



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Magistrada Ponente: **MARÍA CAROLINA AMELIACH VILLARROEL**
Exp. N° 2016-0062

Mediante Oficio N° 09/2016 de fecha 13 de enero de 2016, recibido en esta Sala Político-Administrativa el día 22 del mismo mes y año, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió el expediente N° AP41-U-2011-000321 (de su nomenclatura), contentivo del recurso de apelación incoado el 11 de noviembre de 2015 por el abogado Ramón Salvador Burgos Irazábal (INPREABOGADO N° 98.762), actuando con el carácter de apoderado judicial de la sociedad de comercio **FULLER INTERAMERICANA, C.A.**, inscrita -según consta en autos- en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del entonces Distrito Federal y Estado Miranda en fecha 3 de agosto de 1960, bajo el No. 34, Tomo 25-A, representación que se evidencia del instrumento poder inserto a los folios 56 al 60 de las actas procesales; contra la **sentencia definitiva N° PJ0082015000194 del 26 de octubre de 2015** dictada por el Juzgado remitente, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario ejercido con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos el 5 de agosto de 2011 por la prenombrada empresa.

El aludido recurso contencioso tributario fue interpuesto contra la Resolución N° 000421 de fecha 30 de junio de 2011, emitida por la **SUPERINTENDENCIA MUNICIPAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (S.U.M.A.T) DE LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO BOLIVARIANO LIBERTADOR DEL DISTRITO CAPITAL**, mediante la cual confirmó el contenido del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, dictada por la División de Fiscalización adscrita a la mencionada dependencia, determinando a cargo de la sociedad mercantil recurrente la obligación de pagar: **(i)** diferencia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar correspondiente al ejercicio fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2010, por la cantidad de doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63); **(ii)** sanción de multa con fundamento en el artículo 79, numeral 8 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, por el monto de siete mil seiscientos bolívares sin céntimos (Bs. 7.600,00), actualmente ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08) ; y

(iii) intereses moratorios por la suma de veintiséis mil doscientos cincuenta y siete bolívares con ochenta y siete céntimos (Bs. 26.257,87), en el presente reconvertida a veintiséis céntimos de bolívares (0,26), conforme a lo dispuesto en el artículo 49 *eiusdem*; lo que ascendió al total de doscientos noventa y seis mil cuatrocientos setenta y cinco bolívares con ochenta y seis céntimos (Bs. 296.475,86), hoy dos bolívares con noventa y seis céntimos (Bs. 2,96).

El 13 de enero de 2016, el prenombrado Juzgado Superior oyó en ambos efectos la apelación ejercida por la representación de la contribuyente y remitió el expediente de la causa a esta Alzada.

Por auto del 26 de enero de 2016 se dio cuenta en Sala, se designó Ponente a la Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para la fundamentación de la apelación, de conformidad con lo establecido en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Luego, el 23 de febrero de ese mismo año el abogado Serviliano Abache Blanco (INPREABOGADO N° 12.350), actuando con el carácter de apoderado judicial de la sociedad de comercio Fuller Interamericana, C.A., según se evidencia del instrumento poder *supra* señalado, fundamentó la apelación incoada.

Mediante auto del 3 de marzo de 2016, se hizo constar el vencimiento del lapso para la contestación de la apelación sin que la representación del Fisco Municipal la presentara, por lo que a tenor de lo establecido en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la causa entró en estado de sentencia.

En fecha 23 de noviembre de 2016, la representación judicial de la contribuyente solicitó se dictara sentencia en la presente causa.

Finalmente, el 24 de febrero de 2017 se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal a tenor de lo previsto en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; Vicepresidente, Magistrado Marco Antonio Medina Salas; la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero.

En sesión de Sala Plena del 30 de enero de 2019, de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, se reeligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; Vicepresidente, Magistrado Marco Antonio Medina Salas, la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero.

Realizado el estudio del asunto bajo examen, pasa esta Sala a decidir previas las consideraciones siguientes:

I ANTECEDENTES

Mediante Acta de Auditoría Fiscal distinguida con el alfanumérico DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, notificada el 25 de mayo de ese mismo año, la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital impuso a cargo de la empresa Fuller Interamericana, C.A., la obligación de pagar el monto de doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63) por diferencia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar causado y no pagado al Fisco Municipal durante el ejercicio fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2010; así como la suma de veintiséis mil doscientos cincuenta y siete bolívares con ochenta y siete céntimos (Bs. 26.257,87), en el presente reconvertida a veintiséis céntimos de bolívares (0,26), en razón de intereses moratorios generados, conforme a lo dispuesto en el artículo 49 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009.

El 29 de junio de 2011, la mencionada contribuyente presentó escrito de descargos contra el acto *supra* identificado y el 30 del mismo mes y año, pagó mediante “*Planilla Única de Autoliquidación y Pago de Tributos Municipales*” N° 50778814, el cincuenta por ciento (50%) de la diferencia de impuesto objeto de reparo, equivalente al monto de ciento treinta y un mil trescientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 131.309,00), actualmente un bolívar con treinta y un céntimos (Bs. 1,31).

También el 30 de junio de 2011, la precitada Superintendencia dictó y notificó la Resolución N° 000421, por la cual declaró extemporánea la presentación del escrito de descargos, confirmando el contenido del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011 y estableciendo a cargo de la contribuyente, además del diferencial de tributo y los intereses de mora determinados en este último acto, la obligación de pagar sanción de multa con fundamento en el artículo 79, numeral 8 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, por el monto de siete mil seiscientos bolívares (Bs. 7.600,00), en el presente ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08).

Luego, el 19 de julio de 2011 la empresa Fuller Interamericana, C.A. realizó el pago del restante cincuenta por ciento (50%) de la suma objetada por concepto de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, igual a ciento treinta y un mil trescientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 131.309,00), actualmente un bolívar con treinta y un céntimos (Bs. 1,31). a través de la “*Planilla Única de Autoliquidación y Pago de Tributos Municipales*” N° 4902480.

En fecha 5 de agosto de 2011, el abogado Serviliano Abache Carvajal (INPREABOGADO N° 97.739), actuando con el carácter de representante judicial de la empresa Fuller Interamericana, C.A., según se desprende del instrumento poder previamente señalado, interpuso recurso contencioso tributario con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (U.R.D.D.) de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de

Caracas, alegando los vicios siguientes:

1.- Nulidad absoluta de la Resolución impugnada por violación del debido procedimiento y el derecho a la defensa, al desconocer la Administración Tributaria Municipal los alegatos y planteamientos esgrimidos en el escrito de descargos por estimar que fue consignado en forma extemporánea, añadiendo que el administrado tiene el derecho de presentar los descargos, e incluso, cualquier alegato y prueba con posterioridad al transcurso del lapso previsto y antes de que sea dictada la Resolución definitiva.

2.- Falso supuesto de hecho, al considerar el ente municipal que su representada adeudaba la totalidad del monto reparado para la fecha de emisión y notificación de la Resolución N° 000421 del 30 de junio de 2011.

