



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE
EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MAGISTRADA PONENTE: YOLANDA JAIMES GUERRERO
Exp. N° 2009-0503

Mediante Oficio N° 7.775 de fecha 25 de mayo de 2009, recibido en esta Sala el día 11 de junio de igual año, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, remitió el expediente N° AP41-U-2008-000034 de la nomenclatura de ese Órgano Jurisdiccional, contentivo del recurso de apelación ejercido en fechas 14 de noviembre y 17 de diciembre de 2008, y 4 de febrero de 2009 por la abogada Alexandra Álvarez Medina, INPREABOGADO N° 55.264, actuando con el carácter de apoderada judicial del **BANCO PROVINCIAL, S.A. BANCO UNIVERSAL** (antes denominado Banco Provincial, S.A.), sociedad mercantil inscrita en el Registro de Comercio llevado por el entonces Juzgado de Primera Instancia en lo Mercantil del Distrito Federal, en fecha 30 de septiembre de 1952, anotado bajo el N° 488, Tomo 2-B y efectuada su modificación en Banco Universal, tal como se evidencia del asiento inscrito en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del entonces Distrito Federal y Estado Miranda, el 3 de diciembre de 1996, bajo el N° 56, Tomo 337-A-Pro. Dicha representación se acredita conforme al documento poder otorgado ante la Notaría Pública Undécima del Municipio Libertador del entonces Distrito Federal, el 17 de febrero de 1999, bajo el N° 05, Tomo 27 de los Libros de Autenticaciones llevados por esa Notaría.

La aludida apelación fue incoada contra la sentencia N° 029/2008 de fecha 6 de marzo de 2008, dictada por el Tribunal remitente que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la mencionada sociedad de comercio contra el acto tácito denegatorio producto del silencio administrativo del **MINISTRO DE FINANZAS** (hoy **MINISTRO DEL PODER POPULAR DE PLANIFICACIÓN Y FINANZAS**), al no dar respuesta a los recursos de reconsideración incoados por la referida institución bancaria contra los actos administrativos contenidos en los Oficios Nros. F-292 y F-294, ambos de fecha 21 de marzo de 2002, emitidos por la señalada autoridad, por medio de los cuales se impusieron multas por las cantidades de cuatrocientos ochenta y tres millones doscientos mil bolívares (Bs. 483.200.000,00), actualmente cuatrocientos ochenta y tres mil doscientos bolívares (Bs. 483.200,00) y veintiún mil quinientos treinta y siete millones seiscientos mil bolívares (Bs. 21.537.600.000,00) ahora veintiún millones quinientos treinta y siete mil seiscientos bolívares (Bs. 21.537.600,00), respectivamente, por el supuesto retardo en la transmisión, vía teleproceso, a las computadoras del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de todas las transacciones registradas por documentos relacionados con la recaudación de los tributos administrados por dicho órgano, desde la entrada en vigencia del contrato celebrado entre las partes a tal fin (1° de noviembre de 1995), hasta el 30 de noviembre de 2001 en el primero de los oficios señalados y hasta el 31 de agosto de 2001, en el segundo.

Según consta en auto del 10 de marzo de 2009, el tribunal de la causa oyó la apelación en ambos efectos, remitiendo el expediente a esta Sala, conforme al oficio antes identificado.

El 16 de junio de 2009, se dio cuenta en Sala y por auto de la misma fecha se ordenó abrir el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 19 de la entonces vigente Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de la República Bolivariana de Venezuela, se designó ponente a la Magistrada **YOLANDA JAIMES GUERRERO** y se fijó un lapso de quince (15) días de despacho para fundamentar la apelación.

El 23 de julio de 2009, la apoderada judicial de la recurrente, presentó el escrito de fundamentación de su apelación.

El 5 de agosto de 2009, el abogado José Leonardo Sanzone Mirabal, INPREABOGADO N° 75.489, actuando con el carácter de sustituto de la Procuradora General de la República, en representación del Fisco Nacional, según se evidencia de Oficio-Poder N° 000815 del 21 de julio de 2008, dio contestación a la apelación interpuesta.

Por auto del 17 de septiembre de 2009, se fijó el quinto (5°) día de despacho para que tuviera lugar el acto de Informes en el presente juicio, conforme al procedimiento previsto en el artículo 19 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de la República Bolivariana de Venezuela de 2004, aplicable *ratione temporis*. El 30 de septiembre de 2009, fue diferido dicho acto para el día 20 de mayo de 2010.

El 20 de mayo de 2010, siendo la oportunidad fijada para la celebración del acto de Informes, se hizo el anuncio de Ley, comparecieron ambas partes, quienes expusieron sus argumentos y posteriormente, la representación judicial de la República consignó sus conclusiones escritas. Seguidamente, se dijo **VISTOS**.

El 26 de julio de 2011 se dejó constancia de que en virtud de la designación realizada por la Asamblea Nacional en fecha 07 de diciembre de 2010, a la Doctora Trina Omaira Zurita, quien se juramentó e incorporó como Magistrada Principal de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia en fecha 09 de diciembre del mismo año, la Sala quedó integrada de la siguiente manera: Presidenta, Magistrada Evelyn Marrero Ortiz; Vicepresidenta, Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero y Magistrados Levis Ignacio Zerpa, Emiro García Rosas y Magistrada Trina Omaira Zurita. Se ordenó la continuación de la presente causa.

Vista la incorporación de la abogada Mónica Misticchio Tortorella como Magistrada Suplente de la Sala Político- Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 16 de enero de 2012, la Sala quedó integrada de la siguiente manera: Presidenta, Magistrada Evelyn Marrero Ortiz; Vicepresidenta, Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero; el Magistrado Emiro García Rosas y las Magistradas Trina Omaira Zurita y Mónica Misticchio Tortorella. Asimismo, se ratificó Ponente a la Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero.

I

ANTECEDENTES

El 29 de septiembre de 1995, la República de Venezuela por órgano del antiguo Ministerio de Hacienda y el antes denominado Banco Provincial, S.A., suscribieron un contrato de prestación de servicios con el objeto de “(...) *fijar dentro del marco referencial del Código Orgánico Tributario y en particular de conformidad con lo previsto en el artículo 115 del mismo, el procedimiento general mediante el cual el ‘BANCO’ ejecute, a favor del ‘MINISTERIO’, para el Servicio Autónomo denominado SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SENIAT) y para la Tesorería Nacional, los servicios de recepción de los documentos establecidos en los Manuales Técnicos I y II anexos a este contrato y de los ingresos correspondientes, por intermedio de su oficina principal, de sus sucursales y de sus agencias establecidas o por establecerse en el territorio nacional*”.

Dicho convenio, según se desprende de su cláusula trigésima, “(...) *tendrá una duración de un (1) año y entrará en vigencia el día primero de noviembre de 1995. Igualmente será prorrogable automáticamente por otro año, salvo manifestación en contrario por escrito de una de las partes, con un plazo mínimo de noventa (90) días continuos de anticipación a su vencimiento* (...)”.

El 22 de marzo de 2002, se notificaron a la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal, los Oficios Nros. F-292 y F-294, ambos de fecha 21 de marzo de 2002, dictados por el entonces Ministro de Finanzas, mediante los cuales impuso multas por las cantidades de cuatrocientos ochenta y tres millones doscientos mil bolívares (Bs. 483.200.000,00), actualmente cuatrocientos ochenta y tres mil doscientos bolívares (Bs. 483.200,00) y veintiún mil quinientos treinta y siete millones seiscientos mil bolívares (Bs. 21.537.600.000,00) ahora veintiún millones quinientos treinta y siete mil seiscientos bolívares (Bs. 21.537.600,00), respectivamente, por el supuesto retardo en la transmisión, vía teleproceso, a las computadoras del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de todas las transacciones registradas por documentos relacionados con la recaudación de los tributos administrados por dicho órgano, desde la entrada en vigencia del aludido contrato (1° de noviembre de 1995), hasta el 30 de noviembre de 2001 en el primero de los oficios señalados y hasta el 31 de agosto de 2001, en el segundo.

En efecto, se sancionó a la recurrente con base en el literal b) de la cláusula vigésima del convenio celebrado entre ésta y el otrora Ministerio de Hacienda el 29 de septiembre de 1995, antes reseñado, “(...) *con una multa equivalente a OCHENTA MIL BOLÍVARES (Bs. 80.000,00), por cada día de retardo hasta la fecha en que se haga efectiva la comunicación de la información*”, por el presunto incumplimiento de la cláusula sexta del referido instrumento, la cual estipula: “(...) *El ‘BANCO’ asume los costos y la responsabilidad de transmitir, vía teleproceso, a los computadores del ‘SENIAT’, todas las transacciones registradas por documento, directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario o el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y forma previstas en los Manuales Técnicos I y II (...)*”. .

El 15 de abril de 2002, el representante legal de la institución bancaria ejerció recurso de reconsideración ante el Ministro contra los aludidos actos administrativos.

En fecha 17 de diciembre de 2002, los apoderados judiciales de la sociedad de comercio recurrente ejercieron sendos *recursos contenciosos administrativos de nulidad*, ante esta Sala Político-Administrativa, contra cada uno de los actos impugnados (Oficios Nros. F-292 y F-294), alegando lo siguiente:

Destacaron que “(...) *la obligación de transmitir, vía teleproceso todas las transacciones registradas, es una obligación que no está establecida, a cargo de nuestro representado, por una norma legal, cuya violación pudiese acarrear una sanción de multa. Por el contrario, la obligación asumida por nuestro representado, respecto de transmitir las transacciones registradas tiene su fuente en el contrato celebrado al respecto. La tardanza en el cumplimiento de una obligación contractual no tiene, como consecuencia, la imposición de una multa, en el sentido técnico que esta expresión tiene en la ley (...)*”.

En este orden de ideas, sostuvieron que “(...) *el Ministro no podía, en vía administrativa, exigir el pago de una cantidad, en concepto de multa, como lo ha hecho, por una supuesta tardanza en el cumplimiento de una obligación contractual. Tal cláusula en el caso de que fuese válida e incluso, en el caso de que así fuere y se refiriese a una cláusula penal y no una multa, no podría tal cláusula, ser aplicada en la vía escogida por el Ministro*”, sino en la vía jurisdiccional.

Denunciaron que no hubo un procedimiento administrativo previo que se desarrollara antes de dictarse los Oficios impugnados, de conformidad con lo establecido en los artículos 47 y siguientes de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Que debido a dicha ausencia de procedimiento, se conculcó el derecho a la defensa y al debido proceso de su representado.

Señalaron que el “*Ministro de Finanzas Encargado*”, violó la reserva legal, por cuanto “(...) *se ha creado una sanción, como lo es la multa referida, la cual no está contemplada, en ninguna ley, para el caso de la tardanza eventual o supuesta en el cumplimiento de una obligación de carácter puramente contractual (...)*”.

Que con dicha conducta incurrió además en falso supuesto, “(...) *al considerar y dar por cierta una supuesta tardanza en el cumplimiento de una obligación contractual lo cual, no fue previamente demostrado en modo alguno. Por lo que se violó, (...), el artículo 69 de la LOPA aplicable a todo procedimiento y actuación de la administración, norma conforme a la cual, la administración debe comprobar la verdad de los hechos, comprobación que no hizo en forma alguna*”.

Que los actos impugnados carecen de base legal razón por la cual concluyeron los apoderados actores que dichos Oficios se encuentran inmotivados y se evidencia además que existe una desviación e incompetencia de la mencionada autoridad para imponer las multas objetadas.

A mayor abundamiento sobre el particular, advirtieron que “(...) *si nuestro representado, no siendo, legalmente, agente de Retención o Percepción, hubiese incurrido en una tardanza tal y como se le ha imputado, habría violado o incumplido ese literal a) (sic) de la cláusula vigésima pero, en ningún caso, el artículo 101 del Código Orgánico Tributario (...)*”.

Con los referidos recursos contencioso administrativos de nulidad se formaron los expedientes Nros. 2002-1158 y 2002-1159, de la nomenclatura de este Órgano Jurisdiccional.

Por sentencia N° 68 del 4 de febrero de 2004, esta Sala ordenó la acumulación de las aludidas causas.

