejercicio del recurso administrativo se circunscribe a la negativa de conceder la prórroga, no del pago en sí, por lo que debe entenderse que permanece la exigibilidad de la obligación de manera independiente al pedimento de aplazamiento para enterar los fondos adeudados. Sería un verdadero contrasentido evitar los efectos de un proveimiento que acuerda una inacción o un no hacer por parte de la Administración. Por tanto, menos puede extenderse esa aludida suspensión para otros actos distintos al pedimento del beneficio de pago, continuando la solicitud inmediata por parte de la Administración ante la presencia de obligaciones líquidas y exigibles que no pueden retrotraerse por una solicitud paralela en que pida su prórroga. Siendo así, queda a disposición del recurrente insistir y permitírsele ser oído en sus razones para pedir la anuencia con el objeto de morigerar las condiciones, sin que esto implique la suspensión en el cumplimiento de la obligación". http://historico.tsj.gob.ve/decisiones/scon/octubre/169392-1250-71014-2014-11-0410.HTML

De allí que es importante aclarar que el acto recurrido por vía administrativa, acta fiscal Nº 003-2015 de fecha 06/03/2015 y la obligación determinada en ella fue objeto de convenimiento de pago, por lo tanto ese acto que termina la vía administrativa y con ello el procedimiento de fiscalización es sin duda ese mismo convenimiento de pago, como tantas veces se ha indicado no es recurrible sino en caso de negativa, pues no causa daño alguno, lo que la deja desprovista de revisión, tanto en sede administrativa, como en sede judicial.

Ello en el derecho civil se denomina la novación de la obligación para la administración, que de no cumplir se convierte en título ejecutivo, es decir, el nuevo acto administrativo a ejecutar, y para el recurrente la respuesta a la solicitud formulada, siendo un beneficio por el fraccionamiento de pago.

Fecha: 07 de marzo de 2017
Expediente: AP41-U-2011-000370
Sentencia: PJ0082017000048
Caso: "BANCO DEL CARIBE, C.A. BANCO UNIVERSAL"
Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario
de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Doris Isabel Gandica Andrade

Aquellos ingresos o ganancias que pueda tener un contribuyente en jurisdicción de un determinado Municipio, producto de una actividad casuística o particular, tal como fue en ese caso, de las ganancias cambiarias por la conversión de bonos a moneda de curso legal, escapan del ámbito de gravabilidad del tributo municipal sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar. Es carga del recurrente probar la naturaleza de los ingresos gravados y su no habitualidad.

Atendiendo a las consideraciones antes expuestas, se observa que la Administración Tributaria de la Alcaldía Bolivariana del Municipio "Juan Germán Roscio" San Juan de los Morros del estado Guárico, mediante la Resolución recurrida consideró que de las conclusiones del Acta de Reparo Fiscal se determinó a la contribuyente un impuesto causado y no liquidado sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, originándose un Reparo Fiscal en la cantidad de Bs. 404.280,62, los cuales sirven de base imponible, según lo contemplado en el artículo 43 numeral 01 de la Ordenanza de Impuestos sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar que expresa:

"Para cuantificar la base imponible y hacer la declaración de los ingresos brutos, se consideran como tales los siguientes:

> 1.- Para quienes realicen operaciones bancarias, de capitalización y de ahorro y préstamo, el monto de los ingresos brutos resultantes de los intereses, descuentos, cambios, comisiones, explotación de servicios y cualquiera otros ingresos accesorios, incidentales o extraordinarios, provenientes de actividades realizadas por esos institutos. No se consideran como tales las cantidades que reciban en depósitos".
>
> Ahora bien, sobre la posibilidad de los entes locales de gravar la utilidad cambiaria, resulta necesario traer a colación el criterio sentado por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia No. 03385 de fecha 26 de mayo de 2005 (Caso: Banco Industrial de Venezuela), en la cual se estableció lo siguiente:

"(...) De allí, juzga este Alto Tribunal, tal como acertadamente lo indicó el a quo, que la emisión y colocación de los bonos de deuda pública que hiciera el contribuyente a través del Banco Central de Venezuela, ostenta el carácter de préstamo efectuado por la entidad bancaria a la República, cuyos rendimientos si bien comportan beneficios para la entidad bancaria, constituyen propiamente una devolución del capital otorgado en préstamo, registrado como un egreso en la contabilidad de la contribuyente. Ahora bien, estas cantidades dadas en préstamo a la República fueron registradas en divisa extranjera bajo el tipo de cambio que estaba vigente para el momento en que fueron realizadas las colocaciones en bonos (Bs. 4,30 por Dólar); sin embargo, al ser redimidos los bonos de deuda pública adquiridos por la contribuyente, la paridad cambiaria había variado, situándose la divisa norteamericana a los tipos de cambio de Bs. 37,85 y 38,15, por Dólar para dichas fechas (06 y 09 de septiembre de 1989), originándose en consecuencia, una diferencia cambiaria para las fechas de rescate. Tal utilidad cambiaria es objetada por la representación municipal, toda vez que en su opinión 'Cuando al accionante se le reintegra lo equivalente a los bonos, se hace en moneda de curso legal y no en dólares americanos como debía ser, (...). En este caso la operación debió ser por la misma cantidad en dólares y no en bolívares, y de esto obtuvo ganancia; y no fue en intereses, ya que fue como una conversión de dólares americanos de EEUU. A (sic) bolívares, obteniendo una diferencia que se tiene como un incremento en ganancia'. Al respecto, debe esta Sala destacar que como toda obligación, el pago por parte de la República de las cantidades expresadas en los bonos de la deuda pública nacional en poder de la contribuyente, debía realizarse en los mismos términos en que fuera contratada, vale decir, en dólares americanos; sin embargo, por efecto de las restricciones o limitaciones a la libre convertibilidad de la moneda (control de cambios) impuestas por el propio Estado venezolano para la época, dicho compromiso debía atenderse en bolívares y a la tasa de cambio que hubiese sido fijada por el Banco Central de Venezuela para la fecha.

Derivado de lo anterior, encuentra esta Sala que en esta diferencia en cambio que se produjo al convertir el valor de los bonos a moneda de curso legal, en nada intervino la voluntad de la contribuyente, sino que se produjo como resultado de las propias políticas monetarias y financieras asumidas por el Estado venezolano; motivo por el cual, aun cuando eventualmente se materializó un ingreso para la contribuyente, el mismo sólo puede reputarse a título de devolución de la cantidad dada en préstamo a la República mediante la colocación de los precitados bonos de la deuda pública nacional, siendo improcedente en consecuencia, incluir la cantidad de Bs. 5.149.433.500,00 dentro de la declaración jurada de ingresos brutos del Banco Industrial de Venezuela, C.A., correspondiente al ejercicio fiscal del año 1989. Ello así, resultaba improcedente el reparo formulado a la contribuyente por tal concepto. Así se declara". (Subrayado de este Tribunal).

Del contenido de la sentencia parcialmente transcrita, puede extraerse que aquellos ingresos o ganancias que pueda tener un contribuyente en jurisdicción de un determinado Municipio, producto de una actividad casuística o particular, tal como fue en ese caso, de las ganancias cambiarias por la conversión de bonos a moneda de curso legal, escapan del ámbito de gravabilidad del tributo municipal sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar.

Analizadas las actas procesales esta Juzgadora aprecia que la recurrente se limita simplemente a alegar la incompetencia del Municipio para gravar actividades no habituales y el falso supuesto en que supuestamente incurre la Administración Tributaria al pretender gravar ingresos provenientes de capital. No obstante, se observa que la misma en ningún momento probó que no estaba obligada a incluir como parte de sus Ingresos Brutos las mencionadas "diferencias cambiarias".

Advierte quien aquí decide que la recurrente debía probar que los ingresos reparados provienen de las ganancias al capital, así como la no habitualidad de dicha actividad y no pretender de forma genérica expresar que los ingresos gravados provienen de diferencias cambiarias, ya que los actos de la Administración Tributaria gozan de la presunción de veracidad y legalidad, mientras éstos no sean desvirtuados.

En consecuencia, por cuanto la recurrente no trajo a los autos ningún elemento probatorio que diera por ciertas sus afirmaciones pues no probó absolutamente nada en relación a la naturaleza de los ingresos gravados y su no habitualidad, y al no ser desvirtuado el contenido de la Resolución Liquidación Reparo No. DGAT-001-2011 de fecha 06 de junio de 2011, debe desecharse la solicitud de nulidad, pues si bien es cierto que la Administración Tributaria tampoco probó, sus actos se presumen fiel reflejo de la verdad y por lo tanto bajo el manto de la presunción de veracidad.

Fecha: 03 de marzo de 2017
Expediente: FP02-U-2008-000065
Sentencia: PJ0662017000011
Caso: SURAL, C.A.
Juzgado Superior De Lo Contencioso Tributario de la Región de Guayana con Competencia en las Circunscripciones Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro
Juez: Francisco Amoni

La contribuyente está obligada a practicar retención de impuesto sobre la renta sobre los intereses pagaderos a las instituciones financieras independientemente donde se encuentre ubicada la entidad, salvo que se compruebe que las operaciones mercantiles realizadas con las mencionadas entidades financieras no eran objeto de retención.

