JURISPRUDENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

Extracto de sentencias de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario

Por: Roberta Núñez Díaz y Andrés Halvorssen Villegas

Cualidad del representante judicial para el desistimiento

Fecha: 14 de diciembre de 2018
Expediente: KP02-U-2017-000010
Sentencia: interlocutoria 149/2018
Caso: COMPAÑÍA BRAHMA DE VENEZUELA, S.A.
Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro-Occidental
Juez: Isabel Cristina Mendoza

"(…) Con relación al desistimiento, la Sala Constitucional en la sentencia No. 1180 de fecha 24/11/2010, señaló lo siguiente:

El desistimiento como forma de autocomposición procesal, está regulado en nuestra norma adjetiva y el mismo puede ser de dos tipos, desistimiento de la acción y desistimiento del procedimiento.

El artículo 263 del Código de Procedimiento Civil regula lo relativo al desistimiento de la acción, y como quiera que es una actuación unilateral de voluntad de la parte, no está condicionado a la confirmación de la contraria para materializarse, tal y como se desprende de su contenido, el cual reza: (…)

La ausencia de consentimiento de la parte contraria cuando se efectúa el desistimiento de la acción obedece a que el mismo constituye un acto de voluntad respecto a un derecho renunciable, de lo cual deriva que el juez no tiene facultades inquisitivas para continuar un proceso cuando el actor desea su terminación. Diferente es el desistimiento del procedimiento regulado por el artículo 265 eiusdem, pues este sí está condicionado al consentimiento de la parte contraria, tal y como se desprende de la norma que lo regula, la cual dispone: (…)

Como quiera que el desistimiento de la acción lleva implícito que se desiste del procedimiento, es la norma del artículo 263 antes transcrito la que impera cuando se efectúan ambos; por tanto, éste puede tener lugar en cualquier estado y grado de la causa. …resulta innecesario el consentimiento del contrario para que el tribunal homologue el desistimiento de la acción, pues la renuncia de la pretensión lleva implícita la renuncia del derecho…"

Aplicando al presente asunto, el criterio jurisprudencial antes citado nos encontramos que la diligenciante alegó fue el desistimiento del procedimiento, el cual está previsto en

el artículo 265 del Código de Procedimiento Civil y tal como lo señaló la Sala Constitucional en la parcialmente transcrita sentencia, tal desistimiento "… sí está condicionado al consentimiento de la parte contraria", pero para que proceda cualquiera de los tipos, en primer término debe dársele cumplimiento a los requisitos previstos en el artículo 264 del Código de Procedimiento Civil antes expuesto. Uno de esos requisitos es "…tener capacidad para disponer del objeto sobre que verse la controversia…" y para lo cual el poder presentado debe ser suficiente otorgando asimismo la facultad expresa de desistir de la demanda, tal como lo establece el artículo 154 del Código de Procedimiento Civil, cuando indica lo siguiente: (…)

Se verifica de los folios 15 al 36, que cursa fotocopia del acta de asamblea extraordinaria de socios de la firma mercantil recurrente, de fecha 17 de febrero de 2012, inscrita por ante el Registro Mercantil Primero del Distrito Capital bajo el No. 22, Tomo97-A de fecha 01/06/2012.

Ahora bien, consta en la citada acta, que la abogada Elena Goyo, titular de la cédula de identidad No. 11.432.390, INPREABOGADO No. 102.122 fue designada representante judicial de la citada firma mercantil. En tal sentido se verifica de la cláusula décima octava que se indica lo siguiente:

"La representación judicial…estará a cargo de un Representante Judicial designado por la Asamblea de Accionistas permanecerá tres (03) años en el ejercicio de sus funciones, pudiendo ser reelecto, y en él recaerán y ante él se deberán practicar todas las citaciones o notificaciones…. El Representante Judicial queda ampliamente facultado para … darse por citado o notificado; convenir, desistir, transigir, …disponer del derecho en litigio, y en general, representar judicialmente a la compañía con las más amplias facultades, quedando igualmente facultado para otorgar poderes…(folio 32)

En tal sentido, se verifica que la Abogada diligenciante –conforme a la cláusula 18° de la mencionada acta de asamblea que fue registrada el 01/06/2012, ejercía el cargo de representante judicial de la firma recurrente por un lapso de tres (3) años, lo que indica que la representación judicial era hasta el 01 de junio del año 2015, y pudiera señalarse que al no haber otra acta de asamblea de accionistas registrada donde se designara otro representante judicial, la Dra Elena Goyo ya identificada, continuaba con la representación que le había sido otorgada por el acta de asamblea inscrita en fecha 01/06/2012, de haberse previsto lo mismo que se decidió en la cláusula décima noventa (19°) respecto al Presidente del Consejo Consultivo, quien también permanecería tres (03) años en sus funciones "…y en todo caso, hasta tanto la Junta Directiva designe a la persona que ha de sustituirlo en dicha función…" (folio 33), pero solo se estableció que podía ser reelecta y no hay ninguna otra acta de asamblea posterior a esa fecha que esté consignada en autos, que le permita a este Tribunal conocer que la Dra Elena Goyo Gauna fue reelecta como representante judicial de la firma mercantil recurrente, y no ostentar la representación que indica poseer, este Tribunal no puede homologar el desistimiento del procedimiento efectuado por la diligenciante. Es más, cursa al folio 39 y 40 poder otorgado por un apoderado de la compañía, al Dr Esteban Guart, quien fue el apoderado que interpuso el recurso contencioso tributario que se tramita en la presente causa, y al leer el contenido del poder cursante en autos, se le excluyó expresamente la facultad de sustituir las facultades otorgadas mediante el mencionado poder, y entre ellas se encuentra, la de desistir.

Aplicando al presente asunto, lo establecido en el artículo 154 del Código de Procedimiento Civil, tenemos mediante un poder se le confiere la facultad a un apoderado judicial para que realice todos los actos del proceso y se desprende de la norma citada que para desistir se requiere facultad expresa en el mandato conferido, pero en el presente caso lo que ocurre es que la abogada que se presenta como representante judicial de la parte recurrente, no tiene esa cualidad o por lo menos, no consta en autos que la tenga, toda vez que el lapso de la representación judicial cesó en el año 2015, motivo por el cual al no tener la representación judicial que indica, no puede desistir del procedimiento en cuanto al recurso contencioso tributario interpuesto por el Dr. Esteban Guart en nombre de la sociedad mercantil COMPAÑÍA BRAHMA VENEZUELA, S.A., y en tal sentido, este Tribunal niega homologar el desistimiento del procedimiento efectuado. Así se decide. (…)"

Base imponible del aporte del 2% al INCES: exclusión del "bono vacacional"

Fecha: 11 de octubre de 2018
Expediente: KP02-U-2017-000012.
Sentencia: 020/2018
Caso: BLINDADOS CENTRO OCCIDENTE, S.A., (BLINCOSA)
Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro-Occidental
Juez: Isabel Cristina Mendoza.