Posteriormente, una vez sustanciado el procedimiento y llegada la oportunidad de decidir, mediante fallo Nro. 01460 del 08 de agosto de 2007 esta Sala, atendiendo al criterio material atributivo de competencia y de conformidad con los artículos 1, 262 y 333, Parágrafo Único, del Código Orgánico Tributario vigente, declaró que la competencia para conocer los *recursos de nulidad* interpuestos por el Banco Provincial, S.A. Banco Universal, correspondía a los Juzgados Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, por considerar que “*el presente caso se contrae a un recurso contencioso tributario, incoado contra los actos administrativos mediante los cuales se le impuso a la parte actora el pago de unas multas, en virtud de la presunta ejecución tardía de la obligación a cargo de la recurrente, consistente en la transmisión de la información relacionada con la recaudación en aplicación del contrato celebrado*”. Asimismo, ordenó “*al Tribunal Superior en lo Contencioso Tributario que deba conocer del presente asunto por virtud de la distribución del expediente, que pase a decidir la causa con todos los elementos cursantes en autos*”.

En consecuencia, se remitió el expediente (acumulados 2002-1158 y 1159) a la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, a los fines consiguientes.

Por auto del 24 de enero de 2008, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al que correspondió el conocimiento del caso previa su distribución, de conformidad con lo establecido en el artículo 277 del Código Orgánico Tributario de 2001, dijo “Vistos” y dejó constancia del inicio de los sesenta (60) días continuos siguientes para dictar sentencia.

II

LA DECISIÓN APELADA

Mediante sentencia N° 029/2008 dictada en fecha 6 de marzo de 2008, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, declaró sin lugar el recurso contencioso tributario ejercido por la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal (antes denominada Banco Provincial, S.A.), con fundamento en las siguientes consideraciones:

“(…) *Al particular, encuentra este Tribunal que uno de los contratantes es la propia República, actuando por intermedio del antiguo Ministerio de Hacienda, en la persona del Ministro para ese entonces, y posteriormente, es la referida autoridad administrativa representada por el Ministro de turno, quien dictó el oficio impugnado por la recurrente.*

En segundo lugar, el objeto del contrato es, ‘... fijar dentro del marco referencial del Código Orgánico Tributario y en particular, de conformidad a lo previsto en el Artículo 115 del mismo, el procedimiento general mediante el cual ‘EL BANCO’ ejecute a favor de ‘EL MINISTERIO’ para el Servicio Autónomo de Administración Aduanera y Tributaria y para la tesorería nacional, los servicios de recepción de los documentos establecidos en los Manuales Técnicos I y II anexos a este contrato y los ingresos correspondientes, por intermedio de su oficina principal, de sus sucursales y de sus agencias establecidas o por establecerse en el territorio nacional...’.

En cuanto a las obligaciones asumidas, tenemos particularmente que conforme a la Cláusula Sexta, la recurrente se obligó a transmitir, vía teleproceso, a los computadores del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, todas las transacciones registradas por documento o directamente en línea, al final de la jornada de cada día laborable bancario, o el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y forma contenidas en los Manuales Técnicos I y II, respecto de lo cual, asumió la recurrente todos los costos correspondientes y la responsabilidad plena por ello.

Si bien la actividad desarrollada con base en dicho contrato es trascendente para la recaudación y control del cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de terceros, en criterio de este Tribunal, no se trata de la prestación de un servicio público en el presente caso; (...) sin embargo, nos encontramos frente a una actividad delegada por el Estado a través de un contrato que designa a los bancos como auxiliares calificándolos de receptores de fondos nacionales (no agentes puesto que esta atribución es sólo otorgada por ley), así es claro que la información aportada por la recurrente o la recepción de ingresos a favor de la República, no podría ser considerada como la prestación de un servicio público, sino que, a todas luces, debe calificarse como una obligación derivada de un contrato que coloca al banco recurrente en la condición de auxiliar de la Administración y que la representación de la República ha calificado como una obligación formal tributaria que se deriva expresamente del deber de información establecido en el Código Orgánico Tributario, aspecto este último del cual este Tribunal no comparte, puesto que se le está tratando de otorgar a una relación contractual el carácter de agente de percepción que no tiene.

Este Tribunal debe ser enfático en considerar, que la condición de agente de retención o de agente de percepción deviene únicamente de la ley, tal y como lo señala el propio Código Orgánico Tributario en su Artículo 25, aplicable en razón del tiempo, al señalar:

(...)

En razón de lo anterior, la condición de responsable del impuesto en los términos expresados en el Código Orgánico Tributario no puede surgir de un contrato, pero además existen diferencias marcadas entre uno y otro, el agente de retención o el de percepción como se dijo tienen una obligación legal no contractual; en segundo lugar los responsables o agentes de retención o de percepción intervienen en la operación tributaria, esto es el de retención sustrae una porción de un pago; el de percepción calcula el impuesto que debe recibir del contribuyente, en el caso del receptor de fondos nacionales, el no interviene en la operación tributaria en aplicación de la ley, sino que se limita a recibir el pago para enterarlo en las cuentas del Tesoro y aceptar que el receptor de fondos nacionales es un agente de percepción permitiría que el banco interviniera en una operación de determinación de una cuota tributaria.

(...)

También debe este Tribunal ser enfático en señalar que el Artículo 115 del Código Orgánico Tributario en su primera parte no puede servir de base para la celebración del contrato, puesto que este se refiere al carácter reservado de la información suministrada por contribuyentes, responsables o terceros, a la posibilidad de que estos (sic) puedan ser comunicadas a la autoridad judicial y el carácter reservado de las tareas delegadas por la Administración Tributaria en tareas de recaudación. Si bien en dicho Artículo hay mención a la delegación, este no se refiere a la autorización o a la norma que permite la celebración del contrato sino su carácter reservado.

No obstante lo anterior, a la República no le está vedada su posibilidad de celebrar contratos válidamente por el hecho de que exista una confusión en el señalamiento de la norma, puesto que las entidades auxiliares al Servicio de Tesorería, está (sic) previsto (sic) en el Artículo 82 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional y los contratos están mencionados en el Artículo 90 del mismo texto legal, Artículo este último que inexplicablemente no aplica en materia tributaria por mandato del propio Código Orgánico Tributario de 1994 (Art. 228), y que sirve de defensa al abogado representante de la República en sus informes, pero que se menciona en este fallo en razón de precisar que existe la posibilidad de celebrar contratos y que a la República no le está limitada por la falta de mención de una norma o porque haya utilizado la equivocada.

(...)

En fin el contrato de marras representa la materialización de una delegación, siendo el caso que, en criterio de este Tribunal, se ha realizado a través de un instrumento contractual, donde se especifican los particulares que regirán la tarea de recaudación de información al Banco como empresa especializada, la cual es relevante para la actividad de fiscalización y control que la Administración debe ejercer sobre los contribuyentes o responsables incidos en esos reportes específicos. Tales reportes debían ser entregados en una oportunidad taxativamente establecida, y sobre cuyo incumplimiento en la tempestividad de la entrega se estableció en cabeza de la Administración la posibilidad de imponer ‘multas’, conforme lo previsto en la Cláusula Vigésima del contrato de marras.

(...)

Sobre la base de todas estas consideraciones, este Tribunal disiente del criterio de la recurrente, en cuanto a que el contrato suscrito es de naturaleza civil o mercantil por lo que el documento de fecha 29 de septiembre de 1995, suscrito entre el antiguo Ministerio de Hacienda y la recurrente, debe considerarse un contrato de derecho público suscrito en razón de un interés general para coadyuvar a la recepción de los pagos debidos al Tesoro Nacional, contentivo de un procedimiento puntual que habría de seguirse para el cumplimiento de obligaciones contenidas en sus cláusulas, y así debe ser valorado a los efectos de establecer la solución jurídica concreta para los puntos controvertidos en la presente causa. Así se declara.

(...)

En diversas oportunidades este Tribunal ha mantenido que el derecho a la defensa y al debido proceso supone 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 se trata de un procedimiento que 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; y finalmente, el derecho que tiene toda persona a ser informado de los recursos y medios de defensa.

(...)

Habida cuenta que el órgano suscriptor del convenio de marras es el Ministerio de Hacienda, considera este Tribunal que, el Ministro del área puede verificar su observancia, por lo que mal podría reputarse incompetente para exigir el cumplimiento de las disposiciones contractuales convenidas. Sin embargo, la naturaleza de tal obligación, le obliga a observar las normas procedimentales especiales existentes, y evitar incurrir en excesos en la materialización de su voluntad administrativa.

En consecuencia, un análisis exhaustivo del expediente administrativo consignado se puede evidenciar que el Ministerio en su condición de parte del contrato se encontraba verificando la tempestividad de las obligaciones no estando al menos sometido a ningún procedimiento de los previstos en el Código Orgánico Tributario, considera este Tribunal que no es ilegal la verificación simple y breve efectuada a la información presentada para determinar el hecho presuntamente constitutivo de violación del contrato que comprende la aplicación de una sanción contractual que hace remisión a una multa prevista en el Código Orgánico Tributario, cual es que la recurrente transmitió la información de la recaudación con retardo; y esto no sería sino la exigencia del cumplimiento y la aplicación de la sanción prevista contractualmente aunque por remisión al Código Orgánico Tributario.

Para el presente caso, sería perfectamente aplicable el Procedimiento de Verificación limitándose la Administración a revisar o verificar los datos contenidos (sic) información suministrada por el banco, para establecer si lo ha hecho correctamente, por lo que en definitiva, constituye un mecanismo que tiene como objeto determinar el cabal cumplimiento de la obligación tributaria, mediante la revisión o verificación del cumplimiento del contrato. (...).

Analizado lo anterior, no encuentra este Tribunal que en el presente caso haya la violación constitucional y legal denunciada; por cuanto el contribuyente si (sic) tuvo acceso a todos los mecanismos para el pleno ejercicio de su derecho a la defensa, en efecto, se observa que luego de la suscripción del convenio en fecha 29 de septiembre de 1995, la Administración le notificó al recurrente en fecha 27 de junio de 2000, la forma como debían efectuarse –en diskette- las transmisiones de información pendientes desde el 01 de diciembre de 1995 al 30 de junio de 2000; posteriormente, en fecha 06 de octubre de 2000, la Administración Tributaria le notificó al recurrente que la información recibida cumplía con requerimientos a nivel informático, pero el contenido no era correcto; luego el 20 de diciembre de 2000 la Administración Tributaria le notificó al recurrente nuevamente el proceso para regularizar las transmisiones pendientes mediante el uso de diskettes, no haciéndose uso del mecanismo acordado y habiendo expirado el plazo para ello, se estableció que las transmisiones debían realizarse por los canales regulares establecidos en el Manual Técnico I; siendo el caso que en fecha 21 de marzo de 2002, el Ministro para ese entonces, libró el acto administrativo impugnado e impuso las sanciones contractuales establecidas en la Cláusula Vigésima del contrato por haber transmitido la información de la recaudación con retardo, según se demostraba en el cuadro anexo, es decir, verificó que efectivamente los reportes de información e ingresos habían sido entregados con retardo.

De acuerdo con estas circunstancias, entiende este Juzgador que no se ha producido ninguna merma o menoscabo del derecho a la defensa del recurrente, ni mucho menos prescindencia calificable como total y absoluta del procedimiento legalmente establecido, por lo contrario, se observa que en sede administrativa le ha sido garantizada la participación a través de la notificación oportuna de los actos dictados, de allí que se desecha el presente alegato, prueba de ello que el recurrente ejerció los recursos correspondientes en sede administrativa y jurisdiccional, razón por la cual se desestima la presente denuncia. Así se declara.

Por otra parte debe este Juzgador señalar que la justicia material, aquella que pretende la Constitución actual, se basa en el conocimiento de la totalidad de los hechos y el banco recurrente no ha señalado en esta instancia judicial las razones por las cuales no cumplió con la transmisión de los datos en el tiempo pactado.

(...)

De esta situación anterior, el banco tiene perfecto conocimiento y además de invocar violación de normas, puesto que se encuentra en su justo derecho, también debe desvirtuar que haya emitido la información con retardo, cosa que no ha hecho en el presente procedimiento, aspecto este que confirma la improcedencia de la denuncia (sic) igualmente se declara.

(...)