En referencia al primer supuesto, Si es procedente o no la retención sobre supuestos intereses pagados en el Exterior por Bs. 3.859.811,97, se procede a analizar.

En este argumento la Administración Tributaria Nacional sostiene que fue revisado el Balance de comprobación, detallándose la cuenta Intereses Bancos del Exterior signada Nº 82112, reflejando un monto de Bsf. 304.729,74, contraviniendo tal cantidad, y concluyendo que el monto detallado de la sumatoria es de Bsf. 3.859.811,97 y la misma no fue objeto de retención del ISLR, conforme al artículo 9 numeral 3 del Decreto 1.808 y artículo 53 eiusdem, para que proceda la deducción de tales egresos conforme al artículo 78 de la ley ISLR.

Este Tribunal constata que la parte recurrente sostiene que los montos señalados derivan de comisiones pagadas por servicios bancarios, cobrados por Bancos Extranjeros específicamente CHEMICAL BANK, BANCO UNION N.Y., REPUBLIC BANK y BANCO CARACAS N.Y., y según no son gravable por el ISLR, ya que son prestados por empresas extranjeras que tributan en su respectivo país; y que de igual modo la recurrente, se encuentra imposibilitada materialmente de efectuar gran parte de esas retenciones y menos aún de enterar.

Por otra parte, también sostiene la recurrente que de conformidad con el artículo 10 del Decreto Nº 1.808 antes indicado, se descarta la posibilidad de realizar cualquier retención sobre comisiones pagadas a Instituciones Financieras, es decir que no son sujeto de gravamen por la ley ISLR, ya que son perfectamente deducibles, por estar relacionadas y ser directamente aplicables a las exportaciones que realizan y que representan un 88% del total de las ventas, de acuerdo a lo establecido al parágrafo séptimo del artículo 27 de la ley ISLR.

(...).

Ante tal normativa, la contribuyente está obligada a practicar retenciones sobre los intereses pagaderos a las instituciones financieras independientemente donde se encuentre ubicada la entidad, tal posición podría ser desvirtuada por la contribuyente mediante pruebas que sustenten que no era sujeto de retención sobre las operaciones mercantiles objeto de contradicción, es decir comprobar que las operaciones mercantiles realizadas con las

mencionadas entidades financieras no eran objeto de retención, y así desvirtuar el argumento sostenido en el acto administrativo, sin embargo en el caso de autos la parte recurrente ejerció su derecho de presentar medios de pruebas como la referida Experticia Contable para comprobar el argumento de impugnación del acto recurrido, no obstante la referida prueba no fue evacuada conforme a la ley, revelándose así un abandono de la misma por la parte promovente; es determinante para este Tribunal que al no haber medios probatorios que desvirtúe la posición asumida por la administración tributaria en el punto particular, de conformidad con el artículo 55 parágrafo primero de la Ley de Impuesto sobre la Renta y el artículo 9 numeral 2, literal b, del Decreto Nº 1808 del 12 de mayo de 1997, ésta debía efectuar las retenciones de impuesto por tales conceptos, es decir, la contribuyente resultaba agente de retención sobre dichas cantidades.

(...).

En tal sentido, de conformidad con lo preceptuado por la citada disposición la contribuyente estaba obligada a practicar la retención sobre los intereses pagaderos a la institución financiera extranjera Merryll Lynch; asimismo, respecto a la supuesta imposibilidad material para efectuar las retenciones, considera esta alzada que la contribuyente al estar sujeta de conformidad con el ordenamiento jurídico nacional a efectuar dichas retenciones y enterar así el tributo retenido al Fisco Nacional, debía informar a la entidad financiera supra citada que tales cantidades resultaban gravadas en el territorio nacional y en consecuencia eran objeto de retención; en tal sentido, estima esta Sala que la contribuyente debió cumplir con la obligación de retener el impuesto sobre la renta respecto a la citada institución financiera. Así se decide. (subrayado propio)

Tomando en consideración la referida decisión, la contribuyente no estaba imposibilitada de participar a las entidades financieras supra indicadas que las cantidades objetadas eran gravadas en territorio nacional y en efecto eran sujeta de retención; en tal sentido, estima este Tribunal que la contribuyente debió cumplir con la obligación de retener el impuesto sobre la renta referente a las citadas entidades financieras. Así se decide.