"(…) En el presente caso con base en la revisión del Informe de Fiscalización, Acta de Reparo y sus anexos 1, A-1 y 2 cursantes a los folios 1 al 8, 23 al 25, 26, 27 y 28 del expediente administrativo, tenemos que el ente tributario parafiscal ordenó un procedimiento de fiscalización que abarcó los períodos desde el 1er trimestre del año 2011 al 4to trimestre del año 2014 y se verifica que en la diferencia del aporte del 2% patronal, le efectuó un reparo a la contribuyente incluyéndole pagos que había efectuado a sus trabajadores, por considerarlos que formaban parte del salario normal devengado. Las partidas objeto del procedimiento fueron las siguientes: sueldos y salarios, remuneraciones, comisión por ventas, trabajos especiales, descanso convencional (sábado y domingo feriado), domingo laborado, remuneración días feriados, salario y vacaciones aumento, horas extras, bono navideño, bonos, vacaciones y utilidades, tal como se verifica del anexo A-1 (folio 27 del expediente administrativo) pero es de señalar que en punto previo No. 5 se indicó que tres de esas partidas, específicamente las correspondientes a "sueldos y salarios", "remuneraciones" y" salario y vacaciones aumento", no fueron incluidas en el alegato efectuado, por lo cual el reparo respecto a las mismas, se declaró firme.

Ahora bien, la firma recurrente afirma que las diferencias del aporte del 2% fueron calculadas sobre pagos no regulares ni permanentes, pero de la revisión efectuada al expediente judicial, se verifica que la parte recurrente no probó que los pagos efectuados por los conceptos fiscalizados, fuesen accidentales y no permanentes. Por el contrario, del Anexo A-1

(folio 27 del expediente administrativo y folio 44 del expediente judicial) se verifica que las partidas denominadas comisión por ventas, trabajos especiales, descanso convencional (sábado y domingo feriado), domingo laborado, remuneración días feriados, horas extras, bonos y vacaciones fueron canceladas regularmente durante todos los trimestres de los años 2011 al 2014, ambos inclusive. Situación diferente se observa con la partida denominada "bono navideño", la cual fue cancelada regularmente solo en el año 2013 mas no lo fue así en el año 2014 cuando se verifica solo el pago en el 3er trimestre y no hubo cancelación alguna para los años 2011 y 2012, por lo tanto, a excepción de la partida " bono navideño" para el año 2014 y la relativa a "vacaciones" la cual se analizará más adelante, las otras partidas antes mencionadas fueron pagadas a los trabajadores regularmente y permanentemente, motivo por el cual al no haber prueba que demuestre que esos pagos no forman parte del salario normal cancelado regular y permanentemente a los trabajadores, el reparo por la diferencia del aporte por el 2% con relación a las partidas: comisión por ventas, trabajos especiales, descanso convencional (sábado y domingo feriado), domingo laborado, remuneración días feriados, horas extras y bonos, se confirma y por lo cual se declara improcedente el alegato de falso supuesto de derecho respecto a esas partidas. Así se decide.

Tal como previamente se indicó, la partida "bono navideño no fue cancelada regularmente para el año 2014 y no hubo pago alguno para los años 2011 y 2012 y solo se canceló regularmente durante todos los trimestres del año 2013, por lo que con base en los criterios jurisprudenciales antes citados, se declara la nulidad del reparo por esta partida sólo con relación al año 2014 y se confirma para el año solo en el año 2013 el reparo por bono navideño con respecto al aporte del 2% por haber sido pagado regularmente durante ese año. Así se decide.

Visto lo decidido y aplicando el criterio jurisprudencial antes citado, el ente tributario parafiscal deberá excluir asimismo de la multa impuesta, el monto correspondiente al bono navideño del año 2014 y se confirma la multa impuesta por esta partida por el año 2013. Así se decide.

Respecto a la partida "vacaciones" tal como lo señala el Anexo A-1 del Acta de Reparo, se considera procedente citar el contenido de la sentencia No. 904 de la Sala Político Administrativa publicada en fecha 03/08/2017 sobre la gravabilidad de las "vacaciones" y en la cual decidió lo siguiente:

"(…) Gravabilidad de la cuenta contable "vacaciones":

Esta Sala Político-Administrativa ha diferenciado el derecho de todo trabajador o trabajadora a las vacaciones remuneradas mediante el salario correspondiente, de la bonificación especial para el disfrute de este período de descanso.

Por tanto, la jurisprudencia ha fijado criterio respecto a la imposibilidad de incluir la bonificación especial para el disfrute del período vacacional o el bono vacacional pagado por los patronos o las patronas a sus trabajadores y trabajadoras, dentro de la base de cálculo de la aludida contribución del dos por ciento (2%), toda vez que estos conceptos no son considerados por la Ley ni la jurisprudencia parte del salario normal. (Vid.,fallo de esta alzada número 00979 del 18 de junio de 2014, caso: Reyco 9000 Ingeniería, C.A.).

La citada doctrina jurisprudencial, no excluye de la prenombrada contribución, lo pagado por el patrono o la patrona por concepto de remuneración o salario al que tiene derecho el

trabajador o la trabajadora durante el período vacacional, pues solamente el bono vacacional o la bonificación especial para el disfrute del período vacacional es lo que debe considerarse que no forma parte del salario normal. (Vid.,sentencia de la Sala número 00810 de fecha 4 de junio de 2014, caso: Boc Gases de Venezuela, C.A.). Así se declara.

Circunscribiendo el análisis al caso de autos, se verifica del cuadro descrito, que la compañía recurrente registró en su contabilidad la partida "vacaciones", sin diferenciar o discriminar el monto de lo pagado por concepto de "vacaciones" y "bono vacacional", por lo tanto, esta alzada considera que debe excluirse de la base imponible para determinar el aporte del dos por ciento (2%) establecido en el ordinal 1° del artículo 10 de la Ley sobre Instituto Nacional de Cooperación Educativa (INCE) de 1970, lo correspondiente a la cuenta "bono vacacional", toda vez que en ésta se imputarían los pagos de la bonificación especial prevista en el artículo 223 de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, aplicable en razón del tiempo, pues ello no constituye salario normal. (Vid., sentencia de esta Sala número 0503 del 9 de mayo de 2017, caso: Rodamientos Rovi, C.A.).

En consecuencia, esta Sala revoca el pronunciamiento del tribunal de la causa sobre la improcedencia de la inclusión de la partida "vacaciones" en el reparo formulado sobre el dos por ciento (2%), así como en el cálculo de las sanciones correspondientes para el primer trimestre de 1993 hasta el primer trimestre de 1999.

Siendo así, esta Superioridad deja firme el reparo relacionado con la cuenta contable "vacaciones"; así como la multa calculada por este concepto.

No obstante, se anula del acto administrativo recurrido la inclusión en la base imponible de la contribución del dos por ciento (2%), lo pagado por la empresa "…" a sus trabajadores y trabajadoras, por concepto de "bono vacacional", el cual no resulta gravable, y por vía de accesoriedad, la sanción de multa impuesta por dicho concepto. Así se establece.

Con base en lo expuesto, se ordena al ente parafiscal que proceda a incluir en la base imponible para calcular el aporte del dos por ciento (2%) sólo aquellos pagos efectuados por "vacaciones"; en consecuencia, excluya de dicho gravamen aquellos pagos realizados con ocasión de "bono vacacional". Así se declara.

Por tratarse el procedimiento administrativo del recurso jerárquico, de un procedimiento de impugnación, cuyo objeto es precisamente el reclamo jurídico contra actos administrativos de contenido tributario, requiere para su inicio la instancia del interesado (contribuyente o responsable), de allí que se afirme que en esta fase del procedimiento rige el principio dispositivo, por lo que mal podría pretender el recurrente que la Administración le advierta de las omisiones o fallas incurridas en el escrito recursorio, como si se tratara de un procedimiento que se instruye con ocasión de una solicitud o petición (artículo 154 del Código

Orgánico Tributario, en concordancia con los artículos 5 y 50 Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos), con el fin de obtener un proveimiento por parte de la Administración

Fecha: 18 de Octubre de 2018
Expediente: AP41-U-2013-000202
Sentencia: 2291
Caso: BIMBO DE VENEZUELA, C.A.
Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Jueza: Yuleima Milagros Bastidas Alviarez

"(…) En cuanto a la emisión de trámites esenciales del procedimiento establecido para la tramitación y admisión del recurso jerárquico, incurriendo en supuesto de falso supuesto de hecho y de derecho, así como el debido proceso y derecho a la defensa. Se observa en el caso que sub iudice que la Administración Tributaria, declaró Inadmisible el recurso jerárquico, haciendo alusión a la ilegitimidad del ciudadano que se presenta como apoderado judicial de la recurrente por la falta de firma en su escrito jerárquico, basándose en lo establecido en el artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, concatenado con el numeral 3 del artículo 250 del Código Orgánico Tributario de 2001 ratione temporis, en virtud de que el representante de la contribuyente BIMBO DE VENEZUELA, C.A., ciudadano Aníbal Veroes, no firmo el espacio destinado para ello en el escrito contentivo del recurso jerárquico de fecha 05 de octubre 2012.

Motivo por el cual la representación judicial de la prenombrada contribuyente, solicita la nulidad de la decisoria del recurso jerárquico invocando una presunta violación del debido proceso y derecho a la defensa, consagrado en el postulado 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como el falso supuesto de hecho y de derecho basándose de qué, la Administración Tributaria no intimo a la representación judicial de la contribuyente BIMBO DE VENEZUELA, C.A., a los fines de 1/16/2019 TSJ Regiones - Decisión http://caracas.tsj.gob.ve/DECISIONES/2018/OCTUBRE/2095-18-AP41-U-2013-000202-2291.HTML 10/19 subsanar el escrito jerárquico, el cual habla de la firma del interesado, que se encuentra concatenado con lo establecido en el numeral 7 del artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, habla de "La firma de los interesados", y qué a su vez, ser subsanado de conformidad con lo establecido en el artículo 50 eiusdem. El recurrente trae a colación lo establecido en el numeral 7 del artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, en donde hace referencia que debe contener la firma del interesado, más no del abogado.

Ahora bien, esta Juzgadora estima pertinente pronunciarse con respecto al falso supuesto de hecho y de derecho, en este sentido, considera que: Los actos administrativos deben cumplir con una serie de requisitos de fondo y de forma, para que se consideren que son válidos. Como requisitos de fondo, encontramos: la competencia, la base legal, el objeto, la causa o

motivos y la finalidad del acto; como requisitos de forma, se debe mencionar: la motivación, las formalidades procedimentales y la exteriorización del acto. En cuanto al cuarto requisito de fondo que afecta la validez del acto administrativo, llamado causa o motivo del acto, la doctrina patria ha señalado:

"(…), es quizás, uno de los más importantes que se prevén para el control de la legalidad de los actos administrativos. La Administración, insistimos, para dictar un acto administrativo tiene que partir de la existencia de unos supuestos o circunstancias de hecho que justifiquen su actuación, pero a los efectos de que no se convierta en arbitraria la actuación del funcionario, la Administración está obligada, en primer lugar, a comprobar adecuadamente los hechos, y en segundo lugar, a calificarlos adecuadamente para subsumirlos en el presupuesto de derecho, que autoriza la actuación. Esto obliga, por tanto, a la Administración, a realizar, no sólo una labor de constatar la existencia de los presupuestos de hecho sino de probarlos y calificarlos adecuadamente. No puede la Administración presumir los hechos ni, por tanto, dictar actos fundados en hechos que no ha comprobado, porque podría suceder allí que el hecho no exista o que esté inadecuadamente configurado, y podría el acto estar viciado por falso supuesto". (BREWER-CARÍAS, A. R. El Derecho Administrativo y la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, Colección Estudios Jurídicos N° 16, Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 2003, p. 153).

Se advierte que, no solamente incurre la Administración en falso supuesto cuando dice haber constatado unos hechos que en verdad no ocurrieron, o habiéndose verificado éstos yerra en su calificación, sino también cuando habiéndose comprobado los hechos realmente ocurridos y calificándolos correctamente, se equivoca en la aplicación de la norma jurídica. De allí la distinción por parte de la doctrina y de la jurisprudencia de falso supuesto de hecho, falso supuesto de derecho o de la existencia en el acto de ambos. El falso supuesto es un vicio que puede configurarse tanto del punto de vista de los hechos como del derecho y afectan lo que la doctrina ha considerado la "Teoría Integral de la Causa", la cual consiste en agrupar todos los elementos de forma y fondo del acto administrativo de forma coherente y precisa conforme a la norma, analizando la forma en la cual los hechos fijados en el procedimiento, se enmarcan dentro de la normativa legal aplicable al caso concreto, para atribuir a tales hechos una consecuencia jurídica acorde con el fin de la misma.