En el caso sub iudice, y conforme a la doctrina jurisprudencial establecida por la Sala Constitucional, no se observa la aducida violación al derecho de acceso a la justicia, por cuanto la recurrente efectivamente pudo interponer en sede administrativa y jurisdiccional los recursos que contra el acto impugnado que (sic) consideró procedente interponer, sustanciándose a tal efecto dichos recursos por ante la Sala Políticoadministrativa (sic) del Máximo Tribunal, haciéndose la acumulación pertinente, y remitiéndose por virtud del criterio de competencia material señalado en el fallo inserto al expediente, tales expedientes para su decisión por parte de los Tribunales Superiores Contencioso Tributarios no existiendo violación a los artículos mencionados no existiendo violación del Derecho al Acceso a la Justicia. Así se declara.

(...)

La Cláusula Vigésima del Contrato suscrito entre la recurrente y la República a través del aquel entonces Ministerio de Hacienda, señala lo siguiente:

(...)

En efecto, la Cláusula Vigésima hace en su punto ‘a’ la remisión a los artículos 101 y 102 del Código Orgánico Tributario de 1994, pero en ningún momento está creando un ilícito o violando la garantía de reserva legal, puesto que por la autonomía de la voluntad de las partes se está aplicando una ‘cláusula penal’ típica de los contratos civiles, mercantiles, y que pueden aplicarse a los contratos administrativos, que en el presente caso es la consecuencia de los mencionados artículos.

Lo anterior quiere decir que los contratantes pueden hacer remisión al texto de una norma para aplicar su consecuencia, como una simple medida o referencia de que en base a esos términos se aplicará la sanción por incumplimiento de las cláusulas contractuales, por ejemplo, en los contratos de arrendamiento, existen cláusulas que remiten al aumento del canon con base al Índice de Precios al Consumidor; o con base a la Unidad Tributaria si las partes lo prefieren, y se puede incluso señalar que por cada día de retraso en la entrega del inmueble por parte del inquilino se genere un pago equivalente al 50% mensual sobre el monto del canon de arrendamiento, o porque no equivalente al 50% mensual de los cánones recibidos, sin embargo, deben hacerse las siguientes apreciaciones: Si bien bajo esta interpretación se pudiera colocar en la mencionada Cláusula que el retardo generará un crédito a favor de la República equivalente al 50% mensual de las cantidades enteraras (sic) con retardo o de hacer la remisión al Código Orgánico Tributario así debe entenderse, no se puede establecer por vía contractual penas privativas de libertad, aunque pareciera que sólo es un recordatorio de lo que está establecido en la ley y compete a los tribunales penales considerar su aplicación y establecer si la conducta del banco concuerda con el tipo.

No obstante, el objeto del debate procesal se circunscribe a la sanción conforme al literal ‘b’ de la Cláusula Vigésima y no a la ‘a’ que es la que remite al Código Orgánico Tributario, en este sentido este Tribunal debe declarar bajo la misma interpretación anterior que nos estamos refiriendo a una Cláusula Penal del Contrato que utiliza la palabra multa en vez de un crédito, penalidad o expresión similar; por lo tanto la sanción de Bs. 80.000,00 diarios por retardo no viola la reserva legal, al contrario está fundamentada en la posibilidad de que las partes establezcan las sanciones por incumplimientos de los términos del contrato, en este sentido el argumento de violación sobre la reserva legal es improcedente por cuanto el banco recurrente en principio aceptó y revisó los términos en que quedó redactado el contrato, aceptó su contenido y realizó operaciones tendientes a su cumplimiento, mal podría ahora señalar que el contrato viola la reserva legal por cuanto se hace mención a unos artículos del Código Orgánico Tributario o porque en su contenido se mencione la palabra ‘multa’ en la cláusula penal, por lo que este Tribunal no observa causales de nulidad. Así se declara.

(...)

Luego del análisis corresponde determinar si los oficios están incursos en las causales de nulidad previstas en los numerales 1, 3 y 4 del Artículo 19 y numeral 5 del Artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, sobre el particular, el numeral 1 de la norma citada señala como causal de nulidad de actos cuando una disposición constitucional o legal así lo establezca, de esta forma al invocarse la violación del principio de reserva legal sobre la base de que el otrora Ministerio de Hacienda estableció sanciones que están sometidas a este principio, ya este Tribunal señaló en base a la facultad de interpretar los contratos, aún cuando en sus cláusulas se haya señalado que se trata de una multa la sanción aplicada, ya se determinó en puntos anteriores que se trata de la aplicación de cláusulas penales que lejos de estar sometidas al derecho penal, están regidas por el principio de autonomía de la voluntad de las partes, aunque en los contratos de naturaleza administrativa se puedan colocar cláusulas exorbitantes en protección del Estado que cumple una función de satisfacción de necesidades del colectivo que justifica la existencia de tales normas.

En consecuencia de lo anterior, no existe concordancia entre lo denunciado y los hechos esto es no hay una disposición legal que ordene la nulidad de los oficios impugnados y mucho menos el cumplimiento de la cláusula penal contenida, en la Cláusula Vigésima del contrato. Así se declara.

Con relación al numeral 3 del Artículo 19, de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, debe este Tribunal destacar que no existe una obligación de ilegal o imposible ejecución, ya que los oficios se emitieron sobre la base del cumplimiento de un contrato administrativo con plena valides (sic) entre las partes y además la cláusula penal está perfectamente estimada en su monto siendo líquida y exigible, por lo tanto no se dan los supuestos de nulidad con base a este numeral. Así se declara.

Sobre el numeral 4 del Artículo 19 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, debe señalar este Juzgador que el Ministerio de Hacienda (...), tiene la competencia general de recaudación, competencia a su vez que corresponde ejecutar el (sic) Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por el cúmulo de leyes que así lo señalan, de esta forma al ser suscrito el contrato entre la República a través del mencionado Ministerio y constatada la información correspondiente, se puede apreciar que el único Ministerio competente para ejecutar o hacer cumplir las cláusulas contractuales es el que emite los oficios en el caso de marras, no se aprecia que algún otro Ministerio tenga tal competencia, por lo que el acto no está viciado por esa causal, siendo improcedente la delación con base a este Artículo. Así se declara.

Con respecto a la denuncia basada en el numeral 5 del Artículo 18 (sic), cursa en autos una serie de comunicaciones entre el Ministerio recurrido, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y la recurrente, si bien estos instrumentos no forman parte de los oficios, este Juzgador pudo apreciar que el oficio se refiere justamente al atraso en el envío de información, por lo tanto los hechos para el presente debate judicial están claros y siendo estos los mismos que se plantearon en sede administrativa, el acto cumple con el contenido del numeral 5 del Artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos siendo improcedente el alegato. Así se declara.

III DECISIÓN

Con fundamento en los razonamientos precedentemente expuestos, este Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley, declara **SIN LUGAR** el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad mercantil **BANCO PROVINCIAL, S.A. BANCO UNIVERSAL** (...).

Se **CONFIRMAN** los actos administrativos impugnados, de acuerdo con las motivaciones expresadas en el presente fallo.

Se condena en costas a la recurrente en un 10% de la cuantía del Recurso, de conformidad con el Artículo 327 del Código Orgánico Tributario”. (Destacado del Tribunal de instancia).

III
FUNDAMENTACIÓN DE LA APELACIÓN

En fecha 23 de julio de 2009, la apoderada judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal fundamentó ante este Máximo Tribunal la apelación interpuesta, en los términos siguientes:

Alega que la sentencia apelada se encuentra viciada de **falso supuesto**, al fijar el juez de instancia erróneamente los hechos, así como al valorar el contrato suscrito entre las partes.

Luego de citar doctrina y jurisprudencia acerca de las características de los convenios de interés público, así como de los contratos administrativos en contraposición a los contratos privados de la Administración, expone que la prestación pactada entre su representada y el otrora Ministerio de Hacienda consiste en una obligación de hacer meramente “*receptora*”, y no una obligación formal tributaria, derivado de lo cual, tal como lo declaró el *a quo*, su mandante “*no detenta el carácter de agente de percepción, pues tal condición deviene únicamente de la Ley*”.

Sin embargo, discrepa del fallo apelado al considerar que la Administración no delegó en su patrocinada sus funciones, ni le encargó la explotación de servicio público alguno y adicionalmente, el contrato se celebró a título gratuito.

Asimismo, destaca la inexistencia de cláusulas exorbitantes y por el contrario manifiesta que “*la Administración y el particular convinieron en cláusulas de Derecho Común, en posición equiparables y en modo alguno se pactó una subordinación del co-contratante particular respecto a la Administración*”.

En tal sentido, sostiene que “*...la recurrida estima que, el Contrato de Prestación de Servicios, suscrito entre el entonces Ministerio de Hacienda y nuestro representado, el Banco Provincial, es un contrato administrativo o de derecho público, lo cual supone, (...) que, (...) nuestro representado, pacto (sic) en situación de subordinación respecto a la Administración, situación la cual, a todas luces, resulta contraria a la afirmación realizada por la propia recurrida cuando señala que, aún cuando se haya señalado que se trata de una multa la sanción aplicada, ya se determinó que, las cláusulas penales, lejos de estar sometidas al derecho penal, están regidas por el Principio de Autonomía de la Voluntad de las Partes, principio éste (sic) inspirado en el Derecho Común, donde las partes contratan en igualdad de condiciones, desprovistas de prerrogativas algunas, pactándose en virtud del Principio de Autonomía de la Voluntad de las Partes, que en caso de controversia serían los órganos Jurisdiccionales los que decidirían éstas, concluyéndose que las sanciones previstas en el contrato por las partes, serían impuestas por la Jurisdicción a quien hubiese dado motivo, previa sustanciación de un procedimiento judicial, excluyendo de dicha atribución sancionatoria al funcionario de la Administración, no teniendo en consecuencia el entonces Ministro encargado de Finanzas competencia para sancionar a nuestro representado y al haberlo hecho incurrió en Abuso y Desviación de Poder lo que afecta de Nulidad Absoluta las sanciones impuestas a nuestro representado...*”. (Subrayado del escrito).

En el supuesto de que esta Sala considerase el contrato comentado como “*de interés público*”, denuncia que no se cumplió con la garantía constitucional de la reserva legal, toda vez que “*(...) debió desarrollarse con ocasión a un instrumento legal; (...) y (...) tuvo que haber sido sometido a los mecanismos de control previstos en la Constitución, es decir, a la aprobación o a la autorización de la Asamblea Nacional como lo dispone el articulado constitucional (...)*”.

Por otra parte, arguye que se violó el derecho a la defensa y al debido proceso de su mandante, y consecuentemente la garantía de acceso a la justicia, toda vez que “*(...) no se observó el procedimiento que de conformidad con las previsiones contenidas en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, debe verificarse con anterioridad a las decisiones contenidas en los Oficios contra los cuales se recurrieron, procedimiento en el cual, se explanaran alegatos de hecho y de derecho por parte de nuestro representado, en cuanto a los hechos imputados por la Administración, promoverían y evacuarían las pruebas que le hubieren permitido desvirtuar el presunto incumplimiento dictaminado por la Administración, y corroborado por el Tribunal Superior*”. (Destacado del texto).

En el supuesto negado de que la Sala desestime los argumentos expuestos, solicita se revise el monto de las sanciones impuestas, “*...por cuanto las mismas son consecuencias de operaciones aritméticas en las cuales no se tomaron en consideración, la información que el SENIAT le solicitó a nuestro representado con ocasión a diversas transmisiones ejecutadas*”.

Que a fin de reducir el monto de las multas se tomen en cuenta los siguientes aspectos:

- “*Que sean deducidas y re-calculadas las planillas ya transmitidas en fecha previa;*

- *Que se considere que los supuestos daños producidos por las planillas monto 0 son irracionales; y,*

- *Que se considere que la aplicación de las sanciones en los términos expuestos sin un límite en el tiempo, genera una indemnización desproporcionada que sobrepasa extensamente una indemnización por aplicación de intereses, que es la indemnización por antonomasia en estos casos*”.