Insistió en señalar que su representada *“efectuó los pagos en cuestión, y por ello el SUMAT corrompió nuevamente la causa de su manifestación volitiva (...), al indicar llanamente que se adeudaba la totalidad del IMAE para el ejercicio 2010, haciéndolo [en referencia al acto administrativo supra indicado] irremediable y absolutamente nulo”*. (Agregado de esta Sala).

3.- Falso supuesto de derecho respecto a la liquidación de los intereses moratorios, en virtud de la falta de comprobación del carácter culposo del no pago del impuesto causado.

4.- Falso supuesto de derecho, por aplicar para el cálculo de la sanción de multa el valor de la unidad tributaria vigente para el momento de la emisión del acto recurrido y no el de la comisión del ilícito, transgrediendo el principio de irretroactividad de la ley e incurriendo en falta de aplicación de los artículos 7, 24, 137 y 141 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y 9 de la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos.

Respecto a la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, fundamentó el *fumus boni iuris* en *“los concluyentes argumentos de hecho y de derecho”* que sustentaron la acción principal, *“de los cuales se derivan amenazas gravísimas de conculcación de derechos y garantías constitucionales y supraconstitucionales”* por parte del órgano exactor.

En cuanto al *periculum in damni*, sostuvo que *“la ejecución del acto impugnado acarrearía graves perjuicios patrimoniales”* a la accionante, *“por suponer la ejecución de un acto presumiblemente irrito, y en segundo lugar, por su considerable cuantía, que (...) constituiría un irracional e inconstitucional pago ‘doble’ del mismo impuesto”*.

Por último, solicitó al Tribunal *a quo* que *“una vez declarado con lugar”* el recurso, *“condene en costas al SUMAT por el diez por ciento (10%) del monto total del reparo formulado”* a su mandante.

Por sentencia interlocutoria signada con letras y números PJ0082011000211 del 23 de noviembre de 2011, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al que correspondió el conocimiento de la causa previa distribución, declaró improcedente la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos efectuada por la parte actora.

II DECISIÓN JUDICIAL APELADA

Mediante sentencia definitiva N° PJ0082015000194 del 26 de octubre de 2015, el aludido Tribunal Superior declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio Fuller Interamericana, C.A., en los términos siguientes:

En primer lugar, circunscribió la controversia a resolver sobre los siguientes aspectos: “i) *De la violación al debido proceso, el derecho a la defensa y el derecho a ser oído, por no haber analizado el escrito de descargos presentado por la contribuyente; ii) Del vicio del falso supuesto por considerar la contribuyente que el monto del reparo no se corresponde con el realmente adeudado; iii) la procedencia o no del vicio de falso supuesto de derecho en la aplicación de los intereses moratorios y iv) si la Administración Municipal al aplicar la Unidad Tributaria vigente para el momento de la emisión del acto incurrió en violación al principio de irretroactividad de la Ley*”.

Respecto a la denuncia de violación al debido proceso y del derecho a la defensa y a ser oído, por haber considerado el ente local extemporánea la presentación del escrito de descargos, refirió la Sentenciadora de mérito que el proceso contencioso tributario se rige por “*el principio de la preclusión*”, en virtud del cual “*ninguna actividad procesal puede llevarse a cabo fuera de la oportunidad ni puede accederse a una etapa (...) sin haberse consumado la inmediata anterior*”.

En tal sentido, luego de evidenciar que “*la presentación del escrito de descargos fue el día 29/06/2011 (...), es decir nueve (09) días posteriores al vencimiento del lapso de veinticinco (25) días [continuos] establecido*” para ello, concluyó que “*la Administración Tributaria Municipal no violó el debido proceso ni el derecho a ser oído a la contribuyente, al omitir pronunciamiento sobre los argumentos de fondo contenidos*” en dicho escrito, declarando improcedente dicha denuncia. (Agregado de esta Sala).

Asimismo, la Jueza de instancia desestimó al vicio de falso supuesto de hecho por considerar la actora que el monto del reparo no se correspondía con el realmente adeudado, advirtiendo “*que la fecha de la emisión del acto administrativo impugnado es la misma fecha en que la contribuyente presentó la Planilla Única de Autoliquidación y Pago de Tributos Municipales N° 5078814*” ante la Administración Tributaria Municipal, por lo que “*para el momento de la emisión del acto recurrido*” ésta “*no tenía conocimiento exacto del pago efectuado por la recurrente*”.

De igual manera, desestimó el vicio de falso supuesto de derecho al liquidarse intereses moratorios, pues “*verificándose en el caso bajo análisis los requisitos para la existencia de la mora tributaria acaecida durante los períodos en que se encontraba vigente el Código Orgánico Tributario de 2001, a saber, omisión de ingresos en las declaraciones de ingresos brutos mensuales*”, dichos accesorios “*comienzan a computarse luego del vencimiento establecido para la autoliquidación y pago de la declaración de los tributos omitidos*”, conforme lo dispone el artículo 66 de ese Cuerpo Normativo.

En referencia a la ausencia de culpa en la causación del retardo en el cumplimiento de la obligación,

sostuvo la Jueza que la recurrente, *“a pesar de haber podido utilizar todos los medios probatorios que las leyes colocan a su alcance, para demostrar la concurrencia de atenuantes, no logró sin embargo demostrar tal alegato, realizando solo mención de la misma sin incorporar la argumentación necesaria que pudiera llevar (...) a formar criterio sobre lo expuesto, razón por la cual se desestima dicha petición por improcedente”*.

Finalmente, rechazó la denuncia de violación al principio de irretroactividad de la ley por aplicarse al cálculo de la sanción de multa la unidad tributaria vigente para el *“momento de la emisión del acto”*, apreciando conforme al criterio sentado por esta Sala en sentencia N° 00017 del 3 de febrero de 2010, caso: *Charcutería Tovar, C.A.*, que *“el Parágrafo Primero del Artículo 94 del Código Orgánico Tributario, no viola el principio de irretroactividad de la Ley”*, por lo que *“el valor de la unidad tributaria debe calcularse para la fecha en que se realice el pago de la sanción”*.

Por tanto, el Tribunal *a quo* declaró:

“(...) SIN LUGAR el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la contribuyente ‘FULLER INTERAMERICANA, C.A.’ contra la Resolución No. 000421 de fecha 30 de junio de 2011 emanada de la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital. En consecuencia,

PRIMERO: Se CONFIRMA la Resolución No 000421 de fecha 30 de junio de 2011 emanada de la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital.

SEGUNDO: Se condena en costas a la contribuyente (...) por el tres por ciento (3 %) del valor de la cuantía de la presente causa”.

III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

El apoderado judicial la sociedad de comercio Fuller Interamericana, C.A. al fundamentar ante esta Alzada la apelación interpuesta contra el fallo reseñado, expuso que el mismo incurre en el vicio de falso supuesto de derecho, *“al erróneamente considerar que el procedimiento administrativo de fiscalización y determinación (en fase de sumario administrativo y descargos) se rige por el principio de preclusividad al igual que los procesos judiciales, desechando el carácter no perentorio y no preclusivo del lapso de presentación de descargos por virtud del principio de flexibilidad e informalidad”* que informa dicho procedimiento.

Insistió en que al no pronunciarse sobre los alegatos y defensas expuestos por su representada en el escrito de descargos, por considerar extemporánea su presentación, la recurrida *“está indiscutiblemente viciada de nulidad absoluta por razones de inconstitucionalidad e ilegalidad, en razón de la violación del debido procedimiento administrativo y del derecho a la defensa, así como por la ausencia total y absoluta del procedimiento”*. (Corchete de esta Sala).

Añadió que el Tribunal de instancia configuró el aludido vicio cuando equivocadamente estimó “*que la Administración Tributaria Municipal recurrida no tenía la obligación de analizar los alegatos expuestos en los descargos de la contribuyente en el marco de su obligación de congruencia, irrespetando el principio de plenitud, globalidad, exhaustividad o congruencia del contenido del acto administrativo*”.

Expuso que la Sentenciadora de la causa efectuó una indebida aplicación del artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, en “*abierta violación*” de la jurisprudencia normativa de la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal, al señalar que su mandante en juicio adeuda intereses moratorios al ente local.

Que también implementó de forma incorrecta el contenido del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, pues para efectos de la determinación de la sanción de multa impuesta a su representada consideró el valor de la unidad tributaria vigente para el “*momento de la emisión del acto recurrido*” y no el del “*acaecimiento de los supuestos hechos punibles*”.

Finalmente, adujo que la recurrida adolece del vicio de incongruencia negativa “*por cuanto no resuelve todos y cada uno de los puntos sometidos a su consideración, específicamente, omit[iendo] de manera total y absoluta todo pronunciamiento sobre [la] denuncia de no remisión del expediente administrativo y de la nulidad sobrevenida del acto administrativo por violación del derecho a la defensa y del procedimiento legalmente establecido*”. (Añadidos de esta Sala).

Finalmente, solicitó se declare con lugar el recurso de apelación ejercido y la nulidad del fallo recurrido.

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

En virtud de la declaratoria contenida en la decisión judicial recurrida, así como las alegaciones formuladas en su contra por la contribuyente Fuller Interamericana, C.A., observa la Sala que la presente controversia queda circunscrita a conocer de los vicios siguientes: **(i)** falso supuesto de derecho del fallo de instancia al “*erróneamente considerar que el procedimiento administrativo de fiscalización y determinación (...) se rige por el principio de preclusividad al igual que los procesos judiciales*”, lo que le llevó a señalar que la Administración Tributaria Municipal “*no tenía la obligación de analizar*” ni pronunciarse sobre “*los alegatos y defensas*” expuestos en el escrito de descargos, dada la extemporaneidad de su presentación; **(ii)** indebida aplicación del artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, cuando estimó que su mandante en juicio adeuda intereses moratorios al ente local; **(iii)** incorrecta implementación del contenido del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, al aplicar para efectos de la cuantificación de la sanción de multa impuesta a su representada, el valor de la unidad tributaria vigente para el “*momento de la emisión del acto recurrido*”; y **(iv)** incongruencia negativa, al omitir pronunciarse sobre la no remisión oportuna del expediente administrativo y la nulidad sobrevenida del acto administrativo por violación del derecho a la defensa y del procedimiento legalmente establecido.

Precisado lo anterior, pasa esta Sala a decidir preliminarmente sobre la incongruencia negativa

alegada por la contribuyente de autos, por ser un vicio de forma de la sentencia que de configurarse daría lugar a la nulidad del fallo de instancia.

Delimitada la *litis*, esta Alzada se pronunciará en el orden siguiente:

Del vicio de incongruencia negativa

La representación en juicio de la recurrente sostuvo que la decisión dictada por el Tribunal de la causa omitió pronunciarse sobre la presunta violación de los derechos de su representada a la defensa y al debido proceso, al principio de equilibrio procesal de las partes y al procedimiento legalmente establecido, como consecuencia de “*la no remisión oportuna del expediente administrativo*” por parte del Fisco Municipal.

Ahora bien, en relación al señalado vicio de incongruencia negativa, esta Máxima Instancia en su pacífica y reiterada jurisprudencia ha indicado que el quebrantamiento de la disposición contenida en el ordinal 5° del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, se materializa cuando el juez con su decisión modifica la controversia judicial debatida, bien porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes, o bien porque no resolvió sobre algunas de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio.

Precisamente, ante el segundo supuesto antes mencionado, se estará en presencia de una incongruencia negativa, visto que en el fallo bajo examen se omite el debido pronunciamiento sobre alguna de las pretensiones procesales de las partes en la controversia judicial (*vid.*, entre otras, sentencia N° 01434 del 3 de diciembre de 2015, caso: *Soluciones del Futuro, S.A.*).

Asimismo, ha sostenido este Alto Tribunal que no toda omisión de pronunciamiento podría generar una afectación de esta naturaleza y provocar en consecuencia la nulidad de la sentencia aparentemente defectuosa, toda vez que de acuerdo con el criterio reiterado de esta Sala que define el vicio de incongruencia negativa, éste se produce sólo cuando el órgano jurisdiccional no resuelve alguna de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. (*Vid.* sentencia N° 00034 del 12 de enero de 2011, caso: *Grupo Hardwell Technologies, C.A.*, así como la ya reseñada N° 01434 del 3 de diciembre de 2015, caso: *Soluciones del Futuro, S.A.*).

Circunscribiendo el análisis al caso de autos, vale destacar que esta Sala Político-Administrativa en sentencia N° 01257 del 12 de julio de 2007, caso: *Eco Chemical 2000, C.A.*), ratificada entre otros, mediante fallo N° 00002 del 18 de enero de 2012; caso: *Grupo Hardwell Technologies, C.A.*, estableció con respecto a la oportunidad procesal para la consignación del expediente administrativo, lo siguiente:

“(...) el expediente administrativo por el carácter central y fundamental que tiene dentro del proceso para el juez en la búsqueda de la verdad material, no puede concebirse dentro del binomio clásico del proceso civil como una prueba que sustenta el ataque o defensa de las partes en conflicto, ya que, precisamente, al tratarse la labor del juez contencioso administrativo de la determinación de la conformidad a derecho o no del acto administrativo que se pretende anular, dicho expediente puede consignarse en cualquier tiempo -antes de la sentencia claro está-, no aplicándosele las restricciones para su producción en juicio relativas a los instrumentos públicos y privados, previstas en el Código

de Procedimiento Civil para este tipo de instrumentos. Así se declara.

No obstante lo expuesto, observa esta Sala que el hecho de que el expediente administrativo pueda ser consignado en cualquier tiempo, no implica una autorización para que la Administración pueda retardar el cumplimiento de su obligación de consignar el referido expediente en autos, en la primera oportunidad en la que se le solicita, esto es, antes de la admisión del recurso contencioso administrativo y dentro del plazo previsto para ello.

En atención a que el expediente administrativo puede ser consignado en cualquier tiempo, lo que implica una matización del principio de concentración procesal, esta Sala a los fines de resguardar el derecho a la defensa y al debido proceso de los particulares interesados, considera necesario crear una oportunidad mediante la cual el recurrente pueda ejercer su derecho al control y contradicción de la prueba.

En este sentido, siempre y cuando el expediente llegue en una etapa posterior a la promoción de pruebas y hasta el acto de informes, por encontrarse las partes a derecho, quien desee impugnar el expediente administrativo lo deberá realizar dentro de los cinco (5) días siguientes a que conste en autos la remisión del expediente administrativo, para lo cual podrá abrirse, si a juicio de la Sala la situación así lo amerita, una articulación probatoria de la prevista en el artículo 607 del Código de Procedimiento Civil.

En caso que el expediente administrativo fuese remitido después del acto de informes, el cual constituye el último acto procesal de las partes, como no puede ponerse en cabeza del particular la carga de revisar el expediente todos los días por una falta imputable al órgano administrativo, cuando la ley no dispone ninguna otra actuación, el lapso de cinco (5) días para la impugnación del expediente comenzará a computarse en el día inmediatamente siguiente a aquél en que conste en autos que el recurrente realizó alguna actuación, como por ejemplo, una diligencia solicitando sentencia”. (Resaltados de esta Alzada).

Aplicando el criterio parcialmente transcrito al caso bajo estudio, se observa de las actas que conforman el expediente judicial que: **(i)** En fecha 18 de noviembre de 2011 se admitió el recurso contencioso tributario, quedando la causa abierta a pruebas (folios 101 y 102); **(ii)** El 1° de diciembre de 2011, la contribuyente de autos presentó escrito de promoción de pruebas, siendo admitidas por el Juzgador *a quo* en fecha 14 del mismo mes y año (folios 104 y 125); **(iii)** Mediante auto del 1° de febrero de 2012, se dejó constancia del vencimiento del lapso probatorio, fijando el décimo quinto (15°) día de despacho siguiente para la presentación de los informes, conforme a lo establecido en el artículo 274 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis* (folio 127); **(iv)** Luego, por diligencia de fecha 27 de febrero de 2012, la representación en juicio del Fisco Municipal presentó el escrito de informes y consignó copia certificada del expediente administrativo (folios 134 al 160); **(v)** El 1° de marzo de 2012 la accionante consignó informes, fecha en la cual el Tribunal de mérito dijo “*Vistos*”; **(vi)** Seguidamente, el 23 de noviembre de 2013 la contribuyente solicitó dictar sentencia de primera instancia (folio 185).

Lo anterior implica, que el expediente administrativo fue remitido y consignado a las actas procesales después del vencimiento del lapso probatorio, esto es, en la oportunidad fijada para la presentación de informes, con lo que se hace necesario precisar si conforme a la jurisprudencia *supra* citada, la contribuyente de autos realizó la impugnación oportuna del mismo.

En tal sentido, de la lectura del escrito de informes presentado por el apoderado judicial de la

recurrente en fecha 1° de marzo de 2012 (folios 162 al 183), se aprecia que entre su alegatos se encontraba el relativo a la violación de los derechos de su representada a la defensa, al debido proceso, a la contradicción de la prueba, al principio de concentración de la prueba, al principio de equilibrio procesal de las partes y al procedimiento legalmente establecido, debido a *“la no remisión oportuna del expediente administrativo”*, objeción que se planteó dentro del lapso de cinco (5) días de despacho por transcurrir dentro del proceso judicial posteriores a la recepción en autos de este instrumento, acaecida el 27 de febrero de 2012 como ya se señaló.

Al respecto, aprecia esta Máxima Instancia que la Juzgadora de mérito ciertamente no emitió opinión alguna respecto a la denuncia de extemporaneidad en la consignación de los antecedentes administrativos por parte del ente exactor, refiriéndose únicamente al valor probatorio de los mismos.

Por las razones que preceden y por cuanto se desprende de autos que la representación del Fisco Municipal habría remitido el expediente administrativo después de vencido el lapso probatorio y los apoderados en juicio de la contribuyente objetaron dicha circunstancia dentro del lapso previsto para ello; considera este Alto Tribunal que la Sentenciadora *a quo* estaba obligada a emitir pronunciamiento al respecto, lo cual no hizo.

De tal forma, la Sala encuentra que el fallo N° PJ0082015000194 dictado por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 26 de octubre de 2015, incurrió tal como señalara la parte actora, en el vicio de incongruencia negativa por omisión de pronunciamiento, alegado por la contribuyente; en consecuencia, se anula dicha sentencia y se declara con lugar la apelación formulada por la sociedad mercantil Fuller Interamericana, C.A., en virtud de lo cual resulta inoficioso pasar a decidir el resto de los alegatos expuestos por ella. Así se declara.

Sin perjuicio de lo antes decidido, debe esta Alzada reiterar que *“al tratarse la labor del juez contencioso administrativo de la determinación de la conformidad a derecho o no del acto administrativo que se pretende anular, dicho expediente [administrativo] puede consignarse en cualquier tiempo -antes de la sentencia claro está-, no aplicándosele las restricciones para su producción en juicio relativas a los instrumentos públicos y privados, previstas en el Código de Procedimiento Civil para este tipo de instrumentos”*. (Vid. sentencia de esta Máxima Instancia N° 01257 del 12 de julio de 2007, caso: *Echo Chemical 2000, C.A.*). (Corchetes de este Alto Tribunal).

Declarada la nulidad de la sentencia examinada y establecido lo anterior, siendo éste un procedimiento de segunda instancia, la Sala por disposición del artículo 209 del Código de Procedimiento Civil, pasa a pronunciarse sobre los fundamentos de hecho y de derecho del recurso contencioso tributario, para lo cual se observa:

1.- Nulidad absoluta de la Resolución impugnada por violación del debido procedimiento legal y el derecho a la defensa al desconocer los alegatos y defensas esgrimidos en el escrito de descargos

Alegó la parte actora que el acto administrativo controvertido trasgredió el debido proceso y con ello su derecho a la defensa, al desconocer los alegatos formulados en el escrito de descargos bajo el argumento

de que el mismo fue presentado en forma extemporánea.

Insistió en que el administrado tiene el derecho de presentar los descargos, e incluso, cualquier alegato y prueba con posterioridad al transcurso del lapso previsto y antes de que sea dictada la resolución definitiva.

Por su parte, en el escrito de informes, la representación judicial del Municipio recaudador replicó indicando que *“el lapso para presentar el escrito de descargos es perentorio, es decir, que transcurrido éste, ya no es posible para la contribuyente impugnar el contenido del Acta Fiscal con eficacia jurídica, toda vez que la fijación de este plazo tiene como finalidad garantizar la celeridad del procedimiento”*.

En este contexto, debe precisarse que el derecho constitucional a la defensa y al debido proceso comporta el cumplimiento de diversas exigencias en todo procedimiento no sólo jurisdiccional sino también administrativo, con el objeto de mantener al particular en el ejercicio más amplio de los mecanismos y herramientas jurídicas a su alcance, para defenderse debidamente contra actos, hechos u omisiones que se le imputan.

Aunado a lo anterior, este Alto Tribunal ha señalado en reiteradas oportunidades con relación al derecho a la defensa, que en el marco de un procedimiento administrativo, tal violación se produce cuando se impide de manera absoluta la participación de los particulares cuyos derechos e intereses pudieran resultar afectados por la decisión de la Administración, o se les cercena el ejercicio de una adecuada defensa. (*Vid.*, sentencias de esta Sala No. 00797 del 4 de junio de 2009, caso: *Corpomedios G.V. Inversiones, C.A.*, No. 00546 del 9 de junio de 2010 caso: *Excel-Tec, C.A.* y N° 00255 del 10 de marzo de 2016, caso: *Tradecal, S.A.*).

Así entre dichas exigencias se encuentran, conforme a lo establecido en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la necesidad de notificar al interesado del inicio de un procedimiento en su contra, estar asistido legalmente, tener acceso al expediente, obtener una decisión motivada, ser informado de los recursos que le asisten para impugnar las decisiones que se tomen en el procedimiento que puedan serle desfavorables, y sobre todo disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa, alegar y ser oído.

Frente a lo antes expuesto, esta Alzada observa que a través del acto impugnado, esto es, la Resolución N° 000421 de fecha 30 de junio de 2011, inserta en autos a los folios 62 al 67 del expediente judicial, la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) de la Alcaldía del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital decidió no valorar las defensas esgrimidas por la parte recurrente en su escrito de descargos, argumentando que el mismo había sido presentado intempestivamente.

Dicho ente recaudador expuso que *“vencido el plazo establecido en el artículo 63 y habiendo presentado Escrito de descargos en fecha 20-06-2011, fuera del lapso continuo establecido en el artículo 64 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar”*, lo procedente era ratificar en esa instancia el contenido del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011.

Así las cosas, el asunto bajo examen está relacionado con el lapso para presentar los descargos, una vez notificada el acta fiscal contentiva del reparo en materia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar para el período fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2010, motivo por el cual resulta aplicable la normativa prevista en las respectivas ordenanzas que regulen dicho tributo, en este caso la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, publicada en la Gaceta Municipal N° 3213-E de fecha 8 de diciembre de 2009. Sólo en caso de no mediar una regulación municipal expresa serían aplicables las disposiciones generales preceptuadas en el Código Orgánico Tributario de 2001, vigente también *ratione temporis*, las cuales regirán con carácter supletorio en cuanto fueren aplicables, de conformidad con su artículo 1; sin obviar aquellas normas contenidas en dicho Código relativas a los derechos de los contribuyentes, los lapsos para interponer los recursos ante la jurisdicción contencioso tributaria, entre otras, que son de aplicación común a los diferentes tributos. (*Vid.*, fallo N° 01367 del 25 de mayo de 2006, caso: *H.L. Boulton & Co., S.A.C.A.*).

En este orden ideas, la mencionada Ordenanza en su Capítulo XIV “*De las Fiscalizaciones*” (artículos 57 al 68), regula los procedimientos de verificación y fiscalización del “*cumplimiento de los deberes formales y tributarios*” allí previstos, por lo que interesa resaltar lo consagrado en su artículo 64, que a la letra dispone:

“Artículo 64.- *A partir de la notificación del Acta Fiscal al sujeto pasivo comienza a correr un lapso de veinticinco días continuos, para que el interesado o interesada formule descargos y presente las pruebas para su defensa por ante la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria.*

En caso de que la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria formule reparos y el sujeto pasivo interponga los descargos previstos en esta Ordenanza, pero no aporte las pruebas pertinentes para su defensa, en un lapso de cinco (5) días hábiles contados a partir de la interposición del escrito de descargo, el reparo se considera íntegramente ratificado”.

La norma antes citada contempla el lapso para ejercer la facultad que tiene la contribuyente de presentar descargos en uso de su derecho a la defensa, lo cual le permitía aportar alegaciones y pruebas e intervenir en la etapa de formulación de cargos en su contra, llevando a la instancia administrativa elementos que pudieran aclarar, corregir o desechar situaciones advertidas en el procedimiento de fiscalización.

Al respecto, se observa al folio 154 de las actas procesales que la notificación a la recurrente del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, se efectuó el martes 25 de mayo del mismo año, en la persona de su apoderado judicial, **abogado Serviliano Abache Carvajal**, previamente identificado; razón por la cual, el lapso de veinticinco (25) días continuos para la presentación del escrito de descargos vencía el lunes 21 de junio de 2011.

De igual manera, pudo advertir esta Máxima Instancia que el escrito de descargos (folios 69 al 82) fue presentado ante la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) del Municipio Bolivariano Libertador el martes 29 de junio de 2011.

De lo anterior, puede concluirse en principio, que la Administración Tributaria Municipal a los efectos

de la emisión de la Resolución que culminó la etapa del sumario, estaba obligada a plasmar las conclusiones a que llegó luego del análisis de lo aportado por la contribuyente en el escrito de descargos, ello en aras de garantizar la efectiva protección y resguardo de los derechos de los contribuyentes, *máxime* cuando la determinación de diferencias de impuesto e intereses moratorios supone el examen de los extremos establecidos para su procedencia, hecho que debe verificarse dentro de un procedimiento que otorgue al contribuyente o responsable todas las garantías para su defensa.

Sin embargo, es necesario advertir que los actos procedimentales de están sujetos a reglas en lo que se refiere a su oportunidad, a las cuales quedan sujetos los contribuyentes y que resultan aplicables al procedimiento administrativo. En el presente caso la interposición de los descargos debe regirse, por aplicación preferente de la ley especial de la materia, por lo establecido en el artículo 64 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital de 2009.

De lo expuesto se puede inferir que si bien la contribuyente presentó el escrito en referencia, no lo hizo en el lapso de veinticinco (25) días continuos establecido en dicha norma, por lo que la Administración Tributaria Municipal efectivamente no estaba obligada a considerar los alegatos allí expuestos en razón de esa extemporaneidad, al tratarse de un lapso preclusivo, lo cual no significa en forma alguna la firmeza del reparo. En consecuencia, resulta improcedente la denuncia de violación del derecho a la defensa y al procedimiento legalmente establecido, formulada por la parte actora. Así se declara.

2.- Falso supuesto de hecho, al considerar el ente municipal que la recurrente adeudaba la totalidad del monto reparado para la fecha de emisión y notificación de la Resolución N° 000421 del 30 de junio de 2011.

La representación judicial de la contribuyente expresó que el ente local incurrió en el referido vicio “*al confirmar la determinación tributaria oficiosa contenida en el Acta de Auditoría Fiscal N° DA-0004-2011*”, ordenando “*erradamente*” liquidar la diferencia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar correspondiente al período impositivo comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2010, por la cantidad de doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63).

Insistió en que para la fecha de emisión de la Resolución N° 000421 (30 de junio de 2011), su representada “*ya había pagado el cincuenta por ciento (50%) del IMAE reparado*”, agregando además que el 19 de julio de 2011, “*realizó un segundo y final pago del restante cincuenta por ciento (50%)*”.

Por ello, consideró que la Administración Tributaria Municipal incurrió en el vicio delatado “*al indicar llanamente que se adeudaba la totalidad del IMAE para el ejercicio 2010, haciéndolo* [en referencia al acto administrativo impugnado] *irremediable y absolutamente nulo*”. (Agregado de esta Sala).

Ha sido pacífico y reiterado el criterio de esta Alzada con respecto al falso supuesto de hecho, afirmando que la Administración puede incurrir en este vicio cuando asume como ciertos hechos no

ocurridos; cuando se aprecian erradamente los hechos o cuando se valoran de manera equivocada (*vid.*, entre otras las sentencias Nros. 00039, 00618 y 00848 de fechas 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010 y 16 de julio de 2015, respectivamente, casos: *Alfredo Blanca González, Shell de Venezuela y Nalco de Venezuela, C.A.*, respectivamente).

Bajo la óptica de lo indicado, se observa que mediante Acta de Auditoría Fiscal distinguida con el alfanumérico DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, notificada el 25 de mayo de ese mismo año, la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital impuso a cargo de la empresa Fuller Interamericana, C.A., la obligación de pagar doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63), por diferencia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar causado y no pagado al Fisco Municipal durante el ejercicio fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2010, así como intereses moratorios por la suma de veintiséis mil doscientos cincuenta y siete bolívares con ochenta y siete céntimos (Bs. 26.257,87), en el presente reconvertida a veintiséis céntimos de bolívares (0,26), conforme a lo dispuesto en el artículo 49 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009.

Luego, en fecha 30 de junio de 2011 la precitada Superintendencia dictó y notificó la Resolución N° 000421 por la cual declaró extemporánea la presentación del escrito de descargos que hiciera la contribuyente el 29 del mismo mes y año, confirmando así el contenido del Acta *supra* identificada y estableciendo la obligación de pagar el diferencial de tributo antes aludido, así como sanción de multa con fundamento en el artículo 79, numeral 8 de la referida Ordenanza, por el monto de siete mil seiscientos bolívares sin céntimos (Bs. 7.600,00), hoy ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08).

Así las cosas, aduce la recurrente que también el 30 junio de 2011-fecha de emisión de la Resolución N° 000421-, efectuó el pago del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia de impuesto objeto de reparo, equivalente al monto de ciento treinta y un mil trescientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 131.309,00), actualmente un bolívar con treinta y un céntimos (Bs. 1,31), mediante “*Planilla Única de Autoliquidación y Pago de Tributos Municipales*” N° 50778814; y que posteriormente, el 19 de julio del mismo año, pagó el restante cincuenta por ciento (50%), por igual cantidad, a través de la “*Planilla Única de Autoliquidación y Pago de Tributos Municipales*” N° 4902480.

Al respecto, advierte esta Máxima Instancia que las Planillas de Autoliquidación antes identificadas cursan en copias fotostáticas a los folios 68 y 83 de las actas procesales, de cuyo contenido se observa, además del troquelado y ráfaga de la “*Oficina Recaudadora SUMAT*”, el sello húmedo con la expresión “*Verificado*” de la “*Superintendencia Municipal de Administración Tributaria del Municipio Bolivariano Libertador, Gerencia de Recaudación. División de Conciliación de cobros*”, por los montos y en las fechas invocadas por la parte actora. Dichos elementos probatorios, al no haber sido impugnados por la representación judicial del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, poseen entonces pleno valor probatorio respecto a los pagos invocados por la accionante, conforme al artículo 429 del Código de

Procedimiento Civil.

Visto lo anterior, aparece indudable que la recurrente en efecto extinguió mediante el pago la obligación tributaria que por concepto de diferencia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar, le determinó la Administración Tributaria Municipal a través de la Resolución N° 000421 del 30 de junio de 2011, pues quedaron demostradas las erogaciones en favor de ese ente local por el monto total de doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63),

No obstante, respecto a la nulidad del acto administrativo en referencia invocada por la parte actora, *“al indicar llanamente que se adeudaba la totalidad del IMAE para el ejercicio 2010”*, advierte este Alto Tribunal que el primero de los pagos efectuados por la accionante, equivalente al cincuenta por ciento (50%) del tributo reparado, acaeció en la misma fecha en que se emitió y notificó la Resolución N° 000421 (30 de junio de 2011), por lo que era imposible que este acto reflejara dicha erogación y la detrajera de la suma total correspondiente a la acreencia del Fisco Municipal. Ello así, se desestima el vicio de falso supuesto de hecho y la consiguiente nulidad invocados por el apoderado judicial de la accionante en tal sentido. Así se establece.

Sentado lo anterior, se ordena a la Administración Tributaria Municipal emitir a la brevedad posible una nueva Resolución o proveimiento declarando la extinción de la deuda por parte de la accionante, lo cual debió hacer en su oportunidad y no lo realizó según se evidencia del expediente administrativo, dando así lugar a una innecesaria impugnación de los conceptos antes analizados. Así se declara.

3.- Falso supuesto de derecho respecto a la liquidación de los intereses moratorios

Adujo la parte actora que el acto administrativo impugnado adolece del referido vicio y se encuentra afectado de *“nulidad absoluta, por inconstitucionalidad e ilegalidad, en lo pertinente a la determinación de intereses moratorios”*, debido a la *“falta de demostración del carácter culposo”* del no pago del impuesto causado.

Agregó que *“por su propia naturaleza la mora requiere para configurarse de la culpa del deudor en la causación del retardo en el cumplimiento de la obligación”*, razón por la cual *“de no existir culpa, lógicamente no podrá hablarse de intereses moratorios”*.

En desacuerdo con lo anterior, los apoderados del ente local expresaron que *“la falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido hace surgir, de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria, la obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda”*.

En este contexto, se advierte que la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, determinó a cargo de la empresa Fuller Interamericana, C.A. la obligación de pagar en razón de intereses moratorios generados durante el período impositivo comprendido desde el 1° de enero de 2010 hasta el 31 de diciembre de 2010, la suma de

veintiséis mil doscientos cincuenta y siete bolívares con ochenta y siete céntimos (Bs. 26.257,87), en el presente reconvertida a veintiséis céntimos de bolívares (0,26), con base en el artículo 49 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, *aplicable ratione temporis*, de la manera que se indica a continuación:

“(…)

<i>Período declarado</i>		<i>Período en que comienzan a correr los intereses moratorios</i>		<i>Monto a pagar</i>	<i>Monto acumulado a cancelar</i>	<i>Días de Mora</i>	<i>Tasa de intereses</i>	<i>Total de Intereses</i>
<i>Mes</i>	<i>Año</i>	<i>Mes</i>	<i>Año</i>					
01	2010	03	2010	16.341,95	16.341,95	31	22,03	305,79
02	2010	04	2010	17.599,36	33.941,31	30	21,54	600,90
03	2010	05	2010	19.437,65	53.378,97	31	21,52	975,44
04	2010	06	2010	17.163,98	70.542,94	30	21,18	1.228,03
05	2010	07	2010	19.324,00	89.866,94	31	21,28	1.623,90
06	2010	08	2010	31.128,85	120.995,79	31	21,56	2.215,99
07	2010	09	2010	24.050,38	145.046,17	30	20,92	2.493,52
08	2010	10	2010	25.869,49	170.915,66	31	21,24	3.083,22
09	2010	11	2010	18.876,82	189.792,49	30	21,31	3.324,54
10	2010	12	2010	20.278,81	210.071,30	31	21,47	3.830,25
11	2010	01	2011	30.916,74	240.988,04	31	21,04	4.305,54
12	2010	02	2011	21.629,95	262.617,99	15	21,04	2.270,75

Sub total intereses

26.257,87

Interés acumulado según historial

0,00

Total Intereses de mora

26.257,87

Total Capital

262.617,99

Total Deuda al Fisco

288.875,86

(...)”.

Sobre el particular, conviene citar el contenido del artículo 49 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, aplicable en razón el tiempo, que a la letra dispone lo siguiente:

“Artículo 49.- La falta de pago de la obligación tributaria, multas y accesorios establecidos en esta Ordenanza dentro del plazo establecido, hace surgir de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria Municipal, la obligación de pagar intereses desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo, multas y accesorios hasta la extinción total de la deuda, equivalente al uno punto dos por ciento (1.2%) de la tasa activa promedio de los seis (6) principales Bancos del país”.(Destacado de este Alto Tribunal).

En términos similares se expresa el Código Orgánico Tributario de 2001, también vigente en razón el tiempo, cuyo artículo 66 dispone lo siguiente:

“Artículo 66.- La falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido hace surgir, de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria, la obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, equivalentes a uno punto dos veces la tasa activa bancaria aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes.

(...)

Parágrafo Único: *Los intereses moratorios se causarán aun en el caso en que se hubieren suspendido los efectos del acto en vía administrativa o judicial”.* (Negrillas de la Sala).

Las disposiciones antes transcritas prevén expresamente el momento cuando los intereses moratorios se causan, vale decir, desde el vencimiento de los plazos establecidos para la autoliquidación y pago mensual del tributo hasta la extinción total de la deuda. De manera que basta la falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido por el texto normativo, para que se configure el incumplimiento y se causen los intereses moratorios.

Asimismo, los citados artículos disponen que la obligación de pagar intereses moratorios surge de pleno derecho, sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria.

Con fundamento en las previsiones *supra* transcritas, esta Sala reitera el carácter legal de los intereses moratorios en materia tributaria, su naturaleza de obligación accesoria y la finalidad de los mismos como mecanismo resarcitorio y no punitivo.

Así, vistas las consideraciones antes expuestas, y en atención a que en el caso de autos los intereses moratorios corresponden al período impositivo comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2010, por lo que resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 49 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, cuyo contenido es similar al artículo 66 del Código Orgánico Tributario 2001, esta Sala Político-Administrativa considera aplicable el criterio fijado en su sentencia N° 00587 del 11 de mayo 2011, caso: *CITIBANK, N.A.*, ratificado entre otros en el fallo N° 00037 del 2 de febrero de 2017, caso: *Policlínica Santa Ana, C.A.*, en el que

refiriéndose al último de los señalados dispositivos, se precisó lo siguiente:

“(...) De conformidad con lo establecido en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, los intereses moratorios se causan desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda.

En consecuencia, al verificarse en el caso bajo análisis los requisitos para la existencia de la mora tributaria acaecida durante los períodos en los que se encuentra vigente el Código Orgánico Tributario de 2001, como lo son; la manifestación de un retardo en el cumplimiento de una obligación y la liquidez y exigibilidad de dicha obligación producto de la omisión de ingresos tributarios por la contribuyente, los intereses moratorios comienzan a computarse luego del vencimiento establecido para la autoliquidación y pago de la declaración de los tributos omitidos (...)”.

Conforme al criterio antes transcrito, en el presente caso los intereses moratorios efectivamente se causaron desde la fecha del incumplimiento de los plazos en que debían pagarse los montos del tributo reparado -lapso legal- hasta la fecha en que efectivamente se realizó el pago, por lo que la liquidación de dichos accesorios por parte de la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Bolivariano Libertador (S.U.M.A.T) del Distrito Capital en la Resolución impugnada, se encuentra ajustada a derecho. Así se decide.

4.- Falso supuesto de derecho y violación al principio de irretroactividad de la ley, por aplicar el ente exactor para el cálculo de la sanción de multa impuesta, el valor de la unidad tributaria vigente para el momento de la emisión del acto recurrido y no de la comisión del ilícito.

La recurrente arguyó que la Administración Tributaria Municipal configuró los mencionados vicios cuando tomó en cuenta a los fines de imponer la pena pecuniaria, la unidad tributaria que regía al momento de dictar la Resolución impugnada y no del acaecimiento de los hechos punibles.

Respecto al denunciado vicio de falso supuesto de derecho esta Alzada se ha pronunciado en numerosas ocasiones para señalar que éste se configura cuando la Administración fundamenta su actuación en una norma que no es aplicable al caso concreto que se examine, o cuando le da un sentido que aquella no tiene. Se trata de un vicio que por afectar la causa del acto administrativo acarrea su nulidad, por lo cual es necesario ponderar en cada caso si el acto administrativo dictado guarda la debida congruencia con el supuesto previsto en la norma legal que fundamenta la declaratoria en él contenida. (*Vid.*, entre otras, sentencias Nros. 00039, 00618, 00278 y 00615 de fechas 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010, 11 de abril de 2012 y 3 de junio de 2015, casos: *Alfredo Blanca González*, *Shell de Venezuela*, *Automóviles el Marqués III, C.A.* y *Alerta Vigilancia Privada, S.A.*, respectivamente).

A la luz de lo anterior, se desprende del contenido de la Resolución N° 000421 de fecha 30 de junio de 2011, que el ente local impuso a la recurrente sanción de multa por el monto de siete mil seiscientos bolívares sin céntimos (Bs. 7.600,00), hoy reconvertido en ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08), *“por haber omitido ingresos en las declaraciones de ingresos brutos presentadas por ante esta Superintendencia de Administración Tributaria, lo cual se sanciona según lo previsto en el artículo 79, numeral 8 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria y Comercio o Servicios de índole*

Similar” de 2009, “tomando en cuenta el valor de la Unidad Tributaria de Setenta y Seis Bolívars con Cero Céntimos (Bs. 76,00)”.

Conviene señalar, en primer lugar, que el ilícito antes descrito no fue objeto de controversia por parte de la recurrente, quien además de no impugnar la comisión del mismo en su escrito recursivo, procedió al pago de la suma determinada por el Fisco Municipal en razón de los ingresos presuntamente omitidos en su declaración correspondiente al período fiscal investigado. Por tanto, el análisis de esta Máxima Instancia se limitará a establecer la forma correcta de cuantificar dicha penalidad. Así se establece.

A tal efecto, resulta imprescindible citar el contenido del referido artículo 79, numeral 8 de la Ordenanza de Impuestos sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole similar de 2009, que a la letra dispone lo siguiente:

“Artículo 79 -. Son sancionados o sancionadas en la forma prevista en este artículo los o las contribuyentes que:

(...)

8.- Presenten las declaraciones juradas mensuales de ingresos brutos con omisiones, con multa de Cien Unidades Tributarias (100 U.T.). La reincidencia será penada con el doble de la sanción impuesta (...).”.

En atención a que la sanción de multa antes descrita se encuentra expresada en cien unidades tributarias (100 U.T.) y a falta de una disposición de aplicación preferente en la Ordenanza bajo análisis, debe atenderse a lo establecido en el párrafo primero del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 94.- Las sanciones aplicables son:

(...)

***Parágrafo Primero:** Cuando las multas establecidas en este Código estén expresadas en unidades tributarias (U.T.) se utilizará el valor de la unidad tributaria que estuviere vigente para el momento del pago”.* (Resaltado de la Sala).

En relación al citado artículo, observa esta Alzada que el mismo no infringe el principio de irretroactividad de la ley, pues se trata de un mecanismo del cual se vale el legislador para evitar que el transcurso del tiempo invalide o disminuya los efectos de la sanción que ha pretendido fijar como consecuencia del ilícito tributario, es decir, para que no pierda su efecto disuasivo. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa N° 00063 del 21 de enero de 2010, caso: *Majestic Way, C.A.*, la cual ratifica el fallo N°. 01426 de fecha 12 de noviembre de 2008, caso: *The Walt Disney Company Venezuela, S.A.* y la sentencia N°. 00815 de fecha 4 de junio de 2014, caso: *Tamayo & CIA, S.A.*, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.468 de fecha 5 de agosto de 2014).

De conformidad con los términos expuestos en la jurisprudencia antes referida, se deduce que el valor en bolívars de la sanción de multa impuesta a la empresa Fuller Interamericana, C.A., debía ser calculado con base a la unidad tributaria vigente para el momento de su pago efectivo.

Por tanto, aprecia esta Máxima Instancia que al considerar para el cálculo de las cien unidades tributarias (100 U.T.) correspondientes a la aludida sanción, el valor establecido en la Providencia N° SNAT/2011/0009 del 24 de febrero de 2011 (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.623 de esa misma fecha), mediante la cual se reajustó dicha unidad de medida al monto de setenta y seis bolívares (Bs. 76,00), resultando en un monto total de siete mil seiscientos bolívares sin céntimos (Bs. 7.600,00), hoy reconvertido en ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08), la Administración Tributaria Municipal actuó apegada a derecho, pues dicho valor era el regente al momento de dictarse el acto sancionatorio. Así se declara.

Como consecuencia de lo anterior, este Alto Tribunal considera que el acto administrativo recurrido no adolece del vicio de falso supuesto de derecho ni viola el principio de irretroactividad, por lo cual se desestima el alegato formulado por la contribuyente sobre dichos particulares. Así se decide.

Sin perjuicio de lo anterior, se ordena a la Administración Tributaria en caso de que la recurrente no haya pagado la sanción de multa impuesta por el ente exactor, emitir nueva Planillas de Liquidación con la realización del ajuste correspondiente al valor de la unidad tributaria vigente para la oportunidad del pago efectivo de la pena, siguiendo lo dispuesto en el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, *aplicable ratione temporis*. Así se declara.

Con base en las consideraciones anteriores, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado con solicitud de medida cautelar de suspensión efectos por la sociedad de comercio Fuller Interamericana, C.A., contra la Resolución N° 000421 de fecha 30 de junio de 2011, emitida por la Superintendencia Municipal de Administración Tributaria (S.U.M.A.T) de la Alcaldía del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, mediante la cual confirmó el contenido del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, dictada por la División de Fiscalización adscrita a la mencionada dependencia; actos administrativos que quedan firmes, salvo en lo relativo al monto por concepto de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio o servicios de índole similar que fue extinguido por pagos efectuados en fechas 20 de junio y 19 de julio de 2011. Así se decide.

Por último, dada la declaratoria anterior no procede la condenatoria en costas, visto que no ocurrió el vencimiento total de alguna de las partes, conforme a lo previsto en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. Así finalmente se establece.

V DECISIÓN

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

1.- CON LUGAR la apelación interpuesta por la representación judicial de la sociedad mercantil **FULLER INTERAMERICANA, C.A.**, contra la sentencia definitiva N° PJ0082015000194 del 26 de

octubre de 2015, dictada por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas; en consecuencia, se **ANULA** el aludido fallo.

2.- PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la prenombrada empresa, contra la Resolución N° 000421 de fecha 30 de junio de 2011, emitida por la **SUPERINTENDENCIA MUNICIPAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DE LA ALCALDÍA DEL MUNICIPIO BOLIVARIANO LIBERTADOR DEL DISTRITO CAPITAL**, mediante la cual confirmó el contenido del Acta de Auditoría Fiscal identificada con letras y números DA-0004-2011 del 10 de febrero de 2011, dictada por la División de Fiscalización adscrita a la mencionada dependencia; en consecuencia:

2.1.- Se **ANULA** del aludido acto el monto objeto de reparo por concepto de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar correspondiente al ejercicio fiscal coincidente con el año civil 2010, y se **ORDENA** a la Administración Tributaria Municipal emitir una nueva Resolución o proveimiento, declarando la extinción parcial de la deuda por dicho concepto, equivalente a la cantidad de doscientos sesenta y dos mil seiscientos diecisiete bolívares con noventa y nueve céntimos (Bs. 262.617,99), hoy reconvertida a dos bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 2,63).

2.2.- Quedan **FIRMES** de la resolución impugnada los conceptos siguientes: **(i)** la sanción de multa aplicada con fundamento en el artículo 79, numeral 8 de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de 2009, por el monto de siete mil seiscientos bolívares sin céntimos (Bs. 7.600,00), actualmente ocho céntimos de bolívares (Bs. 0,08); y **(ii)** los intereses moratorios liquidados conforme a lo dispuesto en el artículo 49 *eiusdem*.

3.- Se **ORDENA** a la Administración Tributaria Municipal emitir nueva Planilla de Liquidación conforme a lo indicado en la motiva del presente fallo.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS a las partes por no haber resultado totalmente vencidas en juicio, de conformidad con lo establecido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Alcalde y al Síndico Procurador del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los doce (12) días del mes de febrero del año dos mil diecinueve (2019). Años 208° de la Independencia y 159° de la Federación.

La Presidenta –Ponente,
**MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL**

El Vicepresidente,
**MARCO
ANTONIO**

MEDINA SALAS

La Magistrada,
**BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO**

El Magistrado,
**INOCENCIO
FIGUEROA
ARIZALETA**

La Magistrada,
**EULALIA COROMOTO
GUERRERO RIVERO**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

**En fecha trece (13) de febrero del año dos
mil diecinueve, se publicó y registró la
anterior sentencia bajo el N° 00028.**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD