



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Magistrado Ponente **HADEL MOSTAFÁ PAOLINI**

Exp. N° 2002-1088

Por oficio No. 4100 del 20 de septiembre de 2002, el Juzgado Superior Tercero de lo Contencioso Tributario remitió a esta Sala el expediente contentivo de la apelación interpuesta el 8 de julio de 2002 por la abogada Afife Vidal Abunassar, inscrita en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 63.063, actuando en su carácter de representante de la **CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**, según se evidencia de la Resolución N° 01-00-015 de fecha 3 de mayo de 2002, publicada en Gaceta Oficial N° 37.437 del 7 de mayo de 2002; contra la sentencia N° 01 de fecha 4 de julio de 1996 dictada por el referido Juzgado, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 24 de abril de 1995 por el ciudadano Edgar Enrique Irigoyen Rodríguez, titular de la cédula de identidad N° 1.893.024, debidamente asistido por el abogado Felipe Ernesto Navarro, inscrito en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 41.954, y actuando en representación de los coherederos de la **SUCESIÓN DE ROSA ELENA IRIGOYEN RODRÍGUEZ**, contra la Resolución N° DGSJ-3-3-064, emanada de la Dirección de Procedimientos Jurídicos y de los Servicios Jurídicos de la Contraloría General de la República, el 27 de septiembre de 1994, contentiva de la confirmatoria del Reparó N° DGSJ-4-2-3-1-15 formulado el 19 de mayo de 1994, por la cantidad de cuatrocientos setenta y ocho mil dieciséis bolívares con cinco céntimos (Bs. 478.016,05), discriminados así: ciento cincuenta y nueve mil novecientos noventa y nueve bolívares con noventa y cuatro céntimos (Bs. 159.999,94), por concepto de impuestos no liquidados, y trescientos dieciocho mil dieciséis bolívares con cuarenta y cuatro céntimos (Bs. 318.016,44), por concepto de multa aplicada de conformidad con lo previsto en el artículo 98 del Código Orgánico Tributario.

El 20 de septiembre de 2002, el tribunal de instancia oyó en un solo efecto la apelación interpuesta.

El 3 de diciembre de 2002, se dio cuenta en Sala y, por auto de la misma fecha, se fijó el décimo (10°) día de despacho para que las partes presentaren sus alegatos, y se designó Ponente al Magistrado **HADEL MOSTAFÁ PAOLINI**.

El 8 de enero de 2003, comenzó la relación de la causa; y en esta misma fecha, la representante en juicio del Máximo Órgano Contralor fundamentó su apelación.

El 5 de febrero de 2003, se fijó el décimo (10°) día de despacho para que tuviera lugar el acto de informes, de conformidad con el artículo 166 de la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia.

El 27 de febrero de 2003, siendo la oportunidad fijada para la celebración del acto de informes, compareció la representante de la Contraloría General de la República y consignó el escrito correspondiente. La Sala, previa su lectura por Secretaría, ordenó agregarlo a los autos y seguidamente se dijo “**VISTOS**”.

En fechas 22 de abril y 22 de octubre de 2003, la abogada Afife Vidal Abunassar en su carácter de representante de la Contraloría General de la República, solicitó se dicte sentencia en la presente causa.

Realizado el estudio de las actas que conforman el expediente, pasa esta Sala a decidir, con fundamento en las siguientes consideraciones:

I

ANTECEDENTES

El 19 de mayo de 1994, la Contraloría General de la República formuló el Reparó N° DGAC-4-2-3-1-15 a la Sucesión de Rosa Elena Irigoyen Rodríguez, con base en una de las causales del artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, por la cantidad de cuatrocientos setenta ocho mil dieciséis bolívares con cinco céntimos (Bs. 478.016,05), por conceptos de impuesto sobre sucesiones y la sanción pecuniaria prevista en el artículo 39, en concordancia con el artículo 50, ambas de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República.

El fundamento del referido reparo, atiende a que del avalúo efectuado por el Organismo Contralor sobre el inmueble perteneciente a la referida contribuyente, se determinó una diferencia superior a la cuarta parte del valor asignado por los herederos en su declaración.

Contra el referido reparo, el ciudadano Edgar Enrique Irigoyen Rodríguez, actuando en nombre propio y en representación de la Sucesión de Rosa Elena Irigoyen Rodríguez, ejerció recurso jerárquico en fecha 28 de junio de 1994, el cual fue declarado improcedente por la Dirección de Procedimientos Jurídicos y de los Servicios Jurídicos del Órgano Contralor, mediante la Resolución N° DGSJ-3-3-064 de fecha 27 de septiembre de 1994 y, en consecuencia, fue confirmado el reparo determinado.

El 24 de abril de 1995, el ciudadano Edgar Enrique Irigoyen Rodríguez, debidamente asistido por el abogado Felipe Ernesto Navarro, antes identificado, ejerció recurso contencioso tributario contra la precitada resolución, con fundamento en las razones siguientes:

Que el valor con que la sucesión declaró el activo hereditario (inmueble ubicado en la Urbanización Bello Campo del Estado Miranda), se obtuvo con base en transacciones de ventas de bienes inmuebles localizados en la misma urbanización, comprendidas entre los años 1986 y 1990, en las cuales se determinó un promedio de precio por metro cuadrado de Bs. 1250,00 c/u, y que dicho valor unitario fue el que se tomó para hacer el avalúo del inmueble.

Que del avalúo efectuado por la Contraloría General de la República se evidencia la imposibilidad de precisar algún antecedente relacionado con ventas de inmuebles en la aludida Urbanización Bello Campo, tomando como punto de referencia otras zonas como La Floresta, Altamira, La Castellana, urbanizaciones que por su categoría se cotizan como zonas de lujo y de gran potencial comercial.

Que aún cuando la Administración Activa no objetó el valor declarado y asignado al inmueble en cuestión, no hubo por parte de la sucesión contribuyente la intención de defraudar, ocultar u omitir algún

tributo o impuesto, toda vez que actuaron conforme con las leyes respectivas.

Por último, con respecto a la multa impuesta por el Órgano Contralor, sostiene que excede sustancialmente del monto calculado en su término medio, para lo cual solicita la aplicación de circunstancias atenuantes a su favor, enumerando las siguientes: la presentación de la declaración sucesoral dentro del lapso correspondiente; la liquidación de los montos declarados en la herencia; la solvencia expedida por el Departamento de Sucesiones de la Administración de Hacienda; la presunción consagrada en el artículo 143 del Código Orgánico Tributario; la no concurrencia de reincidencia o reiteración por parte de la sucesión de infracciones tributarias de ninguna especie; la falta de intención en incurrir en alguna falta tributaria, y “...*el hecho de que si el Órgano Contralor aumentó el costo del inmueble en cuestión, dando lugar a supuestos derechos sucesorales no declarados, dicho aumento también produce una variación en el monto de los tributos efectivamente declarados y cancelados por concepto de impuesto sobre la renta, por haber sido vendido en referido inmueble...*”.

II

LA SENTENCIA APELADA

El Juzgado de la causa, mediante sentencia N° 01 de fecha 4 de julio de 1996, declaró parcialmente con lugar el referido recurso contencioso tributario intentado por el representante de la contribuyente, Sucesión de Rosa Elena Irigoyen Rodríguez, con base en las siguientes consideraciones:

“(...) La firma recurrente, en ninguna de las etapas, tanto del procedimiento administrativo como en el contencioso tributario, aportó elemento alguno que desvirtuara el precio fijado por el funcionario de la Contraloría, pues aparte de no haberse promovido pruebas en el lapso que otorga la Ley, sólo aparece por parte de los interesados un avalúo elaborado sobre el inmueble en cuestión, con motivo del deceso del Sr. Anselmo Irigoyen Rodríguez, el día 4 de mayo de 1986, es decir, tres (3) años antes del fallecimiento de la Sra. Irigoyen Rodríguez (...), avalúo éste en el que se estableció como valor del inmueble la suma de UN MILLÓN TRESCIENTOS MIL BOLÍVARES (Bs. 1.300.000,00). A juicio de este Tribunal, el referido avalúo además de extemporáneo, no tiene ningún valor para desvirtuar lo actuado por la Contraloría General de la República en uso de sus atribuciones legales, y así se declara. (...)

En el cálculo de la referida sanción realizado por parte del Órgano Contralor, al apreciar el impuesto a pagar declarado por la sucesión, se tomó en cuenta como derechos pagados la suma de Bs. 1.387.481,30 (...), cuando en realidad se trataba de Bs. 1.530.353,86 (...). La Sucesión formuló la declaración complementaria dentro del plazo legal por la suma de Bs. 433.333,33.

El funcionario fiscal del Ministerio de Hacienda, consolidó en una misma planilla de liquidación (...) la suma de Bs. 1.530.353,86, por derechos sucesorales debidamente pagados, que en definitiva es lo que debe tomarse en cuenta para fijar la verdadera diferencia entre lo que reparó la Contraloría (...) y lo señalado por la Administración Tributaria Activa. Como según el reparo de la Contraloría, se origina un impuesto de Bs. 1.690.353,80 y todos los derechos efectivamente pagados por la contribuyente fueron en realidad Bs. 1.530.353,86, la diferencia reparada por la Contraloría alcanzó la suma de Bs. 159.999,94, como dice dicho reparo. Sin embargo, al calcularse la multa (105% de 159.999,94), la Contraloría incurrió en un error matemático, pues determinó dicha multa en Bs. 318.016,11, cuando la cantidad correcta es de Bs. 167.999,95, y por tanto el total de impuestos reparados y multa a aplicar es de Bs. 327.999,99 y no la que señala el Órgano Contralor o sea Bs. 478.016,05. En este sentido, se admite el criterio de la recurrente en cuanto al cálculo de la multa y así se declara.

Por lo que se refiere a las circunstancias atenuantes alegadas por los recurrente, este Tribunal acoge las previstas en los Numerales 2, 3, y 4 del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, aplicables al caso; en primer lugar por la presunción de buena fe que debe inferirse de la intencionalidad en el hecho de la declaración disminuida del valor del inmueble; en segundo lugar, el hecho de la declaración espontánea por parte de los obligados tributarios y por último no haber quedado demostrado en el expediente, como lo exige la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, el hecho de haber cometido los recurrentes violación de normas tributarias durante los tres (3) años anteriores a aquel en que se cometió la infracción. En vista de lo expuesto, este Tribunal reduce la multa impuesta a la “Sucesión de Rosa Elena Irigoyen Rodríguez” a la suma de CINCUENTA MIL BOLÍVARES (Bs. 50.000,00) y así se declara.

En base a las consideraciones que anteceden, este Tribunal (...) declara PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario ejercido (...)

En consecuencia, se reforma el citado reparo y la Resolución Confirmatoria del mismo, antes ya indicados, y en tal virtud dicho reparo se determina en la cantidad de Bs. 167.999,93 y la multa se ha fijado en el fallo anterior en la suma de cincuenta mil bolívares (BS. 50.000,00). ”

III

ARGUMENTOS DEL APODERADO

DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA

El representante en juicio del Máximo Órgano Contralor, fundamentó su apelación, con base en los razonamientos de hecho y de derecho que se expresan a continuación:

“(...)Ahora