Bajo dicho contexto expresa que “*...de los antecedentes administrativos se evidencia (sic) comunicaciones emanadas del SENIAT y dirigidas a nuestro representado, mediante las cuales le solicita información sobre determinadas transmisiones de datos, así como transferencia de fondos recibidos de los contribuyentes, a las cuales nuestro representado dio respuesta, dando la impresión errada que no suministró la información requerida por la Administración, por lo que el monto de la sanción se fue incrementado (sic) de manera injustificada, en virtud del supuesto retardo en el suministro de la información*”.

Adicionalmente, destaca que “*...el banco asumió la responsabilidad de transmitir, vía teleproceso, a los computadores del SENIAT, todas las transacciones registradas por documentos, directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario, siguiente a la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y formas previstas en los Manuales Técnicos 1 y 2. El Banco, efectivamente y en forma normal cumplió esa obligación. Sin embargo, en ocasiones, por no haberse recibido en la Oficina Central, toda la información de las planillas recibidas en las Oficinas, se procedía a hacer la transmisión sólo de planillas efectivamente recibidas, cada día en la Oficina Central. Como esta información no era completa, en ocasiones, quedaban, consecuentemente, planillas no transmitidas, es decir, planillas que había que transmitir las posteriormente*”.

Seguidamente, manifiesta que desde el comienzo de la vigencia del contrato, “*...las partes, tuvieron problemas con la transmisión de estas planillas ‘rezagadas’, por causas fortuitas o de fuerza mayor Los (sic) inconvenientes se plantearon por cuanto el sistema de recaudación de impuestos que establece la recaudación de planillas, no contemplaba, por única disposición del SENIAT, la posibilidad de transmitir las posteriormente. Ahora bien, ni el Convenio ni sus Manuales Técnicos 1 y 2, tampoco previeron la posibilidad de solución inmediata y, expedita de estos casos, siendo estos los casos a los cuales corresponden las multas impuestas*”.

Sobre el anterior particular, advierte que “*...aún cuando no existía un procedimiento para transmitir las planillas rezagadas, el Banco, no obstante, creó un archivo con la información de estas planillas, que transmitía vía teleproceso al SENIAT, que efectuaba en forma paralela al archivo que contenía las planillas de la recaudación del día, información la cual también enviaba por diskette. Al respecto, resulta obligatorio destacar que, el Banco recibía incluso la clave de ‘OK’, como conformidad de la transmisión de los archivos de planillas rezagadas, y a pesar de ello, es decir, de la conformidad de recepción del archivo transmitido, el Seniat manifestaba una supuesta falta de transmisión de las planillas rezagadas, lo cual*

no es cierto, pues [su] representado sí hizo la transmisión de las planillas. El problema estribaba en que por razones del sistema del Seniat, éste no tenía cómo certificar la transmisión paralela de las planillas rezagadas, situación la cual era del absoluto conocimiento del Seniat, al punto que, en aras de procurar solventarla, propuso vías alternas para la retransmisión de las referidas planillas rezagadas”. (Añadido de la Sala).

Por lo antes expuesto considera que la obligación del banco se cumplió, “...*independientemente de que hubiese o no una certificación de transmisión, por lo demás, no contemplada en el Contrato ni en sus anexos. Constan en los antecedentes administrativos, las comunicaciones emanadas del Banco Provincial recibidas por el SENIAT en las que se le indica el envío de las transmisiones y retransmisiones correspondientes a los días que allí se señalan*”.

Con relación a la prueba de dicho cumplimiento, enfatizó que “...[n]o existe una estipulación que determine cuál es la prueba válida para ambas partes cuando existieren como en efecto existieron, discrepancias entre las afirmaciones del Banco, en el sentido de que sí transmitió, versus las afirmaciones de la Administración Tributaria, al señalar no haber recibido la transmisión. El reconocimiento del SENIAT, sobre la problemática, al autorizar vías alternas para la retransmisión de planillas rezagadas, tal y como consta en el expediente administrativo, es un reconocimiento de que al Banco no le es imputable, de ninguna forma, la responsabilidad derivada de la transmisión de planillas rezagadas, ya que el Banco, como se ha dicho, transmitió las planillas rezagadas, y las retransmitió nuevamente, cuando el SENIAT ordenó recibir tales nuevas transmisiones”. (Agregado de la Sala).

En ese orden de ideas, señala que según el oficio N° INTI-GR-DCB-00-1323, emanado del SENIAT, de fecha 27 de junio de 2000, “...*a los fines de hacer posible la transmisión, se permitiría el uso de diskettes...*”, lo cual a su parecer significa que “...*hasta ese momento, por razones inherentes al SENIAT, no le era posible el proceso de actualización, por lo cual autorizó el uso de diskettes, para que se transmitieran los registros de recaudación*”. Por tal razón, expresa que es necesario “...*considerar como fecha de transmisión las que se señalan en las distintas comunicaciones intercambiadas entre el banco y el SENIAT...*”.

Finalmente, pone de relieve la desproporcionalidad e irracionalidad de la sanción cuando el monto de la planilla es de cero bolívares o de baja cantidad de dinero, pues “...*aunque la (sic) planilla (sic) supuestamente no habían sido transmitidas, sus montos si (sic) habían sido abonados a la cuenta de la Tesorería Nacional oportunamente, por lo que el supuesto daño sería infinitamente menor...*”.

Con fundamento en las razones antes expuestas solicita se declare con lugar el recurso de apelación, se revoque la sentencia apelada y por ende se anulen los actos administrativos impugnados y en el supuesto contrario, sean revisadas por esta Sala las multas impuestas a través de dichos actos.

IV

CONTESTACIÓN DE LA APELACIÓN

El sustituto de la Procuradora General de la República, en representación del Fisco Nacional, dio contestación a los alegatos expuestos por la apoderada judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal, con fundamento en lo siguiente:

Con relación a la naturaleza del contrato celebrado entre el entonces Ministerio de Hacienda y la referida sociedad de comercio, alega la representación fiscal que dicho convenio reúne las características de los contratos administrativos, a saber:

“...*a) Una de las partes contratantes es una persona pública, en concreto, el Ministerio de Hacienda (...).*

b) El contrato tiene como objeto colaborar con la Administración Tributaria en la recaudación de los impuestos. Así la recurrente actúa como auxiliar al Servicio de la Tesorería (...) al actuar como un receptor de fondos nacionales, y de colaborar en la consecución, (...) de un fin de utilidad pública como lo es la efectiva y eficiente recaudación de impuestos, competencia ésta, con rango constitucional y que se encuentra establecida en el Artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (...).

c) (...) Pues bien, haciendo referencia a la Cláusula Sexta del contrato, desde la óptica de esta representación, el hecho de que la recurrente se obligó a transmitir, vía teleproceso, a los computadores del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), todas las transacciones registradas por documento o directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario o el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y forma contenidas en los Manuales Técnicos I y II, respecto de lo cual, asumió la recurrente todos los costos correspondientes y la responsabilidad plena por ello, sin obtener ningún beneficio o prestación a cambio, evidencia la existencia de una cláusula que inserta en un contrato de derecho común, resultaría inusual, es decir, una cláusula exorbitante”.

Respecto a la supuesta violación del derecho a la defensa y al debido proceso de la recurrente, y en consecuencia, la vulneración del derecho de acceso a la justicia, considera infundada dicha denuncia, “...*puesto que la misma (Banco Provincial, S.A. Banco Universal) tuvo pleno acceso a todos los mecanismos posibles para el ejercicio de su derecho a la defensa en vía administrativa, tal y como se desprende de los actos administrativos que forman parte del expediente administrativo que cursa en autos*”.

Que tal como fue declarado por el Tribunal de la causa, “...*el procedimiento aplicable para determinar un incumplimiento por parte de la recurrente, es el de revisión o verificación de los datos contenidos en la información suministrada por el Banco, procedimiento éste (sic), que fue ejecutado con estricto apego al derecho a la defensa y al debido proceso...*”.

En lo atinente a la presunta transgresión del principio de la reserva legal en materia de sanciones, así como la supuesta incompetencia del órgano que dictó los actos impugnados y la ausencia del procedimiento seguido para la imposición de las multas objetadas, expone:

“...*el principio de legalidad está conectado con la disposición constitucional de la reserva legal, mediante la cual determinadas materias, como por ejemplo las que imponen restricciones al sistema de libertades públicas, deben ser reguladas por Ley.*

En la doctrina se ha venido afirmando que la reserva legal ha adquirido una nueva dimensión, pues no es tanto el deber del legislador de tipificar las sanciones como el que tenga la posibilidad de hacerlo y decida si va a realizarlo él directamente o va a encomendárselo al Poder Ejecutivo.

Tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido que el objeto y estudio del Derecho Administrativo Sancionador se configura en el ejercicio de la potestad punitiva realizada por los órganos del Poder Público, actuando en función administrativa, requerida a los fines de ser ejecutables para garantizar el objeto de utilidad general de la actividad pública. Esto se debe a la notable necesidad de la Administración de contar con mecanismos coercitivos para cumplir sus fines, ya que de lo contrario la actividad administrativa quedaría vacía de contenido, ante la posibilidad de ejercer la potestad sancionatoria frente a la inobservancia de los particulares en el cumplimiento de las obligaciones que le han sido impuestas por ley, de contribuir a las cargas públicas y las necesidades de la colectividad.

(...)

El Ministerio de Finanzas tiene como objetivo fortalecer la capacidad del Estado para ejecutar su función de gobierno, lograr la transparencia y eficacia en el manejo de los recursos del sector público, liquidar cantidades de dinero que resulten a cargo de los deudores del Fisco y expedir en el término la planilla de liquidación con la mención de que sea pagada en una oficina receptora de fondos nacionales.

Asimismo, el Artículo 4 de la Ley Orgánica de la Administración Financiera del Sector Público, de fecha 05 de septiembre de 2000, establece lo siguiente:

(...)

De igual modo el Artículo 112 ejusdem, dispone lo siguiente:

(...)

La propia Ley establece que el servicio para realizar ingresos y hacer gastos por cuenta del Tesoro Nacional puede ser contratado por el Gobierno por medio de una entidad bancaria.

Igualmente, el Artículo 127 del Código Orgánico Tributario vigente al igual que el derogado (Artículo 112) le otorga amplias facultades a la Administración Tributaria de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Por otra parte, la actividad tributaria reviste una especial significación para el legislador, quien consideró necesaria la intervención de la Administración Tributaria a los efectos de inspeccionar, supervisar, vigilar, fiscalizar y controlar dicha actividad y bajo estas premisas es lógico interpretar que revisten un imperativo de obligatorio cumplimiento, esto emerge inclusive del contenido de los Artículos 101 y 102 del Código Orgánico Tributario (artículos 113 y 118 del Código vigente), ley especial que rige el contrato y a cuyas cláusulas se acogieron el entonces Ministerio de Hacienda, ahora Ministerio del Poder Popular par Economía y Finanzas, y el Banco Provincial, S.A., al suscribirlo.

Por lo tanto, como quiera que la Administración Tributaria posee entre sus funciones de fiscalización y determinación para el cumplimiento de la obligación tributaria, es lógico que ante eventuales incumplimientos de disposiciones legales, establezca las respectivas sanciones por medio de los actos administrativos correspondientes, los cuales son recurribles tanto en sede administrativa como jurisdiccional. Asimismo, cabe resaltar que el legislador complementa las normas para su eficaz funcionamiento de manera de evitar que las autoridades públicas se vean limitadas en el cumplimiento de su gestión y en este sentido, es fundamental señalar que el régimen tributario es competencia del Poder Público Nacional, siendo el Ministerio de Finanzas el órgano competente para decidir las sanciones pecuniarias en materia fiscal.

(...)

En este sentido, la sanción aplicada es consecuencia del incumplimiento de la apelante en la obligación contraída, y que por lo tanto se origina del propio contrato que es ley entre las partes, en el cual rige el principio de autonomía de la voluntad de los contratantes (...).’

En cuanto a la revisión de las multas que fue solicitada por la parte recurrente, indica que “(...) al estar delimitada la sanción en el Convenio (Bs. 80.000,00) por cada día de retardo hasta la fecha en que se haga efectiva la comunicación de la información), mal puede la apelante alegar la revisión de la sanción con base a causas fortuitas o de fuerza mayor no imputables, cuya existencia, no ha sido probada durante el transcurso del presente procedimiento, dado que en su opinión, no existe una estipulación que determine cuál es la prueba válida para ambas partes cuando exista discrepancias entre éstas”. Asimismo, invoca la presunción de veracidad de los actos administrativos impugnados.

