



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Magistrado Ponente: **JUAN CARLOS HIDALGO PANDARES**
Exp. Número 2017-0046

Mediante Oficio N° 165/2016 de fecha 10 de noviembre de 2016, recibido el 18 de enero de 2017, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió a esta Sala el expediente identificado con el alfanumérico AP41-U-2015-000092 (de su nomenclatura), contentivo del recurso de apelación ejercido en fecha 1° de agosto de 2016, ratificado el 27 de octubre del mismo año, por la abogada Sandra Coromoto Núñez Durán, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 101.733, actuando como sustituta del Procurador General de la República en representación del **FISCO NACIONAL**, según consta en documento poder inserto a los autos en los folios 173 al 175; contra la sentencia definitiva número 010/2016 del 19 de julio de 2016, dictada por el referido Juzgado, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 23 de marzo de 2015, conjuntamente con acción de amparo cautelar y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, por la abogada Lorena Lemos Franklin, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 92.666, actuando como apoderada judicial de la empresa **CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.**, inscrita ante el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda, en fecha 27 de agosto de 1987, bajo el número 41, Tomo 65-A.; representación que se evidencia de instrumento poder cursante en los folios 27 y 28 de las actas procesales.

El aludido medio de impugnación judicial fue incoado contra la Resolución identificada con el alfanumérico SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido contra la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificada con las letras y números SNAT/INTI/GRTI/RCA/DSA/2009-000069 dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del aludido Servicio en fecha 22 de mayo de 2009, notificada el 8 de junio del mismo año, mediante la cual:

1) confirmó el reparo formulado a cargo de la contribuyente por impuesto sobre la renta a pagar, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido entre el 1° de enero y el 31 de diciembre de 2006, por la cantidad de trescientos ochenta y dos mil doscientos dos bolívares con cuarenta y cuatro céntimos (Bs. 382.202,44), hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01); 2) aplicó la sanción de multa tipificada en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, por el equivalente a once mil cuatrocientas veinticinco coma ochenta y cinco unidades tributarias (11.425,85 U.T.) para el momento de la comisión del ilícito; y 3) exigió intereses moratorios por el monto de doscientos veintisiete mil trescientos cincuenta y seis bolívares (Bs. 227.356,00), reexpresado en un céntimo de bolívar (Bs. 0,01); debido al incumplimiento de lo establecido en el artículo 80 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela número 5.566 Extraordinario de fecha 28 de diciembre de 2001, en concordancia con los artículos 139 y 146 del Reglamento de dicha Ley, publicado en la mencionada Gaceta número 5.662 Extraordinario del 28 de septiembre de 2003, textos legales vigentes en razón del tiempo.

Según consta en auto del 10 de noviembre de 2016, el Tribunal de la causa oyó en ambos efectos la apelación interpuesta y ordenó la remisión del expediente a esta Sala Político-Administrativa, mediante el referido oficio.

El 26 de enero de 2017 se dio cuenta en Sala, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia, previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, se designó ponente al Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación.

Mediante escrito presentado en fecha 16 de febrero de 2017, la abogada Adda Almanzar, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 68.613, en su carácter de sustituta del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, según se advierte el documento poder inserto en los folios 215 al 217, fundamentó la apelación.

Por auto del 15 de marzo de 2017, se hizo constar el vencimiento del lapso para fundamentar y contestar la apelación, entrando la presente causa en estado de sentencia de conformidad con el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

A través de Oficio número 035/2017 de fecha 9 de febrero de 2017, recibido el 6 de abril del mismo año, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió a esta Sala el expediente administrativo relacionado con la presente causa.

Mediante diligencias de fechas 27 de noviembre de 2018 y 2 de septiembre de 2021, la representación de la República solicitó pronunciamiento en el caso de autos.

En fecha 26 de abril de 2022, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, el Magistrado Malaquías Gil Rodríguez, la Magistrada Bárbara Gabriela Cesar Siero y el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares, designados y juramentados por la Asamblea Nacional en la misma fecha.

El 28 de abril de 2022 se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidente, Magistrado Malaquías Gil Rodríguez; Vicepresidenta, Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; y el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares. En igual oportunidad, se reasignó la Ponencia al Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares, a los fines de dictar la decisión correspondiente.

Realizado el estudio del expediente, pasa esta Máxima Instancia a decidir con fundamento en las siguientes consideraciones:

I ANTECEDENTES

Según consta en el expediente administrativo, mediante Providencia Administrativa identificada con el alfanumérico RCA-DF-2007/4251, emitida y notificada el 11 de julio de 2007, la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) autorizó a las ciudadanas Kipsy Díaz y Raquel Barreto, con cédulas de identidad números 13.400.179 y 10.350.411, respectivamente, actuando la primera, como funcionaria actuante y, la segunda como supervisora, ambas adscritas a la División de Fiscalización de esa Gerencia, para ejercer sus facultades de fiscalización “(...) *con relación al cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre la Renta (...), correspondiente al ejercicio fiscal comprendido entre el 01-01-2006 al 31-12-2006 (...)*”; así como “(...) *a las actividades y operaciones vinculadas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondientes a los períodos de imposición comprendidos desde Junio de 2006 hasta Junio de 2007 (...)*”. (Folios 28, 29, 45 y 64). (Negrillas de la cita).

Mediante Acta Fiscal identificada con el alfanumérico RCA/DF/2007/4251-00067, “*notificada el 23 de abril de 2008*”, las funcionarias actuantes, de conformidad con lo previsto en los artículos 121, 127, 129, 130, 131, 177, 178, 181, 183 y 184 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, dejaron constancia de la investigación realizada llegando a las conclusiones siguientes:

“(...) *Que la fiscalización actuando conforme a lo dispuesto en los Artículos 127, 130 y 131 del Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17/10/2001, procede a la determinación de oficio sobre base cierta, utilizando para ello la información suministrada por el contribuyente y así como la obtenida por requerimientos de terceras personas, a fin de comprobar la veracidad de los datos*

aportados por la contribuyente (...).

*Procedió al levantamiento de cruces de información con terceros, específicamente con las siguientes entidades financieras: **BANCO PROVINCIAL, BANESCO, CORP BANCA, MERCANTIL Y VENEZUELA**, a los fines de comprobar la veracidad en cuanto a la presunta inactividad de la empresa y de cuyos resultados se determinó un enriquecimiento neto gravable de **Bolívares Un Millón Ciento Setenta y Tres Mil Quinientos Treinta y Seis con Sesenta Céntimos (Bs.F. 1.173.536,60)** (...).*

En virtud de no haber obtenido ninguna justificación de validez legal de los recursos abonados en la cuenta bancaria

*N° **01080584000100000152**, la fiscalización considera ingresos gravables tales montos, lo cual refleja que la contribuyente **no dio cumplimiento** con lo establecido en los artículos 1, 5, 9, 16 31 y 91 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR) vigente para el ejercicio investigado, en concordancia con el artículo 23 de su Reglamento (RLISL) (...).*

*La Contribuyente, **CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.**, no cumplió con la obligación de presentar la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio económico del período 01-01-2006 al 31-12-2006, según lo establecido en el artículo 80 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta [de fecha 28 de diciembre de 2001, aplicable en razón del tiempo], incurriendo en el deber formal previsto en el artículo 103 numeral 1 del Código Orgánico Tributario vigente [de 2001].*

*(...) Por todas las razones de hecho y de derecho que anteceden, en donde se manifiesta que la actuación fiscal determinó valores que constituyen ingresos gravables no declarados por la contribuyente, y a tenor de lo establecido en los artículos 16, 21 y 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de fecha 28-12-2001, se establece que el Impuesto a Pagar para el ejercicio fiscal 01-01-2006 al 31-12-2006, es de **TRESCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS DOS BOLÍVARES FUERTES CON CUARENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (Bs.F. 382.202,44)**, (...)" (Folios 28 al 44). (Mayúsculas y negrillas de la cita; agregados de esta Sala).*

Mediante Acta Fiscal identificada con el alfanumérico RCA/DF/2007/4251-00068, “*notificada el 23 de abril de 2008*”, las funcionarias actuantes, de conformidad con lo previsto en los artículos 112, 118, 119, 142 y 144 del Código Orgánico Tributario de 1994, y artículos 121, 127, 129, 130, 131, 177, 178, 181, 183 y 184 del Código Orgánico Tributario de 2001, textos normativos vigentes *ratione temporis*, dejaron constancia de los particulares siguientes:

*“(...) 4. Que la contribuyente **NO presentó** los libros de compras y ventas para los períodos comprendidos desde Junio de 2006 hasta Junio de 2007, ambos inclusive (...), incumpliendo de este modo con lo dispuesto en el artículo 56 de la Reforma Parcial del Decreto con Fuerza y Rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en Gaceta Oficial N° 37002, de fecha 28-07-2000, como en las Reformas Parciales de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicadas en Gacetas Oficiales Nos. 37.480 y 5.601 Extraordinaria de fechas 09-07-2002 y 30-08-2002 respectivamente, en concordancia con los artículos 70, 71, 72, 75 y 76 del Reglamento*

General del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.363 del 12-07-1999.

5. *Que la Contribuyente, CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A., **NO presentó** sus declaraciones de Impuesto al Valor Agregado, correspondientes a los períodos impositivos **Junio de 2006 hasta Junio de 2007**, ante una oficina receptora de fondos nacionales en los plazos correspondientes, incumpliendo de esta manera con lo dispuesto en los artículos 47 de la Ley del IVA en concordancia con los artículos 59, 60 y 61 de su Reglamento, toda vez que se hizo la verificación respectiva en el Sistema de Información Venezolano de Información Tributaria (SIVIT) y la empresa en referencia no presenta registros de estas declaraciones (...).*

8. *El alcance de la investigación fiscal practicada, se limita a la materia de Impuesto al Valor Agregado relativo a los elementos de la determinación de la cuota tributaria: Créditos y Débitos fiscales, correspondientes a los períodos de imposición fiscal: **desde Junio de 2006 hasta Junio de 2007**, ambos inclusive, en atención a la facultad mediante Providencia Administrativa N° RCA-DF-2007-4251 notificada en fecha 11/07/2007 y no limita ni condiciona las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria respecto a la consecución de otros elementos que presupongan la existencia de otros ilícitos tributarios o elementos de la base imponible no incluidos en la fiscalización, no cubiertos por la presente investigación fiscal. Todo ello, de conformidad con lo previsto en el artículo 183, en concordancia con el Parágrafo Único del artículo 187, ambos del Código Orgánico Tributario.*

*La presente Acta Fiscal se realiza con el objeto de culminar la actuación fiscal iniciada con la notificación de la Providencia Administrativa N° RCA-DF-2007-4251 notificada en fecha 11/07/2007, notificada el mismo día, **no constituyendo finiquito alguno** para los períodos de imposición investigados, en materia de Impuesto al Valor Agregado. Asimismo, se deja a salvo cualquier verificación posterior que sea aplicable conforme a las disposiciones legales correspondientes (...)"*. (Folios 45 al 49). (Mayúsculas y negrillas de la cita; agregados de esta Sala).

En consecuencia, se participó a la contribuyente, de conformidad con establecido en el artículo 185 del Código Orgánico de 2001, aplicable *ratione temporis*, que disponía de quince (15) días hábiles contados a partir de la fecha de notificación de las Actas, para que procediera a pagar el tributo resultante. En esa misma oportunidad se informó a la contribuyente que, de no estar de acuerdo con el contenido de esas Actas, y vencido el plazo establecido en el artículo antes mencionado, disponía del lapso de veinticinco (25) días hábiles para formular descargos y aportar las pruebas para su defensa, conforme al artículo 188 *eiusdem*.

En fecha 8 de junio de 2009, la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) notificó a la empresa Casablanca Distributors, C.A. la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificado con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/RCA/DSA/2009-000069, emitida el 22 de mayo del mismo año, mediante la cual confirmó el contenido del Acta Fiscal identificada con las letras y números RCA/DF/2007/4251-00067,

dejando constancia de lo siguiente:

“(...) En fecha 02/05/2008 comenzó a transcurrir el lapso de quince (15) días hábiles establecido en el Artículo 185 del Código Orgánico Tributario, para que la Contribuyente CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A. procediera a presentar la declaración omitida y /o rectificar la declaración presentada y pagar el impuesto resultante, lapso que culminó en fecha 22/05/2008, sin que la Contribuyente procediera conforme al Artículo antes citado.

En fecha 23/05/2008 se inició la instrucción del Sumario Administrativo, dando inicio al lapso de veinticinco (25) días hábiles para formular descargos y aportara la totalidad de las pruebas, conforma a lo dispuesto en el artículo 188 eiusdem, lapso que culminó en fecha 27/06/2008, sin que la Contribuyente CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A. desplegara actividad alguna en ese sentido (...)”. (Folios 10 al 27). (Mayúsculas de la fuente).

En consecuencia, se determinaron las objeciones fiscales como sigue:

1) impuesto sobre la renta a pagar correspondiente al ejercicio fiscal comprendido entre el 1° de enero de 2006 y el 31 de diciembre de 2006, por la cantidad de trescientos ochenta y dos mil doscientos dos bolívares con cuarenta y cuatro céntimos (Bs. 382.202,44), hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01);

2) sanción de multa aplicada, según lo tipificado en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, por el equivalente a once mil cuatrocientas veinticinco coma ochenta y cinco unidades tributarias (11.425,85 U.T.) para el momento de la comisión del ilícito;

3) sanción de multa por ilícito formal “(...) *por cuanto no presentó la declaración definitiva de Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2006 (...)*”, conforme lo establece el numeral 1, primer aparte, del artículo 103 *eiusdem*, impuesta en diez unidades tributarias (10 U.T.); y

4) intereses moratorios por el monto de doscientos veintisiete mil trescientos cincuenta y seis bolívares (Bs. 227.356,00), reexpresado en un céntimo de bolívar (Bs. 0,01).

El 13 de julio de 2009, los apoderados judiciales de la empresa recurrente interpusieron recurso jerárquico contra la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/ GRTI/RCA/DSA/2009-000069, el cual fue declarado sin lugar mediante Resolución N° SNAT/GGSJ/GR/ DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la que dejó constancia de lo siguiente:

“(...) OMISIÓN DE INGRESOS Bs. 1.173.536,60

Señaló la fiscalización que la contribuyente CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.,

no presentó la declaración Definitiva de Rentas correspondiente al ejercicio fiscal comprendido desde el 01-01-2006 al 31-12-2006.

La actuación fiscal, a los fines de realizar una revisión y determinación del monto exacto de los ingresos obtenidos por la contribuyente en el ejercicio investigado, solicitó mediante las Actas de Requerimiento, la Declaración Definitiva de Rentas así como las conciliaciones y estados de cuenta bancarios, entre otros documentos, los cuales no fueron consignados, alegando la contribuyente investigada la inactividad de la empresa, según se desprende de escrito de fecha 27 de julio de 2007.

La fiscalización efectuó cruce de información con diversas entidades bancarias, obteniendo como respuesta de la Institución Financiera Banco Provincial que la contribuyente figura como titular de una cuenta corriente en el ejercicio 2006, y suministró los estados de cuenta bancarios respectivos. Con el objeto de verificar la procedencia de tales ingresos se le solicitó a la contribuyente los soportes que avalen los depósitos efectuados en dicha cuenta bancaria, obteniendo nuevamente como respuesta de la inactividad de la empresa e ingresos resultantes por cuentas por cobrar pendientes, en virtud de lo cual, se procedió a determinar que la contribuyente obtuvo ingresos totales para el ejercicio fiscal 2006 producto de abonos en cuentas bancarias por la cantidad total de Bs. 1.173.536,60 (...).

DETERMINACIÓN FISCAL

La Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital, procedió a realizar la determinación fiscal para el ejercicio fiscal 2006, a los fines de calcular el impuesto a pagar, tomando en cuenta los reparos efectuados, tal como se detalla a continuación:

CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A. Ejercicio 01-01-2006 al 31-12-2006

Concepto	Monto Bs.
<i>Enriquecimiento Bruto según Reparo Confirmado</i>	<i>1.173.536,60</i>
<i>Costo de Ventas</i>	<i>0,00</i>
<i>Total Costo de Ventas</i>	<i>0,00</i>
<i>Gastos</i>	<i>0,00</i>
<i>Total Gastos</i>	<i>0,00</i>
<i>Utilidad Bruta del Ejercicio</i>	<i>1.173.536,60</i>
<i>Enriquecimiento Neto Gravable (34%-500 U.T.)</i>	<i>382.202,44</i>
<i>Enriquecimiento Neto Gravable S/Declaración</i>	<i>0,00</i>
<i>Diferencia de Enriquecimiento Neto Gravable</i>	<i>382.202,44</i>
<i>Total Impuesto a Pagar S/Resolución</i>	<i>382.202,44</i>

(...)". (Folios 101 al 125 del expediente administrativo).

En consecuencia, la recurrida confirmó los reparos formulados a cargo de la contribuyente, como sigue:

1) impuesto sobre la renta a pagar, por la cantidad de trescientos ochenta y dos mil doscientos dos bolívares con cuarenta y cuatro céntimos (Bs. 382.202,44), hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01);

2) sanción de multa tipificada en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, por el equivalente a once mil cuatrocientas veinticinco coma ochenta y cinco unidades tributarias (11.425,85 U.T.) para el momento de la comisión del ilícito; y

3) intereses moratorios por el monto de doscientos veintisiete mil trescientos cincuenta y seis bolívares (Bs. 227.356,00), reexpresado en un céntimo de bolívar (Bs. 0,01)

Por disconformidad con el contenido de la Resolución identificada con el alfanumérico SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760, la abogada Lorena Lemos Franklin, ya identificada, actuando como apoderada judicial de la empresa Casablanca Distributors, C.A., en fecha 23 de marzo de 2015, interpuso recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, alegando:

1) La prescripción de la obligación tributaria, de conformidad con el artículo 62 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, partiendo de la premisa legal que el lapso de prescripción se reanudó el 13 de julio de 2009 y que para el 13 de julio de 2014, ya habían transcurrido cinco (5) años.

2) La violación de los principios de certeza y seguridad jurídica, debido a que en el acto administrativo impugnado “(...) *se establecen supuestos y cantidades, por Impuesto Sobre La Renta, incluso proceden a emitir una planilla de liquidación de multa número 0110001233000923, por concepto de actualización de la Unidad Tributaria, por la cantidad de ochocientos veintidós mil trescientos ochenta y cinco bolívares con noventa y cinco céntimos (Bs. 822.385,95), [hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01)]; la cual no aparece detallada en la resolución objeto del presente recurso (...), en virtud, de que la misma erróneamente plantea cantidades que no se encuentran contenidas en la resolución objeto del presente recurso (...)*”. (Sic). (Destacado de origen y añadido de esta Máxima Instancia).

En cuanto a los mencionados principios destacó, que la norma que establece el tributo debe fijar con claridad y de manera inequívoca los distintos elementos que lo integran, esto es, sujetos activos y pasivos, hechos imposables, bases gravables y tarifas de los tributos, con la finalidad de que las autoridades administrativas determinen la obligación tributaria, siempre y cuando en los mismos actos se haya previsto el sistema y el método para establecer los costos y los beneficios de los que depende el impuesto.

Resaltó que “(...) *la Administración, al no establecer y determinar **CLARA E INEQUÍVOCAMENTE** el tributo y la sanción que se le pretende imponer a la contribuyente, estaría incurriendo de una flagrante violación a este principio, quedando [su] representada **CASABLANCA***

DISTRIBUTORS, C.A., en una total y absoluta incertidumbre, lo que lleva sin lugar a dudas a un estado de indefensión (...). (Sic). (Mayúsculas y negrillas del escrito; agregado de esta Alzada).

3) Ilegalidad de la Resolución impugnada porque “(...) *considera que se les ha sancionado doblemente al imponer una multa por la cantidad de [seiscientos veintiocho mil seiscientos noventa y siete bolívares] Bs.f 628.697,00, calculada a razón de 127,00 UT y al mismo tiempo se les sanciona por la cantidad de [un millón cuatrocientos cincuenta y un mil ochenta y dos bolívares con noventa y cinco céntimos] Bs. 1.451.082,95, estableciendo que esta es la sanción a liquidar, equivalente a un total de [once mil cuatrocientas veinticinco coma ochenta y cinco unidades tributarias] 11.425,85 UT, a razón de 127,00 (...).*” (Sic). (Negrillas del texto y corchetes de esta Sala).

Expuso que no se ajusta a derecho utilizar un mismo hecho, es decir, una presunta infracción para imponer dos sanciones distintas.

En el mismo sentido, estimó que los intereses moratorios, calculados de conformidad con lo establecido en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, “(...) *están sobrestimados, son grotescos, exagerados y se encuentran fuera de todo contexto legal, en virtud de que la base sobre la cual se aplicaron los mismos es ilegal, errada e inconstitucional (...).*”

Para fundamentar su argumento, invocó los artículos 49 y 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, siendo que el primero establece uno de los principios generales del derecho que se manifiesta en la imposibilidad de que el Estado juzgue y sancione dos veces a una persona por hechos que ya fueron objeto de juicio.

4) Denunció la violación del principio de irretroactividad de la Ley, al pretender cobrar la multa con base al valor de la unidad tributaria de ciento veintisiete bolívares (Bs. 127,00), la cual entró en vigencia el 6 de febrero de 2014 y no conforme al valor de la unidad tributaria vigente para el año 2006, momento en que se verificaron las presuntas infracciones, cuyo valor “(...) *era de Bs. 33.600,00, hoy bolívares fuertes 33,6 (...)*”(sic).

En tal sentido, concluyó indicando que la Resolución objeto de impugnación, “(...) *viola, trasgrede y vulnera los Principios de Capacidad Contributiva y de No confiscación, al exigir sanciones incrementando su monto, no solo por la aplicación de intereses moratorios que ya contiene un factor de corrección inflacionaria, sino también al pretender su incremento por la vía de un valor de la unidad tributaria, vigente para el momento del pago, con lo cual no solo sigue siendo indeterminada la cuantía de la multa, sino que, lo puede continuar siendo por todo el tiempo [que] dure la impugnación del acto administrativo, por lo que considera que es violatoria del artículo 316 de la Constitución [de la República Bolivariana de Venezuela] (...).*” (Sic). (Interpolados de esta Superioridad).

II DECISIÓN JUDICIAL APELADA

Mediante sentencia definitiva número 010/2016 de fecha 19 de julio de 2016, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con acción de amparo cautelar y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, por la empresa Casablanca Distributors, C.A., con fundamento en lo siguiente:

“(…) Examinados los argumentos invocados por la sociedad recurrente CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A., y las defensas expuestas por la representación de la REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA, este Tribunal observa que el asunto planteado queda circunscrito a establecer la procedencia de la solicitud de prescripción de la obligaciones tributarias contenidas en la Resolución impugnada, así como, las denuncias que pretenden la nulidad absoluta de la Resolución SNAT/GGSJ/GR/DRAATT/2014-0760, de fecha 28 de octubre de 2014, por ii) violación al principio de certeza y seguridad jurídica; iii) la ilegalidad al imponer a la sociedad recurrente una doble sanción pecuniaria; y iv) violación del principio de irretroactividad de la ley.

Delimitada la litis, este Tribunal para decidir hace las consideraciones siguientes:

(i) Prescripción

La recurrente alega la prescripción de la obligación tributaria con fundamento en lo previsto en el artículo 55 del Código Orgánico Tributario, aplicable en razón del tiempo, por haber transcurrido holgadamente cinco (5) años para que la Administración pudiera fiscalizar, determinar e imponer las sanciones tributarias correspondientes al ejercicio coincidente civil que inicia el 01 de enero de 2006 y culmina el 31 de diciembre de 2006.

De esta forma, el Tribunal observa que mediante Resolución Culminatoria del Sumario SNAT/INTI/GRTI/RCA/DSA/2009-000069, de fecha 22 de mayo de 2009, notificada en fecha 08 de junio de 2009, la sociedad recurrente interpuso Recurso Jerárquico en fecha 13 de julio de 2009.

Conforme al procedimiento para este tipo de impugnación previsto en el Código Orgánico Tributario, esto es conforme al artículo 249, la Administración Tributaria tiene un plazo de 3 días para la admisión del recurso jerárquico, por lo que debía admitirlo el día 16 de julio 2009, lo cual no ocurrió. Al omitir esta formalidad, se paraliza el procedimiento administrativo y reinicia el cómputo de la prescripción, hasta que la Administración Tributaria lo admita.

Del análisis del expediente administrativo, se puede apreciar la copia del cartel que pretende notificar a la sociedad recurrente de la admisión del recurso jerárquico (folio 62); y aunque en su parte final se puede leer ‘Diario VEA 3 col x 31 cm, B/N el Lunes 21-05-2012 Solicitado por: División de Tramitaciones, Sustanciación y Archivo

Gerencia General de Servicios Jurídicos Elaborado por: División de Servicio; Gerencia Financiera Administrativa, Gerencia General de Administración'; no consta fehacientemente que dicho Cartel de Notificación se haya publicado en el Diario Vea en esa fecha para surtir los efectos legales.

En efecto, el Código Orgánico Tributario (aplicable en razón del tiempo), en su artículo 166, establece que el aviso debe incorporarse en el expediente administrativo, lo cual se materializa mediante la incorporación de la publicación, esto es, un ejemplar del mismo, siendo la única forma de cumplir con las formalidades de este tipo de notificación, lo cual no se hizo, ya que lo que figura en el expediente, el cual fue recibido sin la debida foliatura de origen y con una certificación que poco informa sobre los folios enviados a este órgano jurisdiccional, es el diseño o arte del Cartel de Notificación y no el ejemplar del Diario VEA o de la copia certificada del mismo ejemplar.

*Igualmente, llama la atención a este Juzgador de instancia, que el presupuesto de procedencia de dichos avisos de notificación, conforme al artículo 166 del Código Orgánico Tributario, ocurre cuando '...no haya podido determinarse el domicilio del contribuyente...', siendo que las actuaciones concernientes al reparo formulado y todas las actuaciones constitutivas, se realizaron en el domicilio conocido y que a su vez, fue el lugar de notificación de la Resolución del recurso jerárquico, por lo tanto, la administración tributaria partió del falso supuesto al proceder a notificar, por aviso de prensa, a un contribuyente cuyo domicilio es conocido y que sirvió para la notificación de todos los actos administrativos, con excepción del auto de admisión, cuya copia del aviso, considerado no publicado, al no cumplir con las formalidades procedimentales, el Tribunal debe declararlo ineficaz y sin efecto legal. **Se declara.***

De esta forma, al paralizarse el trámite del recurso jerárquico, continua el cómputo de la prescripción, la cual, solo a los fines prácticos, comenzará a contar este Tribunal desde el 17 de julio de 2009, por lo que al 17 de julio de 2013, ya había transcurrido el lapso de 4 años que establece el Código Orgánico Tributario para que opere la figura extintiva de la prescripción; y para el 17 de julio de 2014, 5 años, y siendo que el 18 de febrero de 2015, se le notifica la decisión del recurso jerárquico mediante Resolución SNAT/GGSJ/GR/DRAATT/2014-0760, de fecha 28 de octubre de 2014, impugnada ante esta instancia judicial, transcurrieron 5 años, 7 meses y 1 día, un plazo mayor al de 04 años previsto en el Código Orgánico Tributario (2001), para que opere esta figura extintiva.

(...)

Ahora bien, el reiterado criterio jurisprudencial de la Sala Políticoadministrativa del Tribunal Supremo de Justicia, plasmado en la sentencia número 02594 de fecha 21 de noviembre de 2006, caso: Licorerías Unidas S.A., entre otras, con respecto a la figura de la prescripción, ha sido el siguiente:

(...)

Establecido lo anterior, este Órgano Jurisdiccional considera conveniente transcribir el contenido del artículo 55 del Código Orgánico Tributario (aplicable), el cual dispone

respecto al lapso de prescripción, lo que se transcribe a continuación:

(...)

En cuanto a la suspensión de la prescripción, el artículo 62 eiusdem, dispone:

(...)

De esta misma forma en caso similar, la Sala Políticoadministrativa del más alto Tribunal de la República, mediante sentencia número 00960 del 18 de junio de 2014, se pronunció sobre el particular al señalar:

(...)

*En consecuencia, al estar dados los supuestos previstos en los artículos 55, 62 y 63 del Código Orgánico Tributario (2001), la obligación tributaria así como las sanciones y demás accesorios, contenidos en la Resolución SNAT/GGSJ/GR/DRAATT/2014-0760, de fecha 28 de octubre de 2014, notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por el Gerente de Recursos de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto el 13 de julio de 2009, contra la Resolución (Sumario Administrativo) SNAT/INTI/ GRTI/RCA/DSA/2009-000069, de fecha 22 de mayo de 2009, la cual procedió a confirmar la sanción tipificada en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario, correspondiente al ejercicio de impuesto sobre la renta comprendido entre el 01 de enero de 2006 al 31 de diciembre de 2006, y que determinó impuesto a pagar por la cantidad de TRESCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL DOSCIENTOS DOS BOLÍVARES CON CUARENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (Bs. 382.202,44), impuso multa por la cantidad de SEISCIENTOS VEINTIOCHO MIL SEISCIENTOS NOVENTA Y SIETE BOLÍVARES EXACTOS (Bs. 628.697,00), y exigió intereses moratorios por la cantidad de DOSCIENTOS VEINTISIETE MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y SEIS BOLÍVARES EXACTOS (Bs. 227.356,00), lo cual arroja un total de UN MILLÓN DOSCIENTOS TREINTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS CINCUENTA Y CINCO BOLÍVARES CON CUARENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (Bs. 1.238.255,44), debido al incumplimiento de lo establecido en los artículos 80 y 47 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en concordancia con los artículos 139 y 146 del Reglamento de dicha Ley; se encuentran prescritas. **Así se declara.***

*Como consecuencia de la anterior declaratoria de prescripción, este Tribunal declara inoficioso pronunciarse sobre el resto de las denuncias. **Se declara.***

III DISPOSITIVA

*Por las razones antes expuestas, este Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara **CON LUGAR** el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad mercantil **CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.**, contra la Resolución SNAT/GGSJ/GR/DRAATT/2014-0760, de fecha 28 de octubre de 2014, emanada del Gerente de Recursos de la Gerencia Regional de Servicios Jurídicos del Servicio*

Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Se declara prescrita la obligación tributaria objeto del presente Recurso Contencioso Tributario, así como las sanciones y demás accesorios.

No procede la condenatoria en costas en virtud de los privilegios previstos en la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República y conforme a la sentencia número 01238 de fecha 30 de septiembre de 2009, dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia (...). (Sic). (Negrillas y mayúsculas del fallo).

III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

Mediante escrito consignado el 16 de febrero de 2017, la abogada Adda Almanzar, ya identificada, en su carácter de sustituta del Procurador General de la República, en representación del Fisco Nacional, presentó escrito de fundamentación de su apelación, denunciando el vicio de falso supuesto de derecho por errónea interpretación de la Ley, al declarar el Tribunal de mérito que operó la prescripción de la obligación tributaria.

La denuncia se refiere, “(...) específicamente, en relación con la interpretación de los artículos 55 y 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo al presente caso, al declarar que en el caso planteado había operado la prescripción, sin tomar en cuenta que para que dicho medio de extinción se materializara debían transcurrir seis (6) años, y no cuatro (4), contados a partir de su interrupción (...)”.

Plantea que “(...) como resultado del procedimiento de fiscalización fue levantada el Acta de Reparo N° RCA-DF-2007-4251-000067, debidamente notificada en fecha 23/04/2008, mediante la cual se dejó expresa constancia que la contribuyente no presentó la Declaración Definitiva de Rentas correspondiente al ejercicio fiscal investigado (2006) (...)”.

Expone que la Administración “(...) solicitó mediante Acta de Requerimiento, la Declaración Definitiva de Rentas, así como las Conciliaciones y Estados de Cuentas Bancarios, entre otros documentos, los cuales no fueron consignados, por la supuesta inactividad de la empresa, según se desprende del escrito presentado en fecha 27/07/2007 (...)”.

Considera que “(...) la prescripción de la sanción tributaria no se había consumado cuando le fue notificada a la recurrente la Resolución del recurso jerárquico, pues la misma estuvo suspendida desde la fecha de la imposición de dicho recurso, hasta 60 días después que la Administración Tributaria adoptó la Resolución recurrida, todo de conformidad con lo establecido en el artículo 62 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable (...)”.

Expone que, para el momento de la elaboración del escrito de fundamentación, la representación fiscal “(...) no tuvo al alcance el expediente administrativo para desarrollar la correspondiente defensa sobre la afirmación del Juez de la causa ‘(...) sobre la copia del cartel que pretende notificar a la sociedad recurrente de la admisión del recurso jerárquico (folio 62)...’ ya que el referido expediente no fue remitido a esta Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, junto a la pieza principal, pese a que el mismo fue debidamente consignado por la representante de la República (...). De esa manera, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario lesionó el derecho a la defensa del Fisco Nacional al no poder desarrollar una mejor defensa sobre este punto en particular (...)”.

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse respecto de la apelación incoada por la abogada Adda Almanzar, ya identificada, en su carácter de sustituta del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva número 0010/2016 dictada en fecha 19 de julio de 2016, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, mediante la cual declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar y solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, por la sociedad mercantil Casablanca Distributors, C.A.

Observa esta Alta Instancia que la controversia planteada queda circunscrita a verificar si el fallo apelado incurrió en el vicio de falso supuesto por errónea interpretación de la Ley, al declarar “*prescrita la obligación tributaria, así como las sanciones y demás accesorios*”.

Antes de pasar a revisar la decisión judicial de instancia, esta Alzada estima importante destacar que aún cuando la contribuyente de autos interpuso conjuntamente con el recurso contencioso tributario acción de amparo cautelar y solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, el Juzgado de la causa no emitió ningún pronunciamiento sobre ese particular, en razón de lo cual en esta oportunidad no procede consideración alguna al respecto, por ser accesorio a la acción principal de nulidad. **Así se declara.**

Adicionalmente, se observa que la abogada Nelmarys Marrero, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 140.398, quien se identificó como apoderada judicial de la empresa Casablanca Distributors, C.A., trajo a los autos el escrito de contestación, pero no consignó en el expediente el instrumento poder que acredite la representación que se atribuye.

La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, sobre la falta de representación judicial para

actuar en juicio, ratificó su criterio contenido en el fallo número 1125 del 2 de agosto de 2012, caso: *Cervecería Polar, C.A.*, en los términos siguientes:

“(…) Respecto al poder cuando se acompaña en copia simple, esta Sala Constitucional, en sentencia N° 1520, del 11 de octubre de 2011, señaló lo siguiente:

*‘(…) Ahora, de la revisión de las actas procesales que conforman el expediente, esta Sala advierte que la abogada Claribel Castillo Meza, a pesar de haber consignado copia certificada de la sentencia objeto de revisión, **no acompañó copia certificada del poder que acredite la representación que se atribuye, ya que sólo acompañó copia simple de dicho instrumento.***

Al respecto, esta Sala ha establecido que, por cuanto en la revisión constitucional no existe una contraparte que pueda impugnar los documentos que sean traídos a los autos en copia simple con la solicitud de revisión, el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil no es aplicable.

Cabe destacar que el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil señala, en cuanto al valor probatorio de las copias simples, lo siguiente:

Los instrumentos públicos y los privados reconocidos o tenidos legalmente por reconocidos, podrán producirse en juicio originales (sic) o en copia certificada expedida por funcionarios competentes con arreglo a las leyes.

Las copias o reproducciones fotográficas, fotostáticas o por cualquier otro medio mecánico claramente inteligible, de estos instrumentos, se tendrán como fidedignas si no fueren impugnadas por el adversario, ya en la contestación de la demanda, si han sido producidas con el libelo, ya dentro de los cinco días siguientes, si han sido producidas con la contestación o en el lapso de promoción de pruebas. Las copias de esta especie producidas en cualquier otra oportunidad, no tendrán ningún valor probatorio si no son aceptadas expresamente por la otra parte.

La parte que quiera servirse de la copia impugnada, podrá solicitar su cotejo con el original, o a falta de éste con una copia certificada expedida con anterioridad a aquélla. El cotejo se efectuará mediante inspección ocular o mediante uno o más peritos que designe el juez, a costa de la parte solicitante. Nada de esto obstará para que la parte produzca y haga valer el original del instrumento o copia certificada del mismo si lo prefiere (Negritas de este fallo).

(…) La necesidad de consignar un instrumento fehaciente, obedece a la certeza que debe obtener esta Sala, respecto del contenido del fallo que pretende impugnarse a través de la revisión, dada la entidad de la sentencia que pretende revertirse. Por ello, la Sala ha considerado que quien pide una revisión debe presentar copia auténtica (fehaciente) del fallo a revisarse, no pudiendo suplantarse el mismo, ni siquiera por la vía del artículo 429 del Código de Procedimiento Civil, ya que en materia de revisión no hay contraparte que controle lo aportado por el solicitante.

De allí que, a juicio de la Sala, quien incoa una revisión tiene la carga de aportar al

Tribunal la decisión impugnada, por no ser función de la Sala recabar dicho fallo (...) [Subrayado del fallo citado].

Así, el criterio de la Sala, anteriormente citado, es aplicable a los casos como el de autos por la necesidad de comprobar de forma fehaciente, mediante documento auténtico, la representación judicial de quien se presente en nombre de los accionantes, en aras de la seguridad jurídica y, además, debido a que el artículo 133, numeral 3 de la vigente Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia prevé como causal de inadmisibilidad de las demandas que se interpongan ante la Sala Constitucional, la manifiesta falta de representación o legitimación que se atribuya el o la demandante, o de quien actúe en su nombre.

De esta manera, se concluye que con la solicitud de revisión debe, necesariamente, consignarse original o copia certificada del poder de quien se atribuya la representación judicial de otro, so pena de inadmisión de la solicitud, todo ello en razón de que no debe existir duda acerca de esa representación en cuanto a los efectos jurídicos en cabeza de aquel que podría no haber conferido tal cualidad a quien hubiere actuado en su nombre y, además, como antes se señaló, en estos procesos no existe una contraparte que pueda impugnar los documentos que sean traídos a los autos en copia simple con la solicitud de revisión, por lo que el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil no es aplicable. Así se decide.

En virtud de las anteriores consideraciones, y por cuanto la abogada (...) no acreditó la representación que alegó tener, la revisión constitucional bajo análisis resulta inadmisibile de conformidad con lo que preceptúa el artículo 133, numeral 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia. Así se decide'. (Negrillas añadidas).

De lo anterior, esta Sala considera que si bien la jurisprudencia antes citada refiere a una solicitud de revisión, de igual modo, es aplicable al presente caso la exigencia de acompañar original o copia certificada del documento poder que acredite la representación que se atribuyen los referidos abogados, ya que, al igual que en las solicitudes de revisión constitucional, en la tramitación de los recursos de nulidad no existe una contraparte que pueda impugnar los documentos que sean traídos a los autos en copia simple, por lo que, en este caso, el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil tampoco es aplicable, al ser la acción de examen objetivo de la constitucionalidad de la normativa impugnada.

De allí que, es preciso hacer referencia al artículo 133, numeral 3, de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, que prevé la falta de representación como causal de inadmisibilidad, en los siguientes términos: 'Se declarará la inadmisión de la demanda: (...) 3. Cuando sea manifiesta la falta de legitimidad o representación que se atribuya el o la demandante, o de quien actúe en su nombre, respectivamente'.

Respecto a la disposición transcrita, esta Sala en sentencia N° 942, del 20 de agosto de 2010, estableció lo siguiente:

(...) Es pertinente referir que las causales de inadmisibilidad contenidas en el artículo

133 de la nueva ley son plenamente aplicables a cualquier tipo de recurso, demanda o solicitud que se intente ante las Salas Constitucional y Electoral. En efecto, los artículos 128 y 145 distinguen entre causas que requieren de una tramitación y las que no están sujetas a sustanciación, respectivamente; pero el artículo 133 no es una norma procedimental sino una disposición que contempla las causales por las cuales la petición no es admisible a trámite. En consecuencia, el artículo 133 se aplica a cualquier demanda o solicitud, requiera trámite procedimental o no esté sujeta a sustanciación; y así se declara (Negrillas añadidas).

En atención a lo anterior, ante la interposición de cualquier tipo de recurso, demanda o solicitud por un apoderado judicial, éste debe demostrar de forma fehaciente la identificación del instrumento poder que le fuere otorgado, así como, su consignación en autos en original o en copia certificada, en aras de la seguridad jurídica que debe imperar en todo procedimiento.

De esta manera, con el escrito contentivo del recurso de nulidad interpuesto, la parte recurrente debió, necesariamente, consignar original o copia certificada del poder al cual hizo referencia; sin embargo, se omitió este requerimiento al consignar copia simple del referido poder; por lo que, resulta imperativo para esta Sala declarar, en atención a lo previsto en el artículo 133, numeral 3, de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia y la jurisprudencia antes citada, la inadmisibilidad del recurso de nulidad por inconstitucionalidad ejercido conjuntamente con medida cautelar (...). (Destacados de la Sala).

Del criterio jurisprudencial de la Sala Constitucional se desprende que en la interposición de cualquier **recurso, demanda o solicitud**, quien se atribuya ser apoderado judicial, inexorablemente debe comprobar en forma fehaciente la identificación del documento poder que le fue otorgado, y consignarlo en original o en copia certificada, en aras de garantizar la seguridad jurídica que debe prevalecer en todo proceso.

En el caso de autos, aunque se encuentra en fase de apelación, la abogada Nelmarys Marrero no está relevada de acreditar la representación que se atribuye para solicitar a esta Alzada que tome en cuenta los argumentos de su representada para contestar la apelación del Fisco Nacional. (*Vid.*, sentencia número 00369 del 8 de abril de 2015, caso: *Alimentos Arcos Dorados de Venezuela, C.A.*).

Por las razones expuestas, se tiene como **no presentado** ante esta Alzada el escrito de fecha 9 de marzo de 2017, visado por la abogada Nelmarys Marrero (folios 219 al 235). **Así se decide.**

Delimitada así la *litis*, pasa esta Sala a decidir con fundamento en las consideraciones siguientes:

Adujo la representante en juicio del Fisco Nacional que el vicio de falso supuesto de derecho contenido en el fallo recurrido se refiere, “(...) *específicamente, en relación con la interpretación de los artículos 55 y 56 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo al presente caso, al declarar que en el caso planteado había operado la prescripción, sin tomar en cuenta que para que dicho medio de extinción se materializara debían transcurrir seis (6) años, y no cuatro (4), contados a partir de su*

interrupción (...)”, ello en virtud de que “(...) la contribuyente no presentó la Declaración Definitiva de Rentas correspondiente al ejercicio fiscal investigado (2006) (...)”.

Agregó que la Administración *“(...) solicitó mediante Acta de Requerimiento, la Declaración Definitiva de Rentas, así como las Conciliaciones y Estados de Cuentas Bancarios, entre otros documentos, los cuales no fueron consignados, por la supuesta inactividad de la empresa, según se desprende del escrito presentado en fecha 27/07/2007 (...)”.*

Esta Alzada advierte de la sentencia apelada, que el Juez de mérito concluyó que *“(...) al paralizarse el trámite del recurso jerárquico, continua el cómputo de la prescripción, la cual, solo a los fines prácticos, comenzará a contar este Tribunal desde el 17 de julio de 2009, por lo que al 17 de julio de 2013, ya había transcurrido el lapso de 4 años que establece el Código Orgánico Tributario para que opere la figura extintiva de la prescripción; y para el 17 de julio de 2014, 5 años, y siendo que el 18 de febrero de 2015, que se le notifica la decisión del recurso jerárquico mediante Resolución SNAT/GGSJ/GR/DRAATT/2014-0760, de fecha 28 de octubre de 2014, impugnada ante esta instancia judicial, transcurrieron 5 años, 7 meses y 1 día, un plazo mayor al de 04 años previsto en el Código Orgánico Tributario (2001), para que opere esta figura extintiva (...)”.*

A tal efecto, esta Máxima Instancia estima pertinente indicar que por decisión número 00497 del 24 de abril de 2008, caso: *Polifilm de Venezuela, S.A.*, ratificada posteriormente en los fallos números 01483 y 00434 de fechas 19 de noviembre de 2008 y 19 de mayo de 2010, casos: *Inversiones Calderón S.R.L.* y *Distribuidora Santos S.R.L.*, respectivamente, estableció respecto a la prescripción, lo siguiente:

“(...) En materia tributaria el instituto jurídico de la prescripción adquiere particular relevancia, en tanto condiciona el ejercicio de facultades y derechos al paso del tiempo, sancionando la conducta negligente de la Administración o del administrado en razón del principio de seguridad jurídica y certeza de las relaciones ordenadas por el derecho. Asimismo, ha de atenderse a la importancia de los supuestos de interrupción y de suspensión, cuyo efecto jurídico común es la dilación de los plazos de prescripción antes de su consumación definitiva.

Ahora bien, esta Sala acogiendo el criterio jurisprudencial sentado en los fallos dictados por la Sala Político-Administrativa de la entonces Corte Suprema de Justicia, en fechas 2 de noviembre de 1995 y 7 de abril de 1999, casos: Ron Santa Teresa y Distribuidora Guadalquivir, respectivamente, se permite ratificar en esta oportunidad lo siguiente:

a) Que la prescripción, como medio extintivo de la obligación tributaria, está condicionada a la concurrencia de determinados supuestos: (i) la inactividad o inercia del acreedor; (ii) el transcurso del tiempo fijado por la Ley; (ii) la invocación por parte del interesado; y (iv) que no haya sido interrumpida o suspendida.

b) Que la prescripción produce sus efectos jurídicos cuando el acreedor y el deudor

permanecen inactivos durante el tiempo fijado por la ley para que ésta opere, sin que dentro de dicho plazo realicen ningún acto que signifique un reconocimiento de la existencia de la acción o derecho, ni se produzca ninguno de los hechos que la ley especifica como causa de interrupción o de suspensión de la prescripción. Por ello, para determinar la vigencia de un derecho sobre un crédito fiscal, es imperante precisar si se produjo alguna actuación del acreedor o del deudor, que hubiese desarrollado la eficacia interruptiva del lapso necesario para la prescripción de la obligación.

c) Que el lapso necesario para que pueda alegarse y oponerse la prescripción de la obligación tributaria, esté contemplado en la Ley (...)."

Bajo estas premisas, esta Alto Tribunal advierte que el período de inactividad de la Administración Tributaria frente al cobro del crédito adeudado en materia de impuesto sobre la renta a verificar, es el ejercicio fiscal 2006; por consiguiente, las disposiciones aplicables a este medio de extinción son las contenidas en el Código Orgánico Tributario (publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001), cuyas previsiones por mandato de lo dispuesto en el artículo 343 *eiusdem*, entran en vigencia al día siguiente de su publicación en Gaceta Oficial, específicamente las establecidas en el Título II, Capítulo IV titulado “*De la prescripción*”.

Partiendo de lo expuesto, conviene citar los artículos 55, numeral 1 y 56, numeral 1 del mencionado Código Orgánico Tributario, referidos al lapso necesario para que pueda alegarse y oponerse la prescripción de la obligación tributaria, los cuales contemplan:

“Artículo 55: *Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones:*

1. El derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios.

(...)."

“Artículo 56: *En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término establecido se extenderá a seis (6) años cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias siguientes:*

1. El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados.

(...)."

En cuanto al inicio del cómputo de la prescripción, los artículos 10 (numerales 2 y 3) y 60 (numerales 1 y 2) *eiusdem*, establecen:

“Artículo 10.- *Los plazos legales y reglamentarios se contarán de la siguiente manera:*

(...)

2. Los plazos establecidos por días se contarán por días hábiles, salvo que la ley disponga que sean continuos.

3. En todos los casos los términos y plazos que vencieran en día inhábil para la Administración Tributaria, se entienden prorrogados hasta el primer día hábil siguiente (...).

“Artículo 60: El cómputo del término de prescripción se contará:

1. En el caso previsto en el numeral 1 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el hecho imponible.

Para los tributos cuya liquidación es periódica, se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el período respectivo.

2. En el caso previsto en el numeral 2 del artículo 55 de este Código, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se cometió el ilícito sancionable.

(...).

En lo concerniente a los supuestos calificados por la normativa tributaria como actos que suspenden e interrumpen la prescripción, disponen los artículos 61 y 62 del citado Código, lo transcrito a continuación:

“Artículo 61: La prescripción se interrumpe, según corresponda:

1.- Por cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo por cada hecho imponible.

2.- Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda.

3.- Por la solicitud de prórroga u otras facilidades de pago.

4.- Por la comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo.

5.- Por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición o recuperación ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido, del saldo acreedor o de recuperación de tributos.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente al día siguiente de aquél en se produjo la interrupción.

Parágrafo único: El efecto de la interrupción de la prescripción se contrae a la obligación tributaria o pago indebido, correspondiente al período o a los períodos fiscales a que se refiera el acto interruptivo y se extiende de derecho a las multas y a los respectivos accesorios”.

“Artículo 62. El cómputo de la prescripción **se suspende** por la interposición de peticiones o recursos administrativos o judiciales o de la acción del juicio ejecutivo, hasta sesenta (60) días después de que se adopte resolución definitiva sobre los mismos.

En el caso de peticiones o recursos administrativos, la resolución definitiva puede ser tácita o expresa.

(...)”. (Resaltado de la Sala).

De las normas transcritas puede colegirse que en materia de prescripción de la obligación tributaria, el indicado instrumento regulador previó el término de cuatro (4) o de seis (6) años (según se hubiere declarado o no el hecho generador). Aunado a ello, se desprende, que una vez acaecido, dentro del lapso legalmente establecido, alguno de los supuestos calificados por el Código Orgánico Tributario como actos que interrumpen la prescripción, ésta comienza a computarse de nuevo, esto es, al día siguiente de aquél en que se produjo la interrupción; y en el caso de producirse un acto susceptible de suspenderla, el tiempo transcurrido con anterioridad a dicha suspensión deberá computarse como tiempo útil, una vez que se reanude el referido lapso, por haber cesado la causa que motivó tal suspensión.

En el caso de autos, esta Sala observa que la prescripción alegada es la establecida en el artículo 55, numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2001, por lo que el período de inactividad de la Administración Tributaria frente acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria y sus accesorios, se tendría por iniciado a partir del 1° de enero del año siguiente a la fecha del acaecimiento del hecho imponible.

No obstante, según el criterio asumido en la sentencia número 01088 de fecha 22 de julio de 2009, caso: *Inversiones Río Borojo, S.A.*, y en atención al Reglamento General de la Ley de Impuesto sobre la Renta, publicado en la Gaceta Oficial número 5.662 Extraordinario de fecha 24 de septiembre de 2003, aplicable al ejercicio fiscal reparado; cuyo artículo 146 establece que las declaraciones definitivas de rentas “*deberán ser presentadas dentro de los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio gravable del contribuyente*”, el término de la prescripción iniciará el primer (1°) día del cuarto (4) mes, después de culminado el respectivo período fiscal.

Respecto a la prescripción como medio extintivo de la obligación tributaria, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la sentencia número 1120 del 17 de noviembre de 2010, caso: *Distribuidora Algalope, C.A.*, sostuvo lo siguiente:

“(...) es necesaria una actuación [por parte de la Administración Tributaria] en la cual la conducta desplegada deje en claro la intencionalidad de la potestad administrativa ejercitada, es decir, que del acto en cuestión quede claro que la facultad es ejercitada para proceder al cobro o la intención de cobro de una determinada obligación tributaria, es decir, que el acto en cuestión se baste a sí mismo en cuanto a su contenido para expresar que la administración tributaria pretende fiscalizar los tributos declarados para determinar si las cantidades enteradas se correspondían con la obligación legal preestablecida (...). (Agregado de esta Sala Político-Administrativa).

Por su parte, la Resolución identificada con el alfanumérico SNAT/ GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dejó

constancia que la contribuyente **no presentó la declaración de rentas** correspondiente al ejercicio fiscal 2006, por lo que se determinaron las objeciones fiscales consistentes en: tributo, sanción de multa e intereses moratorios.

Visto el motivo que tuvo la Administración Tributaria para exigir las obligaciones tributarias a la sociedad mercantil Casablanca Distributors, C.A., observa este Alto Tribunal que el mismo se ajusta perfectamente con el supuesto de hecho establecido en el artículo 56, numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, en el cual se hace extensible el lapso de prescripción a seis (6) años, por cuanto se determinó que el sujeto pasivo no cumplió “(...) *con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias (...)*”. **Así se establece.**

Al respecto, observa esta Sala del contenido del artículo 61 *eiusdem*, anteriormente transcrito, que una vez ocurrida alguna de las causales establecidas, se interrumpe el término de prescripción y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización de ese acto; es decir, que verificada la causal debe comenzar a computarse un nuevo término, en el caso que nos ocupa, de seis (6) años para que la prescripción opere, de conformidad con lo establecido en el artículo 56, numeral 1 *eiusdem*, sin que pueda contarse el tiempo que había transcurrido con anterioridad al hecho interruptivo.

En ese contexto, por tratarse el presente caso de la prescripción de la acción para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria y sus accesorios, según lo contempla el artículo 55, numeral 1 *eiusdem*, el cómputo debe realizarse a tenor de lo dispuesto en el artículo 60, numeral 1 del aludido cuerpo normativo.

Asimismo, esta Máxima Instancia observa que en la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/RCA/DSA/ 2009-000069 de fecha **22 de mayo de 2009**

-notificada a la empresa Casablanca Distributors, C.A. el día lunes **8 de junio** del mismo año-, siendo hasta ese entonces el último acto interruptivo, conforme al artículo 61, numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, el término prescriptivo comenzó a correr de nuevo el día martes **9 de junio de 2009**.

A los efectos de continuar con el análisis del cómputo de la prescripción, resulta imperativo para este Alto Tribunal transcribir el contenido de los artículos 244, 249, 251, 254 y 255 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, los cuales estatuyen lo siguiente:

“Artículo 244. *El término para interponer el recurso [jerárquico] será de veinticinco (25) días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acto que se impugne*”. (Agregado de la Sala).

“Artículo 249. *La Administración Tributaria, admitirá el recurso jerárquico dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al vencimiento del término para la interposición del*

mismo.

En los casos que la oficina de la Administración Tributaria que deba decidir el recurso, sea distinta de aquella oficina de la cual emanó el acto, el lapso establecido en este artículo se contará a partir del día siguiente de la recepción del mismo (...).

“Artículo 251. (...) una vez admitido el recurso jerárquico, se abrirá un término probatorio, el cual será fijado de acuerdo con la importancia y complejidad de cada caso y no podrá ser inferior a quince (15) días hábiles, prorrogables por el mismo término según la complejidad de las pruebas a ser evacuadas. Se prescindirá de la apertura del término para evacuación de pruebas en los asuntos de mero derecho y cuando el recurrente no haya anunciado, aportado o promovido pruebas”.

“Artículo 254. La Administración Tributaria dispondrá de un término de sesenta (60) días continuos para decidir el recurso, contados a partir de la fecha de culminación del término probatorio. Si la causa no se hubiere abierto a prueba, el término previsto en este artículo se contará a partir del día siguiente de aquel en que se hubiere incorporado al expediente el auto que declare no abrir la causa a pruebas”.

“Artículo 255. El recurso deberá decidirse mediante resolución motivada, debiendo, en su caso, mantener la reserva de la información proporcionada por terceros independientes que afecte o pudiera afectar su posición competitiva. Cumplido el término fijado en el artículo anterior sin que hubiere decisión, el recurso se entenderá denegado, quedando abierta la jurisdicción contencioso tributaria (...).” (Resaltados y agregado de esta Sala).

Los preceptos normativos transcritos contemplan los lapsos que tienen tanto los particulares para interponer el recurso jerárquico como la Administración Tributaria para admitir el mencionado recurso, sustanciarlo y posteriormente decidirlo. Además, prevén la consecuencia jurídica que trae la falta de decisión tempestiva (denegatoria tácita); sin embargo, tales artículos no regulan la especial situación en la que el órgano recaudador no admite el recurso administrativo en el lapso de Ley, es decir, dentro de los tres (3) días hábiles “(...) siguientes al vencimiento del lapso para la interposición del mismo (...)”, o a partir del día hábil siguiente a la recepción del recurso en los casos en que la oficina de la Administración Tributaria que deba decidirlo sea distinta de aquella oficina de la que emanó el acto, lo cual comportaría la suspensión indefinida del término prescriptivo a la espera de la admisión del recurso, tomando en cuenta -conforme se dijo antes-, que el ejercicio del aludido medio de impugnación suspende el curso de la prescripción, hasta por sesenta (60) días hábiles después de haberse adoptado de forma expresa o tácita su resolución definitiva (artículo 62 del Código Orgánico Tributario de 2001). (*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00836 del 9 de julio de 2015, caso: *Tienda Casablanca, C.A.*, criterio ratificado -entre otros- en el fallo número 00052 del 25 de enero de 2018, caso: *Genuino Motors C.A.*).

Sobre esa base, habiéndose establecido en el párrafo que antecede que la suspensión del término prescriptivo no debe permanecer inerte pendiendo de una actuación administrativa, esta Alzada considera que

los lapsos para decidir el recurso jerárquico dispuestos en los artículos 249, 251 y 254 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, debieron transcurrir de la manera siguiente:

1) El lunes **13 de julio de 2009**, los apoderados judiciales de la empresa recurrente interpusieron recurso jerárquico contra la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/ GRTI/RCA/DSA/2009-000069, suspendiéndose así el cómputo que había iniciado el martes **9 de junio de 2009**, transcurriendo hasta esa fecha treinta y cuatro (34) días.

2) El jueves **16 de julio de 2009** finalizaron los tres (3) días hábiles para admitir el recurso.

3) En fecha viernes **7 de agosto de 2009** vencieron los quince (15) días hábiles para promover y evacuar pruebas.

4) El miércoles **7 de octubre de 2009** culminaron los sesenta (60) días continuos que tenía la Administración Tributaria para decidir del mencionado recurso jerárquico.

5) De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 62 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, a partir del jueves **8 de octubre de 2009** continuó la suspensión del cómputo de la prescripción hasta por sesenta (60) días hábiles, el cual culminó el miércoles **6 de enero de 2010**.

Precisado lo anterior, con la finalidad de verificar la ocurrencia del término de prescripción de seis (6) años al que hace alusión el artículo 56, numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, es necesario analizar, si en el caso bajo análisis, se consumó el término contemplado en la norma o, en su defecto, si existió algún otro acto de interrupción o suspensión del mismo. Para ello la Sala observa lo siguiente:

En fecha jueves **7 de enero de 2010** reinició nuevamente el cómputo de la prescripción hasta el día miércoles **18 de febrero de 2015**, oportunidad en que la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificó a la sociedad de comercio Casablanca Distributors, C.A. el contenido de la Resolución N° SNAT/GGSJ/GR/ DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014, que declaró sin lugar el recurso jerárquico.

De lo expuesto, este Alto Tribunal constata que en el caso concreto, desde la fecha en que venció la interrupción del término de prescripción que venía discurriendo desde la interposición del recurso jerárquico (jueves **7 de enero de 2010**), hasta el miércoles **18 de febrero de 2015** (oportunidad en que se notificó la Resolución recurrida) trascurrieron cinco (5) años, un (1) mes y once (11) días, más los días discurridos desde el reinicio de la prescripción el martes 9 de junio de 2009 hasta su suspensión con la interposición del recurso jerárquico el lunes 13 de julio de 2009 [treinta y cuatro (34) días], para un total de **cinco (5) años, dos (2) meses y quince (15) días**. Por tanto, concluye esta Alzada que en la presente causa no se ha consumado el

término de seis (6) años, según lo contemplado en el artículo 55 numeral 1 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, para “(...) *verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios* (...)”, en concordancia con el artículo 56, numeral 1 *eiusdem*. **Así se declara.**

Habiéndose advertido que no operó el término de seis (6) años, esta Sala juzga **no conforme a derecho** el pronunciamiento emitido por el Juez *a quo* en el fallo apelado, referente a la procedencia de la prescripción de la obligación tributaria para el ejercicio fiscal coincidente con el año civil 2006. **Así se dispone.**

En consecuencia, se declara **con lugar** el recurso de apelación ejercido por la representación del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva N° 010/2016 de fecha 19 de julio de 2016, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual **se revoca. Así se decide.**

Revocada la decisión objeto de apelación, en virtud del principio de tutela judicial efectiva, celeridad procesal, y los derechos a la defensa y al debido proceso, consagrados en los artículos 26 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, corresponde a esta Sala Político-Administrativa emitir pronunciamiento sobre los alegatos esgrimidos por la contribuyente en el recurso contencioso tributario ejercido conjuntamente con acción de amparo cautelar y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, los cuales no fueron resueltos en primera instancia.

A tal fin, se observa que la *litis* queda delimitada a decidir los presuntos vicios de los cuales se encontraría afectado el acto administrativo impugnado, a saber: **i)** violación a los principios de certeza y seguridad jurídica;

ii) ilegalidad al imponer a la sociedad recurrente una doble sanción pecuniaria por un mismo hecho; y **iii)** violación al principio de irretroactividad de la ley; en cuyo contexto se analizará la vulneración a los principios de capacidad contributiva y de no confiscación del tributo y la denunciada sobreestimación del cálculo de los intereses moratorios.

Precisado lo anterior, pasa esta Sala a decidir sobre los alegatos de la contribuyente en el recurso contencioso tributario, y al respecto observa:

i) Violación a los principios de certeza y seguridad jurídica.

La apoderada judicial de la contribuyente denunció la violación de los principios de certeza y seguridad jurídica, debido a que en el acto administrativo impugnado “(...) *se establecen supuestos y cantidades, por Impuesto Sobre La Renta, incluso proceden a emitir una planilla de liquidación de multa número 0110001233000923, por concepto de actualización de la Unidad Tributaria, por la cantidad de*

ochocientos veintidós mil trescientos ochenta y cinco bolívares con noventa y cinco céntimos (Bs. 822.385,95), [hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01)]; la cual no aparece detallada en la resolución objeto del presente recurso (...), en virtud, de que la misma erróneamente plantea cantidades que no se encuentran contenidas en la resolución objeto del presente recurso (...)]. (Sic). (Destacado de origen y añadido de esta Máxima Instancia).

Resaltó que “(...) la Administración, al no establecer y determinar **CLARA E INEQUÍVOCAMENTE** el tributo y la sanción que se le pretende imponer a la contribuyente, estaría incurriendo de una flagrante violación a este principio, quedando [su] representada **CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.**, en una total y absoluta incertidumbre, lo que lleva sin lugar a dudas a un estado de indefensión (...)”. (Sic). (Mayúsculas y negrillas del escrito; agregado de esta Alzada).

Al respecto, esta Sala evidencia que la determinación de la existencia y cuantía del ingreso bruto percibido por la contribuyente en el ejercicio fiscal 2006 fue sobre base cierta; no obstante, se observa del cálculo del impuesto efectuado en la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo identificada con letra y números SNAT/INTI/GRTI/RCA/DSA/2009-000069, el cual fue confirmado mediante la Resolución signada con el alfanumérico SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015 -acto impugnado-, que la Administración Tributaria no dedujo de los ingresos brutos objetados los costos y gastos, tal como se dejó establecido en el cuadro siguiente:

“(...) ”

<i>Concepto</i>	<i>Monto Bs.</i>
<i>Enriquecimiento Bruto según Reparó Confirmado</i>	<i>1.173.536,60</i>
<i>Costo de Ventas</i>	<i>0,00</i>
<i>Total Costo de Ventas</i>	<i>0,00</i>
<i>Gastos</i>	<i>0,00</i>
<i>Total Gastos</i>	<i>0,00</i>
<i>Utilidad Bruta del Ejercicio</i>	<i>1.173.536,60</i>
<i>Enriquecimiento Neto Gravable (34%-500 U.T.)</i>	<i>382.202,44</i>
<i>Enriquecimiento Neto Gravable S/Declaración</i>	<i>0,00</i>
<i>Diferencia de Enriquecimiento Neto Gravable</i>	<i>382.202,44</i>
<i>Total Impuesto a Pagar S/Resolución</i>	<i>382.202,44</i>

“(...) ”.

En orden a lo precedente, esta Alzada, luego de analizar los alegatos esgrimidos por la apoderada judicial de la empresa Casablanca Distributors, C.A. contra el acto administrativo impugnado, debe precisar que de las actas procesales no se evidencian pruebas que sustenten la existencia de costos o gastos en el ejercicio fiscal objeto de fiscalización, tal como lo señaló la Administración Tributaria; asimismo, del Acta

Fiscal N° RCA/DF/2007/4251-00067, “*notificada el 23 de abril de 2008*”, se observa que la determinación tributaria efectuada se practicó sobre base cierta de conformidad con los artículos 130 y 131 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, con la información suministrada tanto por el contribuyente como por terceros.

Así, para iniciar el análisis de lo antes expuesto, esta Sala estima necesario examinar el contenido de los artículos 130, 131, 132 y 133 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicables al presente caso en virtud de su vigencia temporal, los cuales establecen lo que se reproduce de seguida:

“Artículo 130. Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación o proporcionar la información necesaria para que la determinación sea efectuada por la Administración Tributaria, según lo dispuesto en las leyes y demás normas de carácter tributario.

No obstante, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio, sobre base cierta o sobre base presuntiva, así como solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código, en cualesquiera de las siguientes situaciones: (...).

3. Cuando el contribuyente debidamente requerido conforme a la ley no exhiba los libros y documentos pertinentes o no aporte los elementos necesarios para efectuar la determinación.

4. Cuando la declaración no esté respaldada por los documentos, contabilidad u otros medios que permitan conocer los antecedentes así como el monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del tributo (...).

Artículo 131. La determinación por la Administración Tributaria se realizará aplicando los siguientes sistemas:

1. Sobre base cierta, con apoyo en todos los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos imponible.

2. Sobre base presuntiva, en mérito de los elementos, hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión con el hecho imponible permitan determinar la existencia y cuantía de la obligación tributaria.

Artículo 132. La Administración Tributaria podrá determinar los tributos sobre base presuntiva, cuando los contribuyentes o responsables:

1. Se opongan u obstaculicen en acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización de manera que imposibiliten el conocimiento cierto de las operaciones.

2. Lleven dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.

3. No presenten los libros y registros de la contabilidad, la documentación

comprobatoria o no proporcionen las informaciones relativas a las operaciones registradas.

4. Ocurra alguna de las siguientes irregularidades:

a) Omisión del registro de operaciones y alteración de ingresos, costos y deducciones.

b) Registro de compras, gastos o servicios que no cuenten con los soportes respectivos.

c) Omisión o alteración en los registros de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo.

d) No cumplan con las obligaciones sobre valoración de inventarios o no establezcan mecanismos de control de los mismos.

5. Se adviertan otras irregularidades que imposibiliten el conocimiento cierto de las operaciones, las cuales deberán justificarse razonadamente.

Parágrafo Único: *Practicada la determinación sobre base presuntiva subsiste la responsabilidad que pudiera corresponder por las diferencias derivadas de una posterior determinación sobre base cierta.*

La determinación a que se refiere este artículo no podrá ser impugnada fundándose en hechos que el contribuyente hubiere ocultado a la Administración Tributaria, o no los hubiere exhibido al serle requerido dentro del plazo que al efecto fije la Administración Tributaria.

Artículo 133. *Al efectuar la determinación sobre base presuntiva, la Administración podrá utilizar los datos contenidos en la contabilidad del contribuyente o en las declaraciones correspondientes a cualquier tributo, sea o no del mismo ejercicio, así como cualquier otro elemento que hubiere servido a la determinación sobre la cierta. Igualmente podrá utilizar las estimaciones del monto de ventas mediante la comparación de los resultados obtenidos de la realización de los inventarios físicos con los montos registrados en la contabilidad; los incrementos patrimoniales no justificados, el capital invertido en las explotaciones económicas; el volumen de transacciones y utilidades en otros períodos fiscales, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares; el flujo de efectivo no justificado, así como otro método que permita establecer la existencia y cuantía de la obligación”.*

Conforme a estas normas, la Administración Tributaria tiene amplias facultades para ejecutar los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación, a los fines de constatar el cumplimiento de las leyes tributarias.

Dentro de esas tareas, puede fiscalizar a los contribuyentes de manera general, o de manera selectiva sobre elementos de la base imponible, tomar en consideración la información suministrada por los proveedores, compradores, prestadores o receptores de servicios, inclusive de cualquier tercero, cuyas actividades se relacionen con el contribuyente, así como requerir de éstos, y de cualquier sujeto, respuestas a

las preguntas formuladas por los fiscales autorizados al efecto; igualmente, requerir información relacionada con los hechos objeto de la fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o la hayan debido conocer.

En los casos en que el contribuyente, debidamente requerido, no exhiba los libros y documentos o no aporte los elementos necesarios para la determinación, entre otros, puede la Administración Tributaria efectuarla de oficio sobre base presuntiva, pudiendo utilizar para ello los datos contenidos en las declaraciones de otros tributos; utilizar las estimaciones del monto de ventas mediante la comparación de los inventarios físicos con los montos registrados en contabilidad; los incrementos patrimoniales no justificados, el capital invertido, el volumen de transacciones y utilidades en otros ejercicios fiscales, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares, el flujo de efectivo no justificado, así como otros métodos que permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Considera la Sala que los anteriores mecanismos de determinación de oficio sobre base presuntiva son de carácter enunciativo y no taxativo, pudiendo el órgano exactor emplear otros que permitan llegar, aunque de manera indirecta, al *quantum* de la obligación tributaria. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa, número 00063 de fecha 21 de enero de 2010, caso: *Majestic Way, C.A.*).

Circunscribiéndonos al caso de autos, se observa que respecto a la gravabilidad con el impuesto sobre la renta de los depósitos bancarios, esta Máxima instancia ha establecido en la sentencia número 00491 de fecha 27 de marzo de 2003, caso: *Fracosta, C.A.*, que los mismos constituyen ingresos brutos, siempre que se demuestre que los mismos se encontraban disponibles en el ejercicio fiscal reparado. En dicho fallo se precisó lo siguiente:

“(...) Por la misma argumentación expuesta anteriormente por la Sala, no se debe rechazar a los distinguidos depósitos bancarios como ingresos brutos a los efectos del impuesto sobre la renta, pues fue suficientemente demostrado en el expediente administrativo, es decir, en los anexos de todas y cada una de las actas previas de fiscalización formuladas por el máximo organismo contralor, que los depósitos fueron efectuados dentro de los ejercicios fiscales investigados, y que al ser depósitos en efectivo, fueron ingresos absolutamente disponibles a favor de la sociedad mercantil contribuyente.

Contrariamente, al no ser desvirtuados estos hechos por los apoderados judiciales de la sociedad mercantil reparada, deben confirmarse la inclusión de dichos depósitos como ingresos brutos atribuibles en el impuesto sobre la renta. No puede por esta causa, correr la misma suerte en la apreciación fiscal, la realización de depósitos bancarios a favor de la sociedad reparada en el impuesto al consumo suntuario y a las ventas al mayor que en el impuesto sobre la renta, pues si bien en el primer caso se exige la calificación del ingreso como una venta, en el segundo, sólo es preciso demostrar que estas cantidades son ingresos brutos disponibles en el ejercicio fiscal en el cual la Administración Tributaria pretende atribuirlos (...).”

A la luz del referido criterio jurisprudencial, esta Superioridad advierte que no es un hecho controvertido en el caso de autos, la existencia de depósitos en la cuenta del Banco Provincial a nombre de la empresa Casablanca Distributors, C.A., por la suma de mil ciento setenta y tres millones quinientos treinta y seis mil quinientos noventa y siete bolívares con noventa y tres céntimos (Bs. 1.173.536.597,93), cuya procedencia, como lo indicó la recurrida, no quedó demostrada suficientemente en el curso del procedimiento de fiscalización, razón por la cual, el mismo constituye una cantidad disponible para el ejercicio fiscal 2006, por ende, gravable con el impuesto sobre la renta, tal como fue decidido por la Administración Tributaria en el acto administrativo impugnado, cuya determinación queda **firme. Así se declara.**

Decidido lo anterior, esta Alzada, habiendo analizado las actuaciones fiscales llevadas a cabo en sede administrativa, a los efectos de levantar el reparo a cargo de la contribuyente en materia de impuesto sobre la renta para el ejercicio fiscal 2006, estima necesario referir el criterio fijado por la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal en la sentencia número 221 de fecha 9 de abril de 2014, caso: *Kappa Unisex, C.A.*, ratificado por esta Sala Político-Administrativa, entre otras, en las decisiones números 00779 del 26 de julio de 2016, caso: *Benigno Antonio Briceño Zambrano*; 00567 del 17 de mayo de 2017, caso: *Luis Enrique Coll Mazzei*; 00188 del 21 de febrero de 2018, caso: *Calzados Leomary, S.R.L.* y 00727 del 21 de noviembre de 2019, caso: *Fernando Enrique Tamayo Lavié*. Dicho fallo sostuvo lo que sigue:

“(…) En este orden de ideas, es menester analizar la afirmación hecha en la sentencia objeto de revisión, en cuanto a que ‘es un derecho de la contribuyente deducir los egresos y gastos causados de su renta bruta, por lo que al no estar obligada a declararlos, tampoco la Administración Tributaria lo está a determinarlos’.

(…) Sin duda, el principio constitucional de legalidad tributaria, implica una garantía de los ciudadanos en cuanto a la certeza de cuál debe ser su contribución con las cargas públicas, que impone a la Administración Tributaria el deber de determinar y recaudar los tributos que hayan sido fijados mediante ley, de conformidad con los procedimientos establecidos en ésta.

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, que es el tributo que originó la actuación de la Administración Tributaria objeto de controversia, éste se encuentra regulado por una ley formal, que es la Ley de Impuesto sobre la Renta del año 2007, que establece en su artículo 1 que ‘Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta ley’. (…).

De lo anterior se desprende que el hecho imponible que establece la ley son los enriquecimientos netos, los cuales se definen en el mismo texto legal en el artículo 4 (tanto en la Ley de 2001, como en la de 2007) en los siguientes términos:

‘Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en esta Ley’.

*De este modo, queda claro que **para la determinación del hecho imponible, debe restarse de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos por la Ley, que claramente diferencia los ingresos brutos de los ingresos netos como hecho que origina la obligación tributaria en este impuesto.***

*Ahora bien, cuando la Administración Tributaria ejerce su potestad legal de actuar de oficio para determinar este impuesto, bien sea sobre base cierta, o presunta, en ese mismo procedimiento **está en la obligación de determinar los costos y deducciones que o bien aparezcan reflejados de los documentos que ha analizado para determinar la cuantía de la obligación tributaria, o en aquellos elementos que le han dado base para presumir el monto de los ingresos**, ya que es una máxima de experiencia que toda actividad comercial tiene determinados costos mínimos asociados a la misma y que deben ser tomados en cuenta a la hora de determinar el monto de los ingresos netos, que son el hecho imponible legalmente establecido en este caso.*

*Advierte la Sala, que al no hacer lo anterior, **la Administración Tributaria estaría imponiendo un tributo a un hecho imponible (ingresos brutos) diferente al previsto en la Ley de Impuesto sobre la Renta (ingresos netos) con lo cual se viola el principio de legalidad tributaria**, por lo que es necesario declarar ha lugar la solicitud de revisión de la sentencia de la Sala Político Administrativa que establece que la Administración Tributaria no está obligada a determinar los egresos y gastos causados en la renta bruta para la determinación de oficio del impuesto sobre la renta. Así se decide (...)*". (Negritas e interpolados de esta Superioridad).

La sentencia parcialmente transcrita, pone de relieve la obligación de la Administración Tributaria al ejercer su potestad fiscalizadora en materia de impuesto sobre la renta, ya sea sobre base cierta o presuntiva, de no sólo determinar los ingresos sino también los costos y los egresos y gastos a que haya lugar, que "(...) *o bien aparezcan reflejados de los documentos que ha analizado para determinar la cuantía de la obligación tributaria, o en aquellos elementos que le han dado base para presumir el monto de los ingresos (...)*". (Vid., decisión de esta Sala número 00567 del 17 de mayo de 2017, caso: *Luis Enrique Coll Mazzei*).

Circunscribiendo el análisis al caso en autos, es menester destacar que el objetivo de la utilización de uno u otro medio determinativo (base cierta o base presuntiva) "(...) *no solamente es conocer la existencia de la obligación tributaria sino su cuantía exacta, por lo cual ante la inexistencia total o parcial de los datos que permitan conocer de manera precisa conforme a la determinación sobre base cierta, el órgano exactor deberá determinar la obligación, en forma parcial o total, sobre base presuntiva, pues ante la insuficiencia de dichos elementos no puede impedirle actuar para conocer la existencia y cuantía de la obligación, considerando todos los elementos constitutivos del impuesto, circunscrito en el presente caso a los costos y a las deducciones (...)*" (vid., fallo número 00803 de la Sala Político Administrativa del 12 de julio de 2017, caso: *Yan Kam Ngok*), garantizando de esta forma los principios de legalidad tributaria y gravabilidad de la renta neta (artículos 1 y 4 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, aplicable en razón del tiempo).

Ahora bien, la Administración activa hizo constar en el procedimiento que la fiscalización se levantó

de oficio sobre base cierta y que: “(...) *En virtud de no haber obtenido ninguna justificación de validez legal de los recursos abonados en la cuenta bancaria N° 01080584000100000152, la fiscalización considera ingresos gravables tales montos, lo cual refleja que la contribuyente no dio cumplimiento con lo establecido en los artículos 1, 5, 9, 16 31 y 91 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISLR) vigente para el ejercicio investigado, en concordancia con el artículo 23 de su Reglamento (RLISL) (...)*”, por lo cual, procedió a gravar con el impuesto sobre la renta, los ingresos percibidos por la sociedad mercantil Casablanca Distributors, C.A., por la cantidad de mil ciento setenta y tres millones quinientos treinta y seis mil quinientos noventa y siete bolívares con noventa y tres céntimos

(Bs. 1.173.536.597,93), depositados en la cuenta corriente del Banco Provincial, sin hacer inclusión de monto alguno por concepto de costos y gastos asociados a los mismos.

Con fundamento en las consideraciones anteriores, esta Sala establece que, si bien la carga probatoria correspondía a la sociedad de comercio recurrente, la determinación de los ingresos brutos fue realizada por el órgano exactor sobre base cierta, y aun no habiendo consignado la contribuyente los documentos justificativos que demostraran los costos y gastos, debió la Administración Tributaria realizar la determinación sobre base presuntiva en relación con los egresos, asociados a dichos ingresos, a fin de proteger la estructura del impuesto sobre la renta, y con ello gravar sobre los enriquecimientos netos acorde a lo establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001. (*Vid.*, sentencia número 01165 del 25 de octubre de 2017, caso: *Licorería Albarregas, S.R.L.*). **Así se decide.**

Por cuya razón, estima esta Superioridad **procedente** la denuncia de la apoderada judicial de la contribuyente relacionada con la violación de los principios de certeza y seguridad jurídica y, en consecuencia, se **anula** de la Resolución identificada con el alfanumérico SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 (impugnada), lo referente a la inexistencia de los costos y gastos, por lo que la Administración Tributaria deberá realizar el ajuste, tanto de la obligación principal como las accesorias, realizando el cálculo correspondiente, atendiendo a lo establecido en el artículo 133 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*. **Así se dispone.**

ii) Ilegalidad del acto administrativo impugnado al imponer a la sociedad recurrente una “doble sanción” pecuniaria por un mismo hecho.

Adujo la abogada actora, “(...) *que se les ha sancionado doblemente al imponer una multa por la cantidad de [seiscientos veintiocho mil seiscientos noventa y siete bolívares] Bs.f 628.697,00, calculada a razón de 127,00 UT y al mismo tiempo se les sanciona por la cantidad de [un millón cuatrocientos cincuenta y un mil ochenta y dos bolívares con noventa y cinco céntimos]*

Bs. 1.451.082,95, estableciendo que esta es la sanción a liquidar, equivalente a un total de [once mil cuatrocientos veinticinco coma ochenta y cinco unidades tributarias] 11.425,85 UT, a razón de 127,00 (...)”.

(Sic). (Negrillas del texto y corchetes de esta Sala).

Consideró que no se ajusta a derecho utilizar un mismo hecho, es decir, una presunta infracción para imponer dos sanciones distintas.

Denunció asimismo, la violación del principio de irretroactividad de la Ley, al pretender cobrar la multa con base al valor de la unidad tributaria de ciento veintisiete bolívares (Bs. 127,00), la cual entró en vigencia el 6 de febrero de 2014 y no conforme al valor de la unidad tributaria vigente para el año 2006, momento en que se verificaron las presuntas infracciones, cuyo valor “(...) *era de Bs. 33.600,00, hoy bolívares fuertes* (sic) 33,6 (...)”.

En tal sentido, concluyó indicando que la Resolución objeto de impugnación, “(...) *viola, trasgrede y vulnera los Principios de Capacidad Contributiva y de No confiscación, al exigir sanciones incrementando su monto, no solo por la aplicación de intereses moratorios que ya contiene un factor de corrección inflacionaria, sino también al pretender su incremento por la vía de un valor de la unidad tributaria, vigente para el momento del pago, con lo cual no solo sigue siendo indeterminada la cuantía de la multa, sino que, lo puede continuar siendo por todo el tiempo [que] dure la impugnación del acto administrativo, por lo que considera que es violatoria del artículo 316 de la Constitución [de la República Bolivariana de Venezuela] (...)*”. (Sic). (Interpolados de esta Superioridad).

Así, a los efectos decisorios, esta Sala considera necesario transcribir lo dispuesto en el artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 94. *Las sanciones aplicables son:*

- 1. Prisión.*
- 2. Multa.*
- 3. Comiso y destrucción de los efectos materiales objeto del ilícito o utilizados para cometerlo.*
- 4. Clausura temporal del establecimiento.*
- 5. Inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones.*
- 6. Suspensión o revocación del registro y autorización de industrias y expendios de especies gravadas y fiscales.*

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

Parágrafo Segundo: *Las multas establecidas en este Código expresadas en términos porcentuales, se convertirán al equivalente de unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán utilizando el valor*

de la misma que estuviere vigente para el momento del pago.

(...)”.

Así, mediante decisión número 00815 de fecha 4 de junio de 2014, caso: *Tamayo & CIA, S.A.*, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 40.468 de fecha 5 de agosto de 2014, esta Máxima Instancia replanteó el contenido y alcance del Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, y consideró que la voluntad del Legislador en la norma bajo análisis fue aplicar a las sanciones tributarias una unidad de medición que permitiera convertir ciertos montos nominales a corrientes o actuales, para mantener el valor monetario de las multas impuestas por no enterar o enterar tardíamente el tributo retenido y, en este sentido, resguardar el patrimonio público.

Sobre la base de lo expuesto, a los fines del pago de la sanción no es posible aplicar la unidad tributaria vigente al momento cuando la Administración verifica o fiscaliza el ilícito, ni tampoco la vigente para cuando el sujeto pasivo pague la obligación principal (enteramiento tardío), sino la del pago de la respectiva multa, tomando en cuenta que lo pretendido es evitar la pérdida del valor de la sanción por el transcurso del tiempo.

Ahora bien, a los fines de verificar la presunta ilegalidad, la violación del principio de irretroactividad de la Ley, la violación al principio de capacidad contributiva y a la garantía de no confiscación, que pudiera tener su origen en una “*doble sanción*” por efecto de la aplicación de lo establecido en el artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente para el período fiscal investigado, esta Alzada ha establecido que la unidad tributaria es “(...) *un mecanismo del cual se vale el legislador para evitar que el transcurso del tiempo invalide o disminuya los efectos de la sanción que ha pretendido fijar como consecuencia de un ilícito tributario* (...)”. (Vid., sentencias dictada por esta Sala número 01544 de fecha 6 de noviembre de 2014, caso: *Micronizados Caribe, C.A.* y número 00031 del 2 de febrero de 2017, caso: *Inversiones Digital 2.100, C.A.*).

Asimismo, se debe advertir que en cuanto al valor de la unidad tributaria aplicable para la sanción de multa, impuesta a la sociedad mercantil Casablanca Distributors, C.A. en la Resolución impugnada, fijada en el equivalente al ciento doce coma cinco por ciento (112,5%), según lo previsto en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente para el ejercicio fiscal investigado; estima la Sala que éstas deben reajustarse al valor establecido al momento de su pago, conforme lo dispone el artículo 94 *eiusdem*, según el cual, cuando las penas pecuniarias se expresen en términos porcentuales, “(...) *se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago* (...)”. **Así se declara.**

En tal sentido, ratifica una vez mas esta Alzada la legalidad de la aplicación del mecanismo de conversión del valor equivalente de la unidad tributaria, contenido en el artículo 94 del Código Orgánico

Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, lo cual no podría considerarse en modo alguno como violatorio de los principios constitucionales que según la contribuyente serían transgredidos; por tal motivo, se declaran **improcedentes** las denuncias formuladas. **Así se decide.**

iii) Intereses moratorios.

Por último, la representante judicial de la contribuyente estimó que los intereses moratorios, calculados de conformidad con lo establecido en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, “(...) *están sobrestimados, son grotescos, exagerados y se encuentran fuera de todo contexto legal, en virtud de que la base sobre la cual se aplicaron los mismos es ilegal, errada e inconstitucional* (...)”.

Al respecto considera necesario esta Alzada transcribir el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 66.- La falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido hace surgir, de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria, la obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, equivalentes a uno punto dos 1.2 veces la tasa activa bancaria aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes”.

De la norma transcrita se advierte que el incumplimiento en el pago de la obligación principal hace surgir de pleno derecho los intereses moratorios, siempre y cuando la falta de pago ocurra dentro del plazo fijado por el texto normativo respectivo, preceptuando además que la obligación nace sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria.

Por lo tanto, el vencimiento del plazo como elemento y oportunidad de la exigibilidad de la deuda tributaria concreta la causación de los intereses moratorios, independientemente de los recursos administrativos o judiciales interpuestos, pues éstos inciden sobre los efectos (ejecutividad y ejecutoriedad) del acto de determinación de la obligación tributaria y no sobre la situación jurídica que lo genera.

Es importante resaltar que dichos intereses poseen un carácter accesorio con respecto a la obligación principal, ya que nace sobre la base de una deuda existente, y se origina por el retardo en el cumplimiento de ésta.

En ese orden de ideas, debe señalarse que la determinación del tributo no tiene naturaleza constitutiva sino declarativa y la obligación tributaria principal nace al producirse el hecho generador y no al liquidarse la exacción. Así, la obligación de pagar intereses moratorios sólo tiene como presupuesto necesario la existencia de una deuda tributaria y su nacimiento se encuentra dominado por el elemento de mora.

Los intereses moratorios se causan entonces desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, de conformidad con lo establecido en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa número 00938, de fecha 30 de septiembre de 2010 caso: *Sucesión de Jesús Enrique Fuenmayor Trensano*).

En el presente caso, los intereses moratorios fueron calculados sobre la deuda tributaria originada por la omisión de pago del tributo (obligación principal de declarar el impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2006); en ese sentido, se observa que no puede considerarse “*sobrestimado*” el cálculo de los intereses moratorios, en virtud de que la base sobre la cual se aplicaron los mismos -se reitera- es el tributo no pagado, tal como se advierte del acto administrativo impugnado. (*Vid.*, sentencia número 01290 del 5 de noviembre de 2015, caso: *Bitúmenes Orinoco, S.A.*). **Así se decide.**

Por las razones expuestas, se declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la sociedad mercantil Casablanca Distributors, C.A., contra la Resolución identificada con las letras y números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de la cual queda **firme** la determinación de los ingresos brutos gravables con el impuesto sobre la renta, y se **anula** lo referente a la inexistencia de costos y gastos asociados a dichos ingresos. **Así se determina.**

Se **ordena** a la Administración Tributaria realizar una nueva determinación de la obligación tributaria principal y las accesorias, tomando en cuenta, como antes se analizó, los costos y gastos asociados a los ingresos brutos declarados gravables. **Así se establece.**

Por último, **no procede** la condenatoria en costas procesales a las partes, en razón de no haber resultado totalmente vencida alguna de ellas en juicio, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se dispone.**

Finalmente, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución número 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con Firma Digital, Práctica de Citaciones y Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme a los artículos 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y 3 de la Resolución en comento, esta Sala podrá “(...) *suscribir y publicar decisiones, practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes*

cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)”.

En razón de ello se ordena que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos; sin embargo, para el caso en que el destinatario y/o destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo estipulado en las leyes y en la aludida Resolución [*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00149 del 7 de julio de 2021, caso: *Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC)*]. **Así se dispone.**

V DECISIÓN

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

1) CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva número 010/2016 de fecha 19 de julio de 2016, dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA**.

2) PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario ejercido por la sociedad mercantil **CASABLANCA DISTRIBUTORS, C.A.**, contra la Resolución identificada con las letras y números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2014-0760 de fecha 28 de octubre de 2014 y notificada el 18 de febrero de 2015, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de la cual queda **FIRME** la determinación de los ingresos brutos gravables con el impuesto sobre la renta, y se **ANULA** lo referente a la inexistencia de costos y gastos asociados a dichos ingresos.

3) Se ORDENA a la Administración Tributaria realizar una nueva determinación, según lo indicado en la motiva de este fallo.

4) NO PROCEDE la condenatoria en costas procesales, en atención a lo expresado en la presente decisión.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Procurador General de la República. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los catorce (14) días del mes de julio del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

El Presidente,

**MALAQUÍAS GIL
RODRÍGUEZ**

La
Vicepresidenta
**BÁRBARA
GABRIELA
CÉSAR SIERO**

El Magistrado- Ponente,
**JUAN CARLOS
HIDALGO PANDARES**

La Secretaria,
CHADIA FERMIN PEÑA
**En fecha catorce (14) de julio del año
dos mil veintidós, se publicó y registró la
anterior sentencia bajo el N° 00266.**

La Secretaria,
CHADIA FERMIN PEÑA