(…)

Tomando en consideración lo antes expuesto, esta juzgadora considera oportuno traer a colación la sentencia Nro. 00208 del 16 de febrero de 2011, caso: Pavema Gráfica, C.A., en la cual se ratificó el criterio sostenido mediante fallo N° 06482 de fecha 07 de diciembre de 2005, caso: Hotelera Sol, C.A. en la que con relación al despacho subsanador en los recursos ejercidos en sede administrativa, se estableció lo siguiente: En este orden de ideas, la Sala Político-Administrativo como cúspide de la jurisdicción contencioso administrativa y a los fines de unificar los criterios jurisprudenciales, pasa a revisar los fundamentos expresados por la sentencia apelada, y a tal efecto juzga oportuno citar el contenido del artículo 154 del Código Orgánico Tributario de 2001, el cual es del tenor siguiente: "Artículo 154. Cuando en el escrito recibido por la Administración Tributaria faltare cualquiera de los requisitos exigidos en las

leyes y demás disposiciones, el procedimiento tributario se paralizará, y la autoridad que hubiere de iniciar las actuaciones lo notificará al interesado, comunicándole las omisiones o faltas observadas, a fin de que en un plazo de diez (10) días hábiles proceda a subsanarlos. (…) El procedimiento tributario se reanudará cuando el interesado hubiere cumplido la totalidad de los requisitos exigidos para la tramitación de su petición o solicitud". (Destacado del Tribunal).

Sobre la disposición normativa antes transcrita es necesario advertir que la misma se encuentra inserta en el Capítulo III "De los Procedimientos", administrativos constitutivos o de primer grado, iniciados a instancia de parte, establecida por el legislador con el objeto de dar oportunidad al particular de subsanar las omisiones en que hubiera incurrido y así asegurar que la Administración forme su voluntad y dicte su acto administrativo en respuesta a la solicitud planteada. Sin embargo, no puede extenderse dicho deber a los procedimientos administrativos de segundo grado o impugnatorios, que se inician con la interposición de los recursos administrativos, en la materia tributaria, del jerárquico, pues en este caso, ya el legislador exige para su ejercicio estar asistido o representado de abogado o de cualquier otro profesional afín al área tributaria (Artículo 243 del Código Orgánico Tributario) y sanciona su incumplimiento con la inadmisibilidad del recurso (Artículo 250 eiusdem). Resaltado del Tribunal. …Omissis… "(…) es necesario destacar que el procedimiento administrativo en general consta de dos fases, a saber: el procedimiento constitutivo o de primer grado, concluido el cual la Administración manifiesta su voluntad a través de un acto administrativo y el procedimiento impugnatorio o de segundo grado, que tiene por norte precisamente atacar el acto administrativo por considerar que afecta la esfera de derechos del interesado, mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la Ley. En el ámbito del derecho tributario, el contribuyente cuenta, para recurrir en sede administrativa, con el recurso jerárquico, el cual podrá ejercer de manera facultativa, esto es, su interposición no se considera un presupuesto necesario para acceder a la vía jurisdiccional, razón por la cual puede acudir directamente a los órganos que conforman la jurisdicción contencioso tributaria a los fines de impugnar el acto administrativo definitivo de contenido tributario, sin haber agotado antes la vía administrativa (…)".

En similar sentido, nuestra Máxima Sala Político-Administrativa mediante decisión N° 00976 del 07 de octubre de 2010, caso: Marítima Catia La Mar, S.A. (MACAMAR), señaló lo siguiente: "(…) Así, la actividad en materia tributaria realizada por los distintos órganos y entes que conforman la estructura político-territorial de la Administración Pública, se maneja a través de procedimientos legales, que se abren o inician cuando los administrados someten ante la Administración respectiva una petición o solicitud, dando como resultado un acto administrativo tácito o expreso (que conformaría el primero grado); quedando bajo la potestad del interesado impugnar la legalidad del mismo mediante los recursos previstos a tales efectos (segundo grado), que en esta materia pueden ser, indistintamente mediante el recurso jerárquico (Art. 242) o el recurso contencioso tributario (259). No obstante, debe destacarse como lo indicara la jurisprudencia reseñada, que una vez se opta por el recurso jerárquico, el recurrente debe esperar a que se produzca la decisión o declara."

En este sentido, por tratarse el procedimiento administrativo del recurso jerárquico, de un procedimiento de impugnación, cuyo objeto es precisamente el reclamo jurídico contra

actos administrativos de contenido tributario, requiere para su inicio la instancia del interesado (contribuyente o responsable), de allí que se afirme que en esta fase del procedimiento rige el principio dispositivo, por lo que mal podría pretender el recurrente que la Administración le advierta de las omisiones o fallas incurridas en el escrito recursorio, como si se tratara de un procedimiento que se instruye con ocasión de una solicitud o petición (artículo 154 del Código Orgánico Tributario, en concordancia con los artículos 5 y 50 Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos), con el fin de obtener un proveimiento por parte de la Administración.

Con fundamento en lo antes expuesto, este Tribunal considera con relación a la obligatoriedad de la Administración Tributaria de notificar al contribuyente mediante el despacho subsanador previsto en el artículo 50 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, cuya norma conforme a la sentencia parcialmente transcrita y a la normativa legal vigente en materia tributaria no resulta aplicable al caso examinado el cual constituye un acto de segundo grado, debido que dicha norma está referida exclusivamente a las solicitudes que se formulen a la Administración Tributaria fuera del procedimiento impugnatorio. Así se declara.

Siguiendo este orden de ideas, se hace indispensable apreciar el artículo 250 del Código Orgánico Tributario y el artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos que disponen:

"Artículo 250. Son causales de inadmisibilidad del recurso:

1. La falta de cualidad o interés del recurrente.
2. La caducidad del plazo para ejercer el recurso.
3. Ilegitimidad de la persona que se presente como apoderado o representante del recurrente, por no tener capacidad necesaria para recurrir o por no tener la representación que se atribuye o porque el poder no esté otorgado en forma legal o sea insuficiente.
4. Falta de asistencia o representación de abogado. La resolución que declare la inadmisibilidad del recurso jerárquico será motivada y contra la misma podrá ejercerse el recurso contencioso tributario previsto en este Código".

Estos constituyen requisitos de estricta observancia para ejercer el recurso jerárquico ante la Administración Tributaria, y su incumplimiento ocasiona la gravosa consecuencia de la inadmisibilidad del recurso, razón por la cual el recurrente debe tener un interés legítimo, personal y directo, ser extremadamente cuidadoso en lo que se refiere a la demostración de legitimidad del interesado directo en la revisión de ese acto, la tempestividad del recurso, y la demostración de haber contado con la asistencia de un abogado o profesional afín al área tributaria. Así, el artículo 49 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos establece:

"Artículo 49. Cuando el procedimiento se inicie por solicitud de persona interesada, en el escrito se deberá hacer constar:

1. El organismo al cual está dirigido.
2. La identificación del interesado, y en su caso, de la persona que actúe como su representante con expresión de los nombres y apellidos, domicilio, nacionalidad, estado civil, profesión y número de la cédula de identidad o pasaporte.
3. La dirección del lugar donde se harán las notificaciones pertinentes.

4. Los hechos, razones y pedimentos correspondientes, expresando con toda claridad la materia objeto de la solicitud.
5. Referencia a los anexos que lo acompañan, si tal es el caso.
6. Cualesquiera otras circunstancias que exijan las normas legales o reglamentarias.
7. La firma de los interesados." (Resaltado por este Tribunal). 1/16/2019 TSJ Regiones - Decisión http://caracas.tsj.gob.ve/DECISIONES/2018/OCTUBRE/2095-18-AP41-U-2013-000202-2291.HTML 13/19

En el mismo sentido, el artículo 243 del Código Orgánico Tributario reza: "El recurso jerárquico deberá interponerse mediante escrito razonado en el cual se expresarán las razones de hecho y de derecho en que se funda, con la asistencia o representación de abogado o de cualquier otro profesional afín al área tributaria (…)".

De la normativa transcrita se desprende que todo recurrente, en la oportunidad de interponer un recurso jerárquico, debe manifestar el carácter con el que actúa y además deberá estar asistido por un profesional del derecho o de cualquier otra carrera afín con el área tributaria, de lo contrario estaría incurso en una causal de inadmisibilidad de las previstas en el artículo 250 eiusdem.

En el caso de autos, el 05 de octubre de 2012, el ciudadano César Chávez, titular de la cédula de identidad N° E-82.095.045, actuando en nombre propio, asistido en este acto por el ciudadano abogado Aníbal Veroes, de cedula de identidad N° V-4.055.739, inscrito en el Inpreabogado bajo el N° 24.099, interpuso recurso jerárquico de conformidad con el artículo 242 del Código Orgánico Tributario, contra la Resolución de Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DSAR/2012-236 de fecha 15 de agosto de 2012 y Planilla de Liquidación N° 11-10-01-2-33-000439 de fecha 28 de agosto de 2012, emanadas por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Del análisis exhaustivo de las actas procesales que cursan en autos, se evidencia que el escrito jerárquico, fue interpuesto por el ciudadano Cesar Chávez, de nacionalidad peruana, titular de la cédula de identidad N° E-82.095.045, actuando en su carácter de Contralor de BIMBO DE VENEZUELA, C.A., asistido ciudadano Aníbal Veroes, titular de la cédula de identidad N° V-4.055.739, inscrito en el Inpreabogado bajo el N° 24.099, sin presentar la firma del mismo (tal como consta folios 54 al 66 del presente expediente), incurriendo así en lo establecido en el artículo 250 del Código Orgánico Tributario.

De esta misma forma, puesto que no fue demostrado fehacientemente por la recurrente, que el ejercicio de la acción de nulidad ejercida en sede administrativa cuente con la asistencia o representación de abogado u de cualquier otro profesional afín al área tributaria, planteado en el artículo 250 in comento, o él ostente cualquiera de esas condiciones; por lo que es evidente, que el supuesto de hecho apreciado por el ente tributario se adapta al supuesto de derecho contemplado en el numeral 4 del citado artículo 250 y, por consiguiente, procedente la declaratoria de inadmisibilidad del recurso jerárquico ejercido por la empresa recurrente. Así se decide.

Al respecto, de la presunta violación del derecho a la defensa y debido proceso, este Órgano Jurisdiccional considera necesario citar el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual reza:

"Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas; en consecuencia (…)". Así las cosas, el derecho a la defensa y al debido proceso debe entenderse como la oportunidad para el encausado o presunto agraviado de que se oigan y analicen oportunamente sus alegatos y pruebas. En consecuencia, existe violación del derecho a la defensa cuando el interesado no conoce el procedimiento que pueda afectarlo, se le impide su participación o el ejercicio de sus derechos, o se le prohíbe realizar actividades probatorias.

Por su parte, la Sala Político-Administrativa de nuestro Máximo Tribunal, conteste con los criterios expuestos por la Sala Constitucional acerca del derecho a la defensa en sede administrativa, mediante sentencia Nº 00965 de fecha 02 de mayo de 2000, indicó que la violación del derecho a la defensa en la actualidad corresponde al debido proceso de las actuaciones administrativas consagrado en el numeral 1 del artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Sobre esta necesidad se ha expresado incontables veces nuestro máximo Tribunal en la Sala PolíticoAdministrativa: "La jurisprudencia de esta Sala ha venido manteniendo de forma pacífica el criterio de que los derechos a la defensa y al debido proceso denunciados comprenden: el derecho a ser oído, puesto que no podría hablarse de defensa alguna, si el administrado no cuenta con esta posibilidad; el derecho a ser notificado de la decisión administrativa, a los efectos de que le sea posible al particular presentar los alegatos que en su defensa pueda aportar al procedimiento, más aún si éste ha sido iniciado de oficio; el derecho a tener acceso al expediente, con el propósito de examinar en cualquier estado del procedimiento las actas que lo componen; el derecho que tiene el administrado a presentar pruebas que permitan desvirtuar los alegatos ofrecidos en su contra por la Administración; el derecho que tiene toda persona a ser informada de los recursos y medios de defensa y, finalmente, el derecho a recibir oportuna respuesta a sus solicitudes.

Por su parte, el debido proceso constituye una garantía constitucional aplicable también a todas las actuaciones judiciales y administrativas, y definitivamente orientado a la protección jurídica de los particulares, proporcionándoles, entre otros, el acceso a la justicia y a los recursos legalmente establecidos, así como al derecho a un tribunal competente, a la presunción de inocencia y a la ejecución del procedimiento correspondiente".(Vid. Sentencia Nº 01596 del 05 de noviembre de 2009, caso: Yousef Yammine Mahuat).

Del análisis exhaustivo de las actas procesales que cursan en autos, la representación judicial de la recurrente en su escrito recursorio, invocando la violación al derecho a la defensa y el debido proceso, basándose que la Administración Tributaria incurrió en los errores de apreciación de los hechos y la errónea interpretación en el derecho.

Dilucidados los actos, esta Juzgadora aprecia que en el caso que sub iudices, la contribuyente BIMBO DE VENEZUELA .C.A, ejerció oportunamente el recurso jerárquico y el Recurso Contencioso Tributario, pudo presentar los escritos y las pruebas que hubieren considerado

prudente y de esa forma ejercer una adecuada defensa, razón por la cual este Tribunal Superior considera que la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) al aplicar el procedimiento de fiscalización, y la Administración al declarar inadmisible el recurso, actuó conforme a la normativa que regula su actuación, lo cual implico el debido acatamiento al postulado concerniente al principio de legalidad y, por consiguiente, no viola el derecho a la defensa y el debido proceso de la empresa recurrente. Así se decide. (…)."

En ese orden de ideas, de las normas especiales de contabilidad aplicable para las empresas de seguros regulada hoy en día por la Superintendencia de la Actividad de Seguros, se constata la partida de ingreso "Salvamento de Siniestros" lo cual atiende a la especialidad del tema de seguros, pero que a los efectos del gravamen municipal tales ingresos no representan en si una ganancia o lucro toda vez que en el caso de autos solo representa los montos de las ventas de los vehículos "recuperados" (activos), de los que hubo antes un procedimiento de indemnización al asegurado en la que queda registrada una partida contable en el pasivo. En ese sentido, a juicio de este Tribunal lo que si resulta lucro es la variación o resultado positivo entre el monto total de las ventas de los vehículos "recuperados" (lo percibido) y la suma asegurada o indemnizada (lo pagado) y no como pretende el Fisco Municipal sobre la globalidad de las sumas por el concepto de "Salvamento de Siniestros".

Fecha: 31 de Octubre de 2018
Expediente: AP41-U-2016- 000088
Sentencia: 108/2018
Caso: SEGUROS NUEVO MUNDO, C.A.
Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario
de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas
Juez: Néstor Luís Correa Vielma

"(…) III MOTIVACIONES PARA DECIDIR Examinadas como han sido las alegaciones formuladas por la representación judicial de la sociedad mercantil Seguros Nuevo Mundo, S.A., contra las Resoluciones Nros. L/132/04/2015 y 053/2015, de fechas 23 de abril y 20 de octubre de 2015, dictadas por el Director de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Chacao y el Alcalde de ese ente, en ese orden, así como las defensas esgrimidas por el Fisco Municipal, y revisadas en su totalidad las pruebas; la presente controversia se circunscribe

a decidir sobre lo siguiente: (i) vicio de falso supuesto de hecho y de derecho en torno a la gravabilidad con el impuesto sobre actividades económicas de los ingresos provenientes de la cuenta contable 521.08 "Salvamento de Siniestros"; (ii) violación al derecho a la defensa y al debido proceso por "Silencio de Pruebas" al omitir "de manera absoluta la valoración del alegato expuesto" sobre la existencia de créditos fiscales a favor de la empresa; y (iii) improcedencia de la sanción de multa. Previamente, este Juzgador estima importante destacar que resulta innecesario emitir pronunciamiento sobre la medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado solicitada por la contribuyente en su escrito recursivo subsidiario, por cuanto seguidamente se pasará a resolver los planteamientos de fondo. Así se declara. Determinada como ha quedado la litis pasa este Órgano Jurisdiccional a decidir y, a tal efecto, observa: 1.- Del vicio de falso supuesto de hecho y de derecho en torno a la gravabilidad con el impuesto sobre actividades económicas de los ingresos provenientes de la cuenta contable 521.08 "Salvamento de Siniestros". La empresa auditada señala que el Fisco Municipal estableció de forma errónea la base imponible del tributo sobre actividades económicas, en lo que respecta a la cuenta contable 521.08 "Salvamento de Siniestros", toda vez que no refleja ganancia o lucro obtenido. Indica que se debe establecer la variación entre el monto de la suma asegurada y el monto de las ventas, a los efectos de saber el ingreso sobre el que se establecerá el tributo, que debe versar sobre una actividad lucrativa, es decir, aquellas operaciones que generen ganancias. Asegura que el monto de "Bs. 51.111.836,50" representa los ingresos globales por "Salvamento de Siniestros", pero no representa un reflejo fiel y exacto de la ganancia real de la empresa de seguros, pues resulta necesario establecer cuáles fueron realmente las ventas que produjeron ganancias para así establecer cuál es el lucro sobre el que se calculará la alícuota del tributo, de allí que el acto administrativo violó el principio de legalidad al no considerar el carácter lucrativo del hecho imponible según lo establecido en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal y la Ordenanza Sobre Actividades Económicas del señalado ente local. Asevera que la contribuyente procedió a realizar el cálculo detallado de los montos correspondientes a los "Salvamentos de Siniestros" para el período 2013, en la que se pudo establecer que la ganancia real fue la cantidad de "Bs. 9.544.530,00", y una vez aplicada la alícuota del 1,55% previsto en la Ordenanza Sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao del Estado Miranda, se obtuvo como resultado un monto por concepto de impuesto de "Bs. 147.940,22".

Por su parte, la representación fiscal señala que el "Salvamento de Siniestros" nace del cumplimiento del objeto principal del contrato de seguro cuando establecen que al recibir el asegurado la indemnización que le corresponda por parte de la aseguradora, éste traspasará a la compañía los derechos sobre objeto asegurado.

Considera que tal concepto es una actividad normal y habitual en el ejercicio de las operaciones de una empresa de seguros cuya naturaleza es comercial, toda vez que es una especie de intercambio por la indemnización total de la pérdida, de donde se entiende que además de la prima recibida para cubrir el riesgo, el asegurado dará en cambio por la indemnización de la pérdida total sufrida, el bien o los derechos objetos del contrato.

Expresa que un siniestro no representa una pérdida para la aseguradora porque con las coberturas de otros asegurados podría estar obteniendo ganancias en general, y que el

"Salvamento de Siniestros" al ser un ingreso contable, habitual y con el fin de lucro, y reconocido como tal por la contribuyente, es gravable con el impuesto sobre actividades económicas.

Observado los argumentos anteriores, resulta pertinente traer a colación el contenido del artículo 211 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal de 2010, aplicable en razón del tiempo, que contempla lo siguiente:

"Artículo 211. Se entiende por ingresos brutos, todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, siempre que no se esté obligado a restituirlo a las personas de quienes hayan sido recibidos o a un tercero y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante. En el caso de agencias de publicidad, administradoras y corredoras de bienes inmuebles, corredores de seguros, agencias de viaje y demás contribuyentes que perciban comisiones o demás remuneraciones similares, se entenderá como ingreso bruto sólo el monto de los honorarios, comisiones o demás remuneraciones similares que sean percibidas.".

Por su parte, la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao N° 004- 02, publicada en la Gaceta Oficial Municipal N° 6008 Extraordinario, del 15 de diciembre de 2005, aplicable en razón del tiempo, establece en sus artículos 21 y 22 lo que de seguidas se cita: "Artículo 21.- La base imponible para el cálculo del impuesto será el monto de los ingresos brutos efectivamente percibidos durante el ejercicio fiscal correspondiente, por el desarrollo de actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar en jurisdicción del Municipio Chacao."

"Artículo 22.- Se entiende por ingresos brutos todos los proventos y caudales que de manera regular reciba una persona natural o jurídica, entidad o colectividad que constituya una unidad económica y disponga de patrimonio propio, por el ejercicio habitual de las actividades sujetas a este impuesto, siempre que su origen no comporte la obligación de restituirlos y que no sean consecuencia de un préstamo mutuo o de otro contrato semejante."

Nótese de las normas transcritas que el hecho imponible del tributo municipal está constituido por la realización de actividades lucrativas dentro del ámbito territorial de un Municipio, en otras palabras, el hecho generador del tributo está constituido por el ejercicio habitual, en la jurisdicción del Municipio, de cualquier actividad económica de industria, comercio, servicios o de índole similar con fines de lucro.

Igualmente, conforme a los señalados preceptos normativos, la base imponible del tributo que se tomará en consideración para su determinación y liquidación, está constituida por los ingresos brutos percibidos por el sujeto pasivo, entendiendo por tales todos aquellos recibidos en el ejercicio de las actividades económicas objeto del gravamen, es decir, todos los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período fiscal correspondiente.

En cuanto a los elementos que definen el ingreso bruto, el citado artículo dispone que los ingresos brutos incluyen todos los proventos y caudales que de manera regular reciba una persona natural o jurídica, por el ejercicio habitual de las actividades sujetas a este impuesto.

Del mismo modo, es significativo destacar que la Ordenanza in comento en su artículo 23 estableció los conceptos que no forman parte de la base de cálculo del referido impuesto, a saber:

"Artículo 23. No forman parte de la base de cálculo los siguientes conceptos:

1. Los importes que constituyen reintegro de capital en las operaciones de tipo financiero.
2. Los ingresos percibidos por los sujetos pasivos con la ocasión de la eventual enajenación de activos fijos.
3. Los importes correspondientes a amortizaciones de capital en los Contratos de Leasing o Arrendamiento financiero.
4. Los reintegros percibidos por comisionistas, consignatarios y mandatarios, correspondientes a gastos efectuados por cuenta de terceros, en las operaciones de intermediación en que actúan.
5. Los ingresos brutos pertenecientes al comisionante, consignante o mandante que sean recibidos por los comisionistas, consignatarios o mandatarios, en las operaciones de intermediación en que actúen.
6. Los demás conceptos excluidos por la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (…)".

Acerca de los elementos que definen el ingreso bruto, los citados artículos dispone que estarán constituidos por todos los proventos o caudales que de manera regular reciba el contribuyente o establecimiento permanente por causa relacionada con las actividades económicas gravadas, y que se presentan casos en los que los ingresos percibidos por los sujetos pasivos no pueden formar parte de la base de cálculo del impuesto municipal, dada su naturaleza o características.

Precisado lo anterior, con relación a la partida "Salvamento de Siniestros" la Sala PolíticoAdministrativa mediante sentencia N° 01176 de fecha 21 de septiembre de 2011, caso: Mercantil Seguros, C.A., consideró improcedente su inclusión en la base imponible del impuesto sobre actividades económicas, al efecto sostuvo:

"2) Del vicio de falso supuesto de hecho y de derecho en el que presuntamente incurrió el Tribunal de Instancia al estimar que lo obtenido por las operaciones de salvamento deben ser incluidas dentro de los ingresos brutos gravables del Municipio Valencia del Estado Carabobo. Sostienen los apoderados de la contribuyente-apelante -entre otros argumentos- que las operaciones de salvamento no generan un ingreso propiamente dicho, sino una disminución de la pérdida y que los únicos ingresos reales percibidos por las empresas aseguradoras son los derivados de las primas de seguro y los rendimientos financieros producto de las colocaciones. A manera de apoyar tal afirmación traen a colación la sentencia de esta Sala N° 00051 de fecha 19 de enero de 2011, (caso: Seguros La Pirámide, C.A.), de la cual deducen que en ningún momento la Sala considera como ingreso de las empresas aseguradoras lo obtenido por las operaciones de salvamento, 'por tanto, mal podría incluirse dentro de la base imponible del impuesto municipal…' y así solicitan sea declarado. (Destacado de la Sala). A fin de decidir sobre el referido particular, esta Alzada juzga necesario atender a la mencionada sentencia

(N° 00051 de fecha 19 de enero de 2011, caso: Seguros Pirámide, C.A.,), en la cual se dejó sentado lo siguiente:

'considera la Sala pertinente precisar en relación a la técnica de la operación de seguros, que las empresas de seguro, por su misma condición de recolectoras de ahorro público, cuentan con una doble fuente de ingresos: i) la derivada de la propia actividad aseguradora strictu sensu, a través de una prima de seguro, la cual como sabemos está compuesta por la 'prima pura' o 'prima de riesgo' y la 'prima comercial' o 'de cargas'; y ii) los rendimientos financieros provenientes de las colocaciones hechas por las aseguradoras en el mercado financiero, en el ejercicio de la autorización otorgada por el legislador, para que dichas empresas inviertan o representen sus reservas técnicas en títulos valores denominados en moneda nacional o extranjera; depósitos en bancos, instituciones financieras o entidades de ahorro y préstamo domiciliada en el país; prevista en la novísima Ley de la Actividad Aseguradora publicada en Gaceta Oficial Nro. 5.990 Extraordinario de fecha 29 de julio de 2010 y en la derogada Ley de Empresas de Seguros y Reaseguros'. (Destacado de la Sala).

Bajo la óptica de lo antes expuesto, y como quiera que el Tribunal de Instancia consideró que la contribuyente Seguros Orinoco, C.A., debe incluir en la base imponible todos los ingresos relativos a sus operaciones en la Oficina de Valencia 'incluyendo los denominados salvamentos'; es por lo que concluye la Sala que ciertamente el a quo incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho denunciado. Así se declara."

Así, apreció la Alzada como fuentes de ingresos de las empresas de seguros las derivadas -en principio- de las primas de seguro y de los rendimientos financieros provenientes de las colocaciones hechas por las aseguradoras en el mercado financiero, de allí que pueden ser gravados con el impuesto sobre actividades económicas.

En ese orden de ideas, de las normas especiales de contabilidad aplicable para las empresas de seguros regulada hoy en día por la Superintendencia de la Actividad de Seguros, se constata la partida de ingreso "Salvamento de Siniestros" lo cual atiende a la especialidad del tema de seguros, pero que a los efectos del gravamen municipal tales ingresos no representan en si una ganancia o lucro toda vez que en el caso de autos solo representa los montos de las ventas de los vehículos "recuperados" (activos), de los que hubo antes un procedimiento de indemnización al asegurado en la que queda registrada una partida contable en el pasivo.

En ese sentido, a juicio de este Tribunal lo que si resulta lucro es la variación o resultado positivo entre el monto total de las ventas de los vehículos "recuperados" (lo percibido) y la suma asegurada o indemnizada (lo pagado) y no como pretende el Fisco Municipal sobre la globalidad de las sumas por el concepto de "Salvamento de Siniestros".

Con base a lo expuesto, se declara procedente la denuncia del vicio de falso supuesto de hecho y de derecho realizada por la representación judicial de la empresa recurrente. Así se declara. 2.- De la violación al derecho a la defensa y al debido proceso por "Silencio de Pruebas" al omitir la Administración Tributaria "de manera absoluta la valoración del alegato expuesto" sobre la existencia de créditos fiscales.

La contribuyente señala que en su escrito de descargos había alegado créditos fiscales por las cantidades de "Bs. 336.686,26" y "Bs. 4.644.457,78", el primero originado del pago en

exceso de la declaración estimada al "30-09-2012" con el impuesto municipal cancelado en el año 2013; y el segundo producto de que se incluyó erróneamente las cuentas contables 501.03 y 521.03 "Gastos Operacionales Reembosables por Reaseguradoes"; 501.07 y 521.07 "Impuestos a Cargo de Reaseguradotes" y 521.02 "Siniestros Pagados por Reaseguradotes", para el cálculo de la base imponible municipal durante los ejercicios fiscales 2009, 2010, 2011 y 2012, incurriendo en violación al derecho a la defensa y al debido proceso por "silencio de pruebas" al omitir "de manera absoluta la valoración del alegato expuesto".

Expresa que aún excluyendo del monto del crédito fiscal reclamado la partida contable 521.08 "Salvamento de Siniestros" quedaría un crédito fiscal de "Bs. 3.114.829,51". Por su parte, la representación fiscal municipal expresa que si bien la Resolución que culminó el sumario no se pronunció respecto a la procedencia del crédito fiscal alegado por la recurrente en su escrito de descargos, sí lo hizo el Alcalde del Municipio Chacao cuando decidió el recurso jerárquico. Así, indica que respecto a la solicitud de reconocimiento del crédito fiscal por el monto de "Bs. 336.686,26" el señalado Alcalde emitió pronunciamiento, no existiendo tal crédito fiscal.

Afirma que en torno a la existencia del crédito fiscal por "Bs. 4.644.457,78", el mismo surge de un procedimiento de fiscalización distinto al debatido en autos, no pudiendo constatarse lo pagado en exceso que da origen a tal crédito fiscal. Ahora bien, de la Resolución Nº 053/2015 del 20 de octubre de 2015, la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda indicó lo siguiente:

"En el caso de marras, señala la recurrente que la Dirección de Administración Tributaria 'omitió y silencio' el alegato expuesto por la representación de la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A. respecto a la existencia de un crédito fiscal, promovido como prueba en el primer grado de procedimiento, el cual según los dichos de la recurrente 'ha debido servir de fundamento para la decisión a la cual llega'. En este orden, la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A., señala en su escrito recursivo que la Dirección de Administración al no mencionar ni valorar el alegato relacionado con la supuesta existencia de un crédito fiscal, 'configura el vicio de inconstitucionalidad, que conlleva a la nulidad absoluta del referido acto administrativo (…)'. En relación, al mencionado alegato, observa este Superior Jerarca que la Dirección de Administración Tributaria omitió pronunciarse sobre el mismo, en virtud de que no fue valorado ni mencionado, es decir, no hubo pronunciamiento por parte de la Administración acerca del crédito fiscal que según los dichos de la recurrente debe ser reconocido en virtud de haber pagado el tributo, toda vez que dichos montos supuestamente no constituyen ingresos de la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A.

En este sentido, debió la Administración Tributaria emitir pronunciamiento en relación al alegato expuesto por la recurrente en su escrito de descargos de fecha 22 de julio de 2014, a los fines de un pronunciamiento sobre la procedencia o no del crédito fiscal, sin embargo del mismo acto administrativo recurrido se desprende que no existe impuesto pagado en exceso que origine un crédito fiscal a favor de la Sociedad Mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A., toda vez que la Administración Tributaria mediante la Resolución N° L/132/04/2015 de fecha 23 de abril de 2015 modificó el reparo fiscal formulado a la recurrente mediante el acta fiscal

N° D.A.T. G.A.F.: 248/131/2014, de fecha 19 de mayo de 2014, determinándose la cantidad de SETECIENTOS NOVENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS TREINTA Y SEIS BOLIVARES CON OCHENTA Y UN CENTIMOS (Bs. 792.236.81), lo cual deja en evidencia (…) [que] no existe impuesto sobre actividades económicas pagado en exceso, lo que a su vez deja claramente demostrado que el crédito fiscal solicitado por la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A., no es procedente. Así las cosas, observa este Despacho que sí efectivamente la Administración Tributaria no se pronunció en relación al crédito fiscal solicitado por la representación de la recurrente, del mismo acto administrativo recurrido se desprende la improcedencia del mismo toda vez que no se evidencia impuesto pagado en exceso, por el contrario aun cuando se revoca parcialmente el acta fiscal N° D.A.T. G.A.F.: 248/131/2014 y se modifica el reparo fiscal formulado a la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A., la diferencia que existe entre lo investigado por la Administración Tributaria y lo liquidado por la recurrente es a todas luces a favor del Municipio Chacao y no a favor de la contribuyente, lo que permite concluir que el crédito fiscal alegado es inexistente. Y así se declara.

Visto lo anterior, este Superior Jerarca desecha en consecuencia el presento vicio de inconstitucionalidad, que conllevaría a la nulidad absoluta del acto administrativo recurrido, en virtud de la supuesta violación del derecho a la defensa y al debido proceso alegado por la representación de la sociedad mercantil SEGUROS NUEVO MUNDO, S.A. en su escrito recursivo. Y así se declara". (Sic). (Destacados del original). (Agregado del Tribunal).

De lo anterior se desprende que el Alcalde del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda reconoció que la Dirección de Administración Tributaria no se pronunció sobre el alegato expuesto por la empresa recurrente con relación a los créditos fiscales a su favor, y paso luego a analizar sobre la procedencia o no del mismo concluyendo en su improcedencia e inexistencia.

Así, se observa que la Administración Tributaria subsanó el vicio que afectaba a la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo, al emitir expreso pronunciamiento sobre la "la valoración del alegato expuesto" en su escrito de descargos, razón por la cual se desestima la violación al derecho a la defensa y al debido proceso. Así se decide.

Igualmente, mal podría quedar pendiente un crédito fiscal a favor de la contribuyente por la cantidad de "Bs. 3.114.829,51"considerando aún gravable la partida contable "Salvamento de Siniestros" cuando la Administración Tributaria declaró improcedente e inexistente los créditos fiscales reclamados. Así se determina. (…)