Sobre la supuesta desproporcionalidad de las sanciones, en los casos referidos a las “planillas monto 0”, reitera que “...el convenio es ley entre las partes, no hizo distinción alguna entre la información que el banco debía transmitir, en consecuencia, con base en el principio de autonomía de las (sic) voluntad de los contratantes, las sanciones impuestas no son desproporcionadas, por el contrario, se ajustan a lo establecido en el literal b) de la citada Cláusula Vigésima del contrato (...)”. Adicionalmente, sostiene que “...el hecho que tales planillas sean monto 0, en nada cambia la obligación contraída por el Banco, por el contrario, el servicio al que éste se obligó desarrollar, ser (sic) refería a la transmisión de la información contenida en tales declaraciones, lo cual, era imprescindible para la actividad de control y fiscalización que ejecuta la Administración Tributaria”.

Por último, solicita se declare sin lugar el recurso de apelación interpuesto por la representación en juicio de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal y se confirme la sentencia apelada.

V

CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal, contra la sentencia Nro. 029/2008 de fecha 6 de marzo de 2008, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas.

En orden a lo anterior, examinadas como han sido la declaratoria contenida en el fallo apelado, las alegaciones formuladas en su contra por la apoderada judicial de la contribuyente, y las defensas esgrimidas por la representación fiscal, considera esta Alzada que la controversia se contrae a verificar si el Tribunal *a quo* al dictar la decisión apelada, incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, por valorar erróneamente los hechos, así como el convenio suscrito por las partes, en cuyo contexto deberá decidir las denuncias relativas a: i) la naturaleza jurídica del contrato celebrado entre la recurrente y la República, ii) incompetencia del entonces Ministro de Finanzas para imponer las sanciones objetadas, iii) vulneración del principio de la reserva legal, iv) violación del derecho a la defensa y al debido proceso, así como de la garantía de acceso a la justicia y la ausencia de procedimiento, v) improcedencia de las multas impuestas, vi) desproporcionalidad y vii) la irracionalidad de dichas sanciones.

Delimitada así la *litis*, pasa esta Alzada a decidir en el precitado orden y al efecto observa:

Del presunto vicio de falso supuesto de hecho y de derecho

a) Naturaleza jurídica del contrato

Sobre dicho particular el Tribunal de instancia concluyó que el contrato con base en el cual se impusieron las multas contenidas en los actos impugnados mediante el recurso contencioso tributario, era de naturaleza administrativa y no de derecho privado regido por la normativa civil ordinaria, en los términos siguientes:

“(…) por lo que el documento de fecha 29 de septiembre de 1995, suscrito entre el antiguo Ministerio de Hacienda y la recurrente, debe considerarse un contrato de derecho público suscrito en razón de un interés general para coadyuvar a la recepción de los pagos debidos al Tesoro Nacional, contentivo de un procedimiento puntual que habría de seguirse para el cumplimiento de obligaciones contenidas en sus cláusulas, y así debe ser valorado a los efectos de establecer la solución jurídica concreta para los puntos controvertidos en la presente causa (...)’.

Contra el referido pronunciamiento, la apelante alega que la Administración no delegó en la entidad financiera sus funciones, ni le encargó la explotación de servicio público alguno, sino que se pactó en el contrato una obligación de hacer meramente “receptora” y adicionalmente, éste se celebró a título gratuito.

Igualmente, enfatiza la inexistencia de cláusulas exorbitantes y por el contrario sostiene que “la Administración y el particular convinieron en cláusulas de Derecho Común, en posición equiparables y en modo alguno se pactó una subordinación del co-contratante particular respecto a la Administración”.

En este sentido, manifiesta la contraposición de los argumentos explanados por el Tribunal *a quo* al establecer, por una parte, la naturaleza administrativa o de derecho público del contrato y por la otra, refiriéndose a las sanciones impuestas, al expresar que las cláusulas penales están regidas por el principio de autonomía de la voluntad de las partes contratantes, inspirado en el derecho común.

Por su parte, el sustituto de la Procuradora General de la República, en representación del Fisco Nacional, discrepa de lo alegado por la representación en juicio de la empresa contribuyente, toda vez que considera que se verifican todos los requisitos o características que ha venido delineando la jurisprudencia de esta Sala como propios de los contratos administrativos, pues una de las partes contratantes “...*es una persona pública, en concreto, el Ministerio de Hacienda...*”, el objeto de la convención es “...*colaborar con la Administración Tributaria en la recaudación de los impuestos...*”, y por último, la existencia de una cláusula exorbitante como lo es la Cláusula Sexta, mediante la cual “...*la recurrente se obligó a transmitir, vía teleproceso, a los computadores del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), todas las transacciones registradas por documento o directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario o el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y forma contenidas en los Manuales Técnicos I y II, respecto de lo cual, asumió la recurrente todos los costos correspondientes y la responsabilidad plena por ello, sin obtener ningún beneficio o prestación a cambio...*”.

Ahora bien, en el contexto del asunto debatido, resulta necesario señalar lo siguiente:

Han sido establecidas en múltiples oportunidades por esta Sala y por la doctrina patria, las características esenciales de los contratos administrativos, a saber: 1) Que por lo menos una de las partes sea un ente público; 2) Que el contrato tenga una finalidad de utilidad pública o la prestación de un servicio público y 3) Como consecuencia de lo anterior, debe entenderse la presencia de ciertas prerrogativas de la Administración en dichos contratos consideradas como exorbitantes, aún cuando no se encuentren expresamente plasmadas tales características en el texto de los mismos.

Efectivamente, se evidencia de los autos que el contrato que dio origen al presente recurso, cumple con las características arriba señaladas, toda vez que una de las partes es un ente público, como lo es la entonces República de Venezuela por órgano del otrora Ministerio de Hacienda. Asimismo, el contrato suscrito entre las partes tenía por objeto la prestación del servicio consistente en la recepción de documentos e ingresos correspondientes a tributos, por parte del Banco Provincial como auxiliar en la recaudación de los mismos a través de sus oficinas a nivel nacional, para una recaudación eficiente acorde con los postulados constitucionales (artículo 223 de la Constitución de 1961, equivalente al artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela), lo cual tiene una manifiesta finalidad de utilidad pública.

Finalmente, debe esta Sala determinar la procedencia del tercer requisito, esto es, la existencia de las llamadas *cláusulas exorbitantes*; de este modo, se observa que las prerrogativas concedidas por la Ley a la Administración, aun cuando éstas no estén plasmadas en el texto del contrato, se consideran insertas en el mismo, por lo cual la presencia de tales prerrogativas, hace implícita la existencia en el contrato de las *cláusulas exorbitantes*.

En efecto, tal como lo ha fijado la jurisprudencia sobre el tema, en los denominados *contratos administrativos* se encuentran presentes reglas propias y distintas a las del derecho común, según las cuales se autoriza a la Administración a rescindirlos unilateralmente. Dichas estipulaciones, conocidas como *cláusulas exorbitantes* pueden resultar de la previsión de una disposición legal, cuya falta de inclusión en el texto del contrato no excluye su aplicación (*Vid.*, entre otras decisiones, sentencia dictada en fecha 14 de junio de 1983, por la Sala Político-Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, caso: *Acción Comercial*, ratificada por esta Sala en sentencias Nros. 00820, 01533 y 00119 de fechas 31 de mayo de 2007, 28 de octubre de 2009, y 27 de enero de 2011, en ese orden).

En este sentido, los principios de autonomía de la voluntad e igualdad jurídica de las partes quedan subordinados en el contrato administrativo y es el interés público el que prevalece sobre los privados o particulares. Por lo tanto, la Administración queda investida de una posición de privilegio o superioridad así como de prerrogativas, propias de las cláusulas exorbitantes y que se extienden a la interpretación, modificación y resolución del contrato. (*Vid.* sentencia N° 01533, referida *supra*. En igual sentido, sentencia N° 00422 del 19 de mayo de 2010, caso: *C.A. Inversiones KA vs. Ministerio del Poder Popular para la Defensa*).

Por estas cláusulas la Administración queda habilitada, en efecto, a ejercer sobre su co-contratante un control de alcance excepcional, pues en virtud de tal privilegio puede, a la vez, “(...) *decidir ejecutoriamente sobre: la perfección del contrato y su validez, la interpretación del contrato, la realización de las prestaciones debidas por el contratista (modo, tiempo, forma), la calificación de situaciones de incumplimiento, la imposición de sanciones contractuales en ese caso, la efectividad de éstas, la prórroga del contrato, la concurrencia de motivos objetivos de extinción del contrato, la recepción y aceptación de las prestaciones contractuales, las eventuales*

del contratista durante el plazo de garantía, la liquidación del contrato, la apropiación o la devolución final de la fianza” (*Vid.*, sentencia N° 01002 de fecha 5 de agosto de 2004, caso: *DHL Fletes Aéreos, C.A. y otros*).

Circunscribiendo el criterio expuesto al caso bajo análisis, tal como lo observara el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, de la lectura del contrato suscrito el 29 de septiembre de 1995 entre la para entonces República de Venezuela por órgano del otrora Ministerio de Hacienda y el antes denominado Banco Provincial, S.A., con base en el cual se dictaron los Oficios Nros. F-292 y F-294 de fecha 21 de marzo de 2002, mediante los que se impusieron sanciones por montos de Bs. 483.200.000,00 y Bs. 21.537.600.000,00, actualmente expresados en Bs. 483.200,00 y Bs. 21.537.600,00, respectivamente, se aprecia la existencia de cláusulas exorbitantes, tales como las que se transcriben a continuación:

- “(...) *CLÁUSULA SEXTA: El ‘BANCO’ asume los costos y la responsabilidad de transmitir, vía teleproceso, a los computadores del ‘SENIAT’, todas las transacciones registradas por documento, directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario a el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación, de acuerdo con las especificaciones y forma prevista en los Manuales Técnicos I y II.*
- Queda entendido que la información suministrada vía teleproceso directamente en línea al SENIAT, podrá estar sujeta a modificaciones justificables, previa verificación de los originales de las planillas origen de la información”.*
- “CLÁUSULA VIGÉSIMA: El incumplimiento de las obligaciones que asume el ‘BANCO’ por este contrato, dará derecho al ‘MINISTERIO’ a rescindir el mismo, y a exigir el pago de intereses y las sanciones e indemnizaciones correspondientes. Con relación a los incumplimientos en que incurriere el ‘BANCO’, se establecen sanciones en los supuestos siguientes:*
- a) En caso de retardo o falta de enteramiento por parte del ‘BANCO’ en efectuar la transferencia de fondos a la cuenta de la Tesorería Nacional en el Banco Central de Venezuela, dentro del plazo establecido en la Cláusula Décima, se aplicarán las sanciones que establecen, según el caso, los artículos 101 y 102 del Código Orgánico Tributario y aquellas previstas en otras leyes, por la responsabilidad civil y penal en que se incurra y se liquidarán intereses moratorios sobre el monto dejado de enterar, equivalentes a la tasa máxima activa bancaria incrementada en tres (3) puntos porcentuales, aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes.*

- b) *En caso de atraso, atribuible al ‘BANCO’, en el envío de cualquier información que deba transmitirse diariamente o en línea, según lo estipulado en la CLÁUSULA SEXTA de este contrato, el ‘BANCO’ será sancionado con una multa equivalente a OCHENTA MIL BOLÍVARES (Bs. 80.000,00), por cada día de retardo hasta la fecha en que se haga efectiva la comunicación de la información.*
- c) *En caso de pérdida de cualquier documento o anexo, a que se hace referencia en el Manual Técnico I, tanto de los originales como de las copias, el ‘BANCO’ estará obligado a pagar una multa en BOLIVARES, según la tarifa que se fija a continuación, por cada documento o anexo perdido; salvo en los casos en que tales extravíos o pérdidas estén debidamente justificados a juicio del SENIAT o de la Tesorería Nacional o se garantice, de conformidad a las previsiones establecidas en el Manual Técnico I, el suministro de una copia, ya sea del original o de otra copia del formulario extraviado, debidamente certificada, la cual debe ser entregada al SENIAT o a la Tesorería Nacional dentro de los diez (10) días continuos, contados a partir de la fecha establecida para la entrega de los documentos.*

La no presentación de la copia exigida, dentro del lapso establecido, dará lugar a la imposición de la multa prevista en este literal.

TARIFA

Monto del tributo del documento extraviado	Monto de la multa
1) Igual a cero:	Bs. 2.000,00
2) De Bs. 0,01 a Bs. 1.000.000,00	Bs. 10.000,00
3) De Bs. 1.000.000,01 a Bs. 10.000.000,00	Bs. 30.000,00
4) Mayor de Bs. 10.000.000,00	Bs. 50.000,00

d) *Por atrasos en la entrega, a la Tesorería Nacional, del tres por ciento (3%) o más, del total de los documentos correspondientes a un día de recaudación, el ‘BANCO’ será sancionado con una multa equivalente a CINCUENTA MIL BOLÍVARES, por cada día de retardo hasta la fecha en que se haga efectiva la entrega de los documentos o se declaren perdidos.*

A tales efectos, se declararán perdidos los documentos en situación de atraso, al transcurrir diez (10) días continuos, contados a partir de la fecha en que debió hacerse efectiva la entrega de los mismos.

e) *Por atrasos en la entrega, al ‘SENIAT’, del tres por ciento (3%) o más, del total de los documentos correspondientes a un día de recaudación, el ‘BANCO’ será sancionado con una multa equivalente a CINCUENTA MIL BOLÍVARES, por cada día de retardo hasta la fecha en que se haga efectiva la entrega de los documentos o se declaren perdidos.*

A tales efectos, se declararán perdidos los documentos en situación de atraso, al transcurrir diez (10) días continuos, contados a partir de la fecha en que debió hacerse efectiva la entrega de los mismos.

f) *Por cada documento sin certificación correcta de recepción según los Manuales Técnicos I y II, u omisión del RIF o NIT según sea el caso, en los documentos especificados en el Manual Técnico I, que el ‘BANCO’ envíe al ‘SENIAT’, y por el incumplimiento de otras disposiciones previstas en el Manual Técnico I, será sancionado con una multa equivalente en BOLIVARES, de acuerdo con la tarifa establecida a continuación:*

TARIFA

Monto del tributo del documento extraviado	Monto de la multa
1) Igual a cero:	Bs. 2.000,00
2) De Bs. 0,01 a Bs. 1.000.000,00	Bs. 10.000,00
3) De Bs. 1.000.000,01 a Bs. 10.000.000,00	Bs. 20.000,00
4) Mayor de Bs. 10.000.000,00	Bs. 40.000,00
5) Por incumplimiento de otros deberes u obligaciones previstos en los Manuales Técnicos	Bs. 40.000,00

Los montos de la multas que se apliquen, por los incumplimientos supuestos en los literales anteriores, se ajustarán mensualmente, de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor del Area Metropolitana, emitido por el Banco Central de Venezuela”. (Sic).

Del texto reproducido se evidencia que las cláusulas contractuales son exorbitantes, toda vez que de las mismas se desprenden los privilegios de la Administración para imponer sanciones al mencionado banco por incumplimiento de las obligaciones contraídas en virtud del convenio celebrado y rescindirlo, aunque como se señaló *supra* no es necesario que se encuentren expresamente establecidas en el cuerpo del contrato.

Finalmente, habiéndose determinado la naturaleza administrativa del contrato en cuya ejecución se dictaron los actos impugnados, así como la presencia de cláusulas exorbitantes, es necesario señalar que el Sentenciador de instancia consideró correctamente que el Banco Provincial, S.A., Banco Universal, actuaría como un colaborador o auxiliar de la Administración Tributaria en la recaudación de los tributos, como un mero receptor de fondos nacionales y no como un agente de retención ni de percepción de los impuestos; sin embargo, erró al calificar de “*delegación*” de funciones o de atribuciones de parte de la Administración a la recurrente, de esa prestación de recibir y transmitir información e ingresos por concepto de tributos nacionales.

En este sentido, vale advertir que la delegación es una técnica organizativa mediante la cual un órgano con un ámbito competencial determinado, desvía algunas de sus atribuciones, ya sea a un órgano de inferior jerarquía o bien al funcionario que ostente la titularidad de dicho órgano; en este segundo supuesto, la cesación en el cargo aparejaría el fin de la autorización. Esta técnica responde principalmente a criterios de eficiencia y especialización en la gestión de las potestades públicas, lo que la ha hecho de frecuente utilización por la Administración Pública venezolana.

De esta manera, para que exista delegación de conformidad con la Ley, es necesario que se transmitan las atribuciones a un órgano de inferior jerarquía o a un ente descentralizado funcionalmente sea de origen público o privado, condiciones que no se verifican en el caso bajo análisis, pues el banco recurrente no ostenta ninguno de los caracteres mencionados, y por tanto, no es una delegación el objeto del contrato bajo análisis.

No obstante, estima esta Máxima Instancia que el error advertido no es de tal entidad como para revocar el fallo apelado, toda vez que no modifica su dispositivo, ni altera el tema central debatido, que no es precisamente la delegación de atribuciones sino la naturaleza jurídica del contrato como punto de partida para determinar la conformidad a derecho o no de las sanciones impuestas en ejecución de dicho instrumento.

Conforme a los razonamientos expuestos, se desestiman los alegatos esgrimidos al respecto por la sociedad mercantil apelante y en consecuencia, se confirman en los términos expresados los fundamentos empleados por el Tribunal *a quo* para arribar a la conclusión relativa a la naturaleza jurídica del contrato suscrito entre las partes. Así se declara.

b) Incompetencia del Ministro

Con relación a la supuesta incompetencia del entonces Ministro de Finanzas que deviene en abuso y desviación de poder, observa esta Alzada que la denuncia formulada por la apoderada judicial de la empresa recurrente, encuentra explicación al considerar que el contrato es de naturaleza civil y por ende, se debe entender que no estaba facultada la referida autoridad para imponer sanciones en ejecución de dicho convenio, sino que debía acudir a los órganos jurisdiccionales ordinarios para hacer valer las *cláusulas penales* previstas en el referido instrumento.

Determinada como ha sido la naturaleza administrativa del contrato bajo examen, carece de relevancia pronunciarse sobre la aludida denuncia, tomando en consideración que la misma se basa en el carácter civil del convenio; sin embargo, constata esta Sala que los Oficios impugnados, signados con las letras y números F-292 y F-294, fueron dictados el 21 de marzo de 2002 por el ciudadano Eudomar Tovar, actuando con el carácter de Ministro de Finanzas Encargado de conformidad con el Decreto N° 1700 del 11 de marzo de 2002, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 37401 de igual fecha.

Asimismo, observa esta Superioridad que el Ministerio de Finanzas es una de las partes contratantes y está atribuida constitucionalmente la competencia al Poder Público Nacional (numeral 8 del artículo 136 de la Constitución de 1961, actual numeral 12 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela) para la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos nacionales como el impuesto sobre la renta.

Precisado lo anterior, resulta evidente que el entonces Ministro de Finanzas sí tenía competencia para dictar los actos administrativos sancionatorios impugnados, motivo por el cual se desecha lo argüido al respecto por la parte apelante y se confirma el pronunciamiento contenido en el fallo apelado sobre dicho particular. Así se declara.

c) Vulneración del principio constitucional de la reserva legal

Alega la apoderada judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A Banco Universal que se violó el principio de la reserva legal establecido en materia de sanciones en el numeral 6 del artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, por cuanto el texto del contrato referido debió desarrollarse en un instrumento legal.

Al respecto, esta Sala Político-Administrativa advirtió de la actual dimensión de los principios de reserva legal y tipicidad en materia administrativa, mediante decisión Nro. 01947 de fecha 11 de diciembre de 2003, caso: *Seguros La Federación, C.A.*, ratificada en sentencia Nro. 01750 del 3 de diciembre de 2009, caso: *Compañía Nacional de Teléfonos de Venezuela (CANTV)*, en los términos siguientes:

“(…) En este orden de ideas, en la doctrina se ha venido afirmando que la reserva legal ha adquirido una nueva dimensión, pues no es tanto el deber del legislador de tipificar las sanciones como el que tenga la posibilidad de hacerlo y decida si va a realizarlo él directamente o va a encomendárselo al Poder Ejecutivo; es así, como se infiere que la reserva legal implica una prohibición al reglamento de entrar por iniciativa propia en el mencionado ámbito legislativo, pero no prohíbe al legislador el autorizar al Poder Ejecutivo para que así lo haga. En lo que concierne al principio de tipicidad, a que hace referencia la actora, el cual se encuadra en el principio mismo de la legalidad, se ha afirmado que el mismo constituye una importante especificación, para con respecto a las figuras centrales de la infracción y la sanción, del mencionado principio de legalidad; mientras éste postula la exigencia de predeterminación normativa de las conductas ilícitas, aquél concreta tal prescripción en el requerimiento de definición, suficiente para su identificación, del ilícito y de su consecuencia sancionatoria. Así, la decantación de la exigencia de legalidad o tipicidad tiene su origen en el principio de seguridad jurídica, fundamental en todo Estado de Derecho, requiriéndose que la definición normativa de los ilícitos administrativos debe reunir, unas características de precisión que satisfagan esa demanda de seguridad y certeza. Finalmente y antes de entrar al estudio del fondo del asunto debatido, se estima oportuno reflexionar brevemente acerca de las potestades sancionadoras del Estado, desde el punto de vista administrativo. Tanto la doctrina como la jurisprudencia han reconocido que el objeto y estudio del Derecho Administrativo Sancionador se configura en el ejercicio de la potestad punitiva realizada por los órganos del Poder Público actuando en función administrativa, requerida a los fines de hacer ejecutables sus competencias de índole administrativo, que le han sido conferidas para garantizar el objeto de utilidad general de la actividad pública. Esto se debe a la notable necesidad de la Administración de contar con mecanismos coercitivos para cumplir sus fines, ya que de lo contrario la actividad administrativa quedaría vacía de contenido, ante la imposibilidad de ejercer el ius puniendi del Estado frente a la inobservancia de los particulares en el cumplimiento de las obligaciones que les han sido impuestas por ley, de contribuir a las cargas públicas y a las necesidades de la colectividad. (...) Vistas las argumentaciones precedentemente expuestas, debe la Sala recordar que la actividad administrativa, por su propia naturaleza, se encuentra en un constante movimiento y evolución, suscitándose con frecuencia nuevas situaciones y necesidades que en su oportunidad no pudieron ser consideradas por el legislador; estimándose por tanto que el sujetar la actuación de las autoridades administrativas, a lo que prescriba exclusivamente un texto de carácter legal, conllevaría indefectiblemente a que la gestión pública se torne ineficiente e incapaz de darle respuesta a las nuevas necesidades del colectivo. Es por ello, que se ha venido aceptando que es viable que el legislador, en la misma ley, faculte a la Administración para que dicte reglas y normas reguladoras de la función administrativa, que le permita tener cierta libertad de acción en el cumplimiento de sus funciones propias, lo cual de modo alguno puede estimarse como una transgresión de los principios de legalidad y de reserva legal (...)”. (Sentencia Nro. 01947 de fecha 11 de diciembre de 2003).

De manera que, en atención a las anteriores premisas, debe concluirse que la imposición de las multas por parte del Ministerio de Finanzas a través de su titular, objeto de la impugnación planteada por la recurrente, sólo puede ser identificada como el ejercicio de la potestad sancionatoria conferida por la ley a dicho órgano, al encomendársele la planificación, dirección y coordinación de los procesos de captación de ingresos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los fines del Estado, así como la facultad para dictar los lineamientos de la política fiscal y coordinar su ejecución (Ver Decreto N° 3.337, de fecha 12 de diciembre de 2004, mediante el cual se dicta la Reforma Parcial del Decreto N° 373 de fecha 07 de octubre de 1999, contenido del Reglamento Orgánico del Ministerio de Finanzas, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.086 del 14 de diciembre de 2004, dictado en ejecución de la Ley Orgánica de la Administración Pública de 2001), en virtud de la cual puede inspeccionar y controlar la gestión del contratante, interpretar las cláusulas contractuales, modificar las características de los servicios y muy especialmente sancionar al contratista por incumplimiento de las obligaciones contraídas en el contrato o previstas en la ley.

Por tales razones, debe esta Sala desestimar la supuesta violación del principio de la reserva legal alegada por la representación judicial de la recurrente y en consecuencia, confirmar en los términos antes expresados lo declarado por el Tribunal *a quo* sobre la improcedencia de la aludida vulneración. Así se declara.

d) Violación del derecho a la defensa y al debido proceso y del acceso a la justicia por la ausencia de procedimiento

Sostiene la apoderada judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Universal que se violó el derecho a la defensa y al debido proceso de su mandante, y consecuencialmente se transgredió la garantía de acceso a la justicia, toda vez que no hubo un procedimiento administrativo previo al momento en que se dictaron los Oficios impugnados, mediante el cual se diera oportunidad a su patrocinada de presentar los alegatos y pruebas que considerase pertinentes para el ejercicio de su defensa, a fin de desvirtuar el presunto incumplimiento en virtud del cual fue sancionada.

Sobre dicho asunto, observa esta Máxima Instancia que a los folios 152 al 159 del expediente administrativo cursa la Comunicación N° INTI/GR/DCB/2003/612 de fecha 25 de marzo de 2003, por la cual el Intendente Nacional de Tributos Internos informó al Director General de Consultoría Jurídica del entonces Ministerio de Finanzas, acerca de la *“recaudación”* transmitida por el antes denominado Banco Provincial, S.A. al Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), hasta el 31 de agosto de 2001, en los términos siguientes:

“(…) De acuerdo a su comunicación, los documentos son requeridos a los fines de ‘conocer Recurso de Reconsideración interpuesto por ante el Ciudadano Ministro de Finanzas’.

En tal sentido, se remiten los siguientes documentos de soporte de la sanción de **VEINTIUN MIL QUINIENTOS TREINTA Y SIETE MILLONES SEISCIENTOS MIL BOLIVARES SIN CÉNTIMOS** (Bs. 21.537.600.000,00) la cual, entendemos, es a la que hace referencia su comunicación.

1. Comunicaciones cursadas con el Banco Provincial:

Oficio emanado del	Nº	Fecha	Asunto
SENIAT	GR/CB/00/003687	09/06/2000	Notificación de las faltas de enteramiento y transmisión y solicitud de efectuar las transmisiones y enteramientos.
SENIAT	CR/CB/00/003817	16/06/2000	Solicitud de efectuar transmisiones del mes de Mayo de 2000
SENIAT	GR/CB/00/003818	16/06/2000	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Mayo de 2000
SENIAT	GR/CB/00/003971	26/07/2000	Solicitud de efectuar transmisiones del mes de Junio de 2000
SENIAT	GR/CB/00/004102	01/08/2000	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Junio de 2000
SENIAT	GR/DCB/2000/005106	25/09/2000	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Agosto de 2000
SENIAT	GR/DCB/2000/005528	19/10/2000	Solicitud de efectuar transmisión del mes de Septiembre de 2000
SENIAT	GR/DCB/2000/005767	02/11/2000	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Septiembre de 2000
SENIAT	GR/DCB/2000/006328	08/12/2000	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Octubre de 2000
SENIAT	GR/DCB/2001/000071	18/01/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Noviembre de 2000
SENIAT	GR/DCB/2001/001154	31/03/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Enero de 2001
SENIAT	GR/DCB/2001/001460	17/04/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Febrero de 2001
SENIAT	GR/DCB/2001/002247	07/06/2001	Notificación de las faltas de enteramiento y transmisión y solicitud de efectuar las

			transmisiones y enteramientos.
Banco Provincial	91600/667-2001	20/06/2001	Solicitud de prórroga del banco
SENIAT	GR/DCB/2001/002491	26/06/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Abril de 2001
SENIAT	GR/DCB/2001/002742	09/07/2001	Respuesta a la comunicación N° 91600/436-2001 del Banco Provincial
SENIAT	GR/DCB/2001/003416	05/09/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Junio de 2001
SENIAT	GR/DCB/2001/003469	13/09/2001	Remisión de Cuadros de Control de Recaudación de Julio de 2001
Banco Provincial	91600/667-2001	28/09/2001	Informe de progreso del Banco Provincial y solicitud de reunión para revisar el expediente.
SENIAT	GR/DCB/2001/003849	10/10/2001	Respuesta a la comunicación N° 91600/667-2001 del Banco Provincial, fijando la reunión solicitada y dejando constancia de que se había recibido a la Sra. Sandra Guerra, en representación de esa institución financiera en relación con el asunto.
SENIAT	GR/DCB/2001/003947	23/10/2001	Notificación de las faltas de enteramiento y transmisión que persisten y solicitud de efectuar las transmisiones y los enteramientos.

2. Cuarenta y dos (42) consultas efectuadas al Sistema Venezolano de Información Tributaria SIVIT: el cual contiene la información oficial de recaudación de este Servicio.

‘RELACIÓN DE RECAUDACIONES Y TRANSMISIONES’ (35 documentos): evidencian los retrasos de las transmisiones incluidas en la sanción antes mencionada, de acuerdo al siguiente detalle:

(...)”. (Destacado del texto).

De la transcripción anterior, y de su respectivo cotejo con los oficios insertos en el expediente administrativo del caso (tales como las comunicaciones identificadas con las letras y números GR/CB/00/003687 del 9 de junio de 2000, folios 1 al 8; GR/CB/00/003817 del 16 de junio de 2000, folio 9; y GR/CB/00/003971 del 16 de julio de 2000, folio 16) aprecia esta Sala que en varias oportunidades, desde el año 2000, la Administración requirió al Banco la transmisión atrasada, con indicación detallada de la información faltante en la recaudación, con especificación de la fecha e identificación del documento que la soporta y el monto a que corresponde, advirtiendo el plazo estipulado en el convenio, los días de retraso e instando a la institución financiera a que “*proceda con la transmisión de los registros faltantes y el enteramiento de los montos pendientes, o presente las solicitudes de reverso cuando corresponda*”.

Asimismo, en diversas comunicaciones le concedió un plazo de diez (10) días hábiles a fin de presentar las observaciones que considerara pertinente esa entidad bancaria sobre la recaudación relacionada por el SENIAT en virtud del convenio, específicamente la relativa a las cláusulas sexta y décima del acuerdo, tal como se demuestra en el Oficio N° GR/CB/00/003818 del 16 de junio de 2000 emitido por el Gerente de Recaudación, dirigido al Vicepresidente Ejecutivo del Banco, el cual es del tenor siguiente:

“(…) Tengo a bien dirigirme a usted con la finalidad de remitirle cuadro de Control de Recaudación del Convenio N° III, suscrito entre el Ministerio de Hacienda- SENIAT, actual Ministerio de Finanzas, y esa Institución Bancaria, correspondiente al mes de Mayo de 2.000, que muestra el resultado del análisis efectuado a las Cláusulas Sexta y Décima de dicho convenio.

En el cuadro antes mencionado se observan los montos enterados, relacionados por la Tesorería Nacional y por el Banco Central de Venezuela, y las transmisiones efectuadas al Sistema SIVIT.

En tal sentido, solicitamos información detallada por esta misma vía, en un plazo de diez (10) días hábiles a partir de la recepción de la presente, sobre las observaciones que posean en cuanto al cuadro arriba citado. (…)

Dicho requerimiento se efectuó también a través de los Oficios Nros. GR/CB/00/004102 del 1° de agosto de 2000, GR/DCB/2000/005767 del 2 de noviembre de 2000, GR/DCB/2000/006328 del 8 de diciembre de 2000, GR/DCB/2001/001154 del 31 de marzo de 2001, GR/DCB/2001/001460 del 17 de abril de 2001, GR/DCB/2001/002491 del 26 de junio de 2001, GR/DCB/2001/003416 del 5 de septiembre de 2001, y GR/DCB/2001/003469 del 13 de septiembre de 2001, esta vez con ocasión del envío del cuadro de Control de Recaudación, correspondiente a los meses de junio, septiembre y octubre del año 2000, enero, febrero, abril, junio y julio de 2001, respectivamente.

Como se evidencia del texto parcialmente citado, la Administración otorgó a la recurrente un plazo de diez (10) días hábiles, cada vez que se remitieron los cuadros de control de la recaudación mensual a fin de que objetara las transmisiones relacionadas y ejerciera así el derecho a la defensa, y no fue sino hasta el 21 de marzo de 2002 que emitió los Oficios Nros. F-292 y F-294, contentivos de los actos sancionatorios.

Adicionalmente, observa esta Alzada que el Banco Provincial, S.A., en Comunicación signada con los números 91600/667-2001 de fecha 28 de septiembre de 2001, dirigida al SENIAT a fin de llegar a una solución con relación a la transmisión de la información, solicitó la celebración de una reunión, en los términos que se indican a continuación:

“(…) En atención a su Oficio N° GR/CB/2001-002247 emitido el 07/06/2001, cumplimos con informarle que la Dirección del Banco asignó un equipo técnico para la revisión, análisis y regularización de cada una de las partidas que ustedes señalan en el referido Oficio. Al respecto le informamos:

1. Partidas pendientes de transmisión: Hemos transmitido el 93% de las partidas, el otro 7% de acuerdo con el análisis efectuado por nuestro equipo de trabajo no obedece a faltas de transmisión, sino que se refiere en su mayoría a:

- Planillas de retenciones varias. El Manual Técnico no establece su transmisión
- Planillas cuyo físico fue extraviado
- Planillas transmitidas según nuestro sistema, no reconocidas por el Seniat.
- Otros

2. Partidas pendientes de enteramiento: Hemos enterado el 51% de las partidas, el otro 49% de acuerdo con el análisis efectuado, no obedece a faltas de enteramiento, y en algunos casos, requerimos de mayor información por parte del Seniat para un mejor análisis.

3. Siendo la intención del Banco, llegar a una solución definitiva de todas estas partidas objeto de reparo, solicitamos se nos conceda una reunión para el día miércoles 03-10-2001 a partir de las 9 a.m. para revisar cada uno de los expedientes con discrepancia de criterio a fin de obtener su finiquito (…)

En respuesta a la aludida comunicación, el SENIAT por órgano del Ministerio de Hacienda emitió el Oficio N° GR/DCB/2001/003849 del 10 de octubre de 2001, fijando la oportunidad para celebrar una reunión a los fines de la revisión del expediente del Banco Provincial, S.A. en relación con la diferencia entre las cifras transmitidas y enteradas hasta esa fecha, para el día lunes 22 de octubre de 2001 a las 9:00 a.m.

Asimismo, se aprecia de las actas que componen el expediente administrativo que constantemente hubo cruce de comunicaciones donde ambas partes, tanto la institución financiera recurrente como la Administración, informaron acerca de las transmisiones relativas a la recaudación en virtud del contrato por ellas suscrito.

Muestra de ello lo constituye el Oficio identificado con las letras y números GR/DCB/2001/002742 de fecha 9 de julio de 2001, mediante el cual el Gerente de Recaudación del SENIAT, concede la prórroga solicitada por el Banco Provincial, S.A. Banco Universal, para la transmisión de los registros faltantes y el enteramiento de los montos exigidos, de la manera que se seguidas se reproduce:

“(…) Me dirijo a usted en relación con la comunicación N° 91600/436-2001 de fecha 20/06/2001, con la cual dan respuesta a nuestro oficio N° GR/DCB/2001/002247 del 07/06/2001, en relación con las transmisiones y enteramientos pendientes por realizar por parte de esa institución bancaria al 30/04/2001 y solicitan ‘una prórroga de tres meses a fin de cumplir con el requerimiento contenido en el mismo’, el cual es proceder con la transmisión de los registros faltantes y con el enteramiento de los montos e informar a esta Gerencia al momento en que sean efectuados; o justificar tales faltas debidamente, presentando las Solicitudes de Reverso y los documentos de soporte que las avalen.

De acuerdo a la referida comunicación, la solicitud obedece a la necesidad de obtener de sus archivos, localizados en la ciudad de Barquisimeto, los documentos de soporte que requieren a los fines anteriormente señalados, y su posterior revisión.

Cabe señalar que el oficio N° GR/DCB/2001/002247 constituye, exclusivamente, un resumen de las transmisiones y enteramientos no realizados al 30/04/2001, información que ya había sido suministrada al Banco a través de los cuadros de control que se remiten mensualmente, como lo fue nuestro oficio N° GR/DCB/2000/003687 de fecha 09/06/2000, en el cual se suministraba el resumen de transmisiones y enteramientos pendientes al 30/04/2000.

La solicitud de prórroga permite suponer que esa institución financiera, aunque ha suministrado información acerca de los motivos de los incumplimientos a través de sus Estadísticas Mensuales, está retrasada en lo que respecta a la realización de las actividades necesarias para cumplir con el requerimiento de transmitir los documentos pendientes y enterar los fondos faltantes, o justificar tales faltas debidamente y presentar las Solicitudes de Reverso.

Sin embargo, y en el interés de que la referida tarea sea realizada correctamente y se logre el objetivo de actualizar el Sistema Venezolano de Información Tributaria SIVIT con la información correspondiente a las planillas de declaración y pagos aún no transmitidas, y asegurar el enteramiento de los fondos a la Oficina Nacional del Tesoro, esta Gerencia otorga prórroga en los términos siguientes:

- Para justificar debidamente las faltas de enteramiento, incluyendo la presentación de las correspondientes solicitudes de reverso, o proceder con el enteramiento de los fondos, se concede prórroga hasta el 15/08/2001.
- Para justificar debidamente las faltas de transmisión, incluyendo la presentación de las correspondientes solicitudes de reverso, o proceder con la transmisión de los registros se concede prórroga hasta el 30/09/2001.

En ambos casos, esa entidad bancaria está sujeta a lo establecido en el Convenio suscrito con el Ministerio de Hacienda-Finanzas en su Cláusula Vigésima, la cual establece: (…)

Precisado lo anterior, concluye esta Máxima Instancia que si bien no se abrió el procedimiento administrativo ordinario previsto en los artículos 48 y siguientes de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, sí se otorgó a la recurrente la oportunidad de defenderse durante ese lapso de diez (10) días cada mes, cuando se remitía el Cuadro de Recaudación, así como a través de las reuniones acordadas, las comunicaciones intercambiadas e incluso la prórroga concedida, demostrando el cumplimiento de la obligación contraída y demás alegatos que estimara conducentes, razón por la que desecha el presente alegato y se confirma lo declarado al respecto por el Juzgador de instancia. Así se declara.

e) Improcedencia de las multas

La parte apelante en primer lugar insistió en alegar que cumplió con la obligación contraída mediante el contrato bajo análisis y en segundo lugar, solicitó ante esta Alzada que se redujera el monto de las sanciones de multa impuestas tomando en cuenta los siguientes elementos:

-“*Que sean deducidas y re-calculadas las planillas ya transmitidas en fecha previa;*

- *Que se considere que los supuestos daños producidos por las planillas monto 0 son irracionales;* y,

- *Que se considere que la aplicación de las sanciones en los términos expuestos sin un límite en el tiempo, genera una indemnización desproporcionada que sobrepasa extensamente una indemnización por aplicación de intereses, que es la indemnización por antonomasia en estos casos”.*

Con relación al planteamiento anterior, del examen exhaustivo de las actas que integran el expediente, esta Superioridad observa que la recurrente no probó el presunto cumplimiento, pues el supuesto de hecho por el cual se le sancionó es el retardo en la transmisión de la información recibida de los contribuyentes y requerida por la Administración y no la falta de consignación de dicha información.

En efecto, la representación judicial de la recurrente aunque reconoció el retardo en el que incurrió el Banco, alegó que la Administración, en el momento de calcular las multas no tomó en consideración la información suministrada por su mandante y tampoco tomó en cuenta los inconvenientes técnicos surgidos con el sistema del SENIAT en la transmisión.

Ahora bien, en cuanto a la prueba de su defensa, destacó la apoderada judicial de la recurrente que “... [n]o existe una estipulación que determine cuál es la prueba válida para ambas partes cuando existieren como en efecto existieron, discrepancias entre las afirmaciones del Banco, en el sentido de que sí transmitió, versus las afirmaciones de la Administración Tributaria, al señalar no haber recibido la transmisión. El reconocimiento del SENLAT, sobre la problemática, al autorizar vías alternas para la retransmisión de planillas rezagadas, tal y como consta en el expediente administrativo, es un reconocimiento de que al Banco no le es imputable, de ninguna forma, la responsabilidad derivada de la transmisión de planillas rezagadas, ya que el Banco, como se ha dicho, transmitió las planillas rezagadas, y las retransmitió nuevamente, cuando el SENIAT ordenó recibir tales nuevas transmisiones”. (Agregado de la Sala).

En ese orden de ideas, dicha representación adjuntó al escrito recursivo copia del oficio N° INTI-GR-DCB-00-1323, emanado del SENIAT, de fecha 27 de junio de 2000, (folio 81, pieza N° 1 del expediente) conforme al cual “...en relación con las faltas de transmisión de registros de recaudación se acordó que, a los fines de facilitar el proceso de actualización, se permitirá el uso de diskette para suministrar los mismos (...) exclusivamente para la actualización de los registros faltantes por transmitir desde el 01/12/1995 hasta el presente mes de Junio de 2000. A partir del próximo mes de Julio, la transmisión de registros pendientes deberá ser realizada por los canales normales establecidos a tal fin (...)”.

Asimismo, acompañó al recurso contencioso tributario copia de comunicaciones emanadas del SENIAT, dirigidas al Banco, donde se informan aspectos técnicos en las transmisiones, contenidos en los manuales anexos al contrato de prestación de servicio, así como acerca de la transmisión vía teleproceso, y a través de diskettes de dicha información.

En atención a lo antes expuesto, advierte esta Superioridad que si bien es cierto que de los mencionados instrumentos se evidencia que la Administración Tributaria autorizó el uso de diskettes para la transmisión de datos referentes a la recaudación, no se deriva que el retardo en la transmisión hubiese sido por motivos no imputables a la recurrente.

Igualmente, no discriminó la recurrente cuales eran las “*planillas rezagadas*” que supuestamente fueron transmitidas con posterioridad debido a los problemas técnicos que los manuales anexos al convenio no preveían solución, ni tampoco promovió experticia a través de la cual se pudieran determinar individualmente dichas planillas.

Atendiendo a las razones expuestas, concluye esta Máxima Instancia que el incumplimiento de la cláusula sexta del contrato bajo análisis está demostrado y reconocido por el apelante, por tanto, considera procedentes las multas impuestas por dicha infracción. Así se declara.

f) Desproporcionalidad de las sanciones

Declarado lo anterior corresponde a esta Sala pronunciarse sobre el alegato referido a la supuesta desproporcionalidad de las sanciones de multa, porque éstas no establecen un límite en el tiempo, lo que ocasiona una indemnización que sobrepasa la que se generaría en el caso de aplicar intereses moratorios.

Al respecto, se observa de los cuadros anexos a los oficios impugnados que las sanciones se calcularon en ochenta mil bolívares (Bs. 80.000,00), por cada día de retraso desde la fecha de la recaudación hasta la fecha de la transmisión efectiva, atendiendo a lo dispuesto en el literal b) de la cláusula vigésima del Convenio, de manera que no es cierto que las multas sean ilimitadas.

Asimismo, se aprecia de los mencionados cuadros que los montos transmitidos con retraso en algunos casos superan el *quantum* de lo determinado por multa y en otros son inferiores, pues como se explicó la base de cálculo de la sanción aplicada es el número de días del retardo en el envío de la información acerca de la recaudación y no se toma en cuenta el monto del impuesto dejado de transmitir y de enterar, aspecto este que sí se toma en consideración en el cálculo de los intereses de mora adicionado al tiempo.

Aunado a lo anterior, no demostró el apelante su afirmación relativa a que las multas impuestas superan a la que correspondería por intereses moratorios que es la indemnización por excelencia.

Con base en lo expresado, juzga esta Alzada que las multas impuestas no violan el principio de proporcionalidad de las sanciones, razón por la que se desestima dicho argumento. Así se declara.

g) Irracionalidad de las multas

Finalmente, alega la sociedad mercantil recurrente que las multas calculadas por el retraso en la transmisión de las planillas monto “0”, son irracionales por cuanto a su parecer, no generan “*daños*” al Fisco Nacional.

Con relación a tal argumento, es preciso señalar que la razón de la previsión estipulada en el literal b) de la cláusula vigésima del contrato es sancionar el incumplimiento de la cláusula sexta, relativa a la obligación “...*de transmitir, vía teleproceso, a los computadores del ‘SENIAT’, todas las transacciones registradas por documento, directamente en línea o al final de la jornada de cada día laborable bancario o el día hábil bancario siguiente de ocurrida la recaudación...*”, independientemente del monto de la recaudación. Además, el daño que ocasiona dicho incumplimiento no se deriva tan sólo en la falta de enteramiento al Tesoro Nacional de lo recaudado, sino que también implica el óptimo funcionamiento del sistema de registro y base de datos que lleva el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) para la administración de los tributos nacionales.

De manera que la demora en la transmisión de las planillas monto “0”, sí producen perjuicios a la Administración Tributaria, motivo por el cual se desecha el alegato relativo a la irracionalidad de las multas impuestas. Así se declara.

Por último, advierte esta Sala que según se desprende de la cláusula trigésima del Contrato celebrado entre las partes intervinientes en el presente juicio, éste “(...) *tendrá una duración de un (1) año y entrará en vigencia el día primero de noviembre de 1995. Igualmente será prorrogable automáticamente por otro año, salvo manifestación en contrario por escrito de una de las partes, con un plazo mínimo de noventa (90) días continuos de anticipación a su vencimiento (...)*”.

Sin embargo, la representación judicial del Banco Provincial, S.A. Banco Universal, nada alegó respecto a la vigencia y duración del contrato, ni con relación a los periodos sancionados con el retardo en la transmisión por lo que entiende esta Sala que dicho particular no fue controvertido en la presente causa. Así se establece.

Del análisis efectuado, no encuentra este Máximo Tribunal elementos probatorios que lleven a la convicción de que las multas aplicadas fueron mal calculadas o desproporcionadas e irracionales, ni la existencia de circunstancias atenuantes que las modifiquen, razón por la cual se confirman las sanciones impuestas tal como lo hiciera el Tribunal de instancia, en las cantidades de cuatrocientos ochenta y tres millones doscientos mil bolívares (Bs. 483.200.000,00), actualmente cuatrocientos ochenta y tres mil doscientos bolívares (Bs. 483.200,00) y veintiún mil quinientos treinta y siete millones seiscientos mil bolívares (Bs. 21.537.600.000,00) ahora veintiún millones quinientos treinta y siete mil seiscientos bolívares (Bs. 21.537.600,00), respectivamente. Así se declara.

Con fundamento en todo lo anterior, debe la Sala declarar sin lugar el recurso de apelación incoado por la representación judicial de la sociedad mercantil Banco Provincial, S.A. Banco Provincial contra la sentencia N° 029/2008 de fecha 6 de marzo de 2008, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se confirma en los términos expuestos en el presente fallo, incluyendo la condena en costas a la recurrente. Así se decide.

VI
DECISIÓN

En virtud de las consideraciones expresadas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara **SIN LUGAR** el recurso de apelación incoado por la apoderada judicial de la sociedad mercantil **BANCO PROVINCIAL, S.A. BANCO UNIVERSAL**, contra la sentencia N° 029/2008 de fecha 6 de marzo de 2008, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **CONFIRMA**, en los términos expuestos en el presente fallo.

Igualmente se **CONFIRMA** la condena en **COSTAS** procesales a la mencionada sociedad de comercio, impuestas por el Tribunal de origen en el monto equivalente al diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso, conforme a lo dispuesto en el artículo 327 del vigente Código Orgánico Tributario.

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

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los siete (07) días del mes de febrero del año dos mil doce (2012). Años 201° de la Independencia y 152° de la Federación.

La Presidenta EVELYN MARRERO ORTÍZ	La Vicepresidenta - Ponente YOLANDA JAIMES GUERRERO
EMIRO GARCÍA ROSAS	Los Magistrados, TRINA OMAIRA ZURITA
MÓNICA G. MISTICCHIO TORTORELLA	

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN

En ocho (08) de febrero del año dos mil doce, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00070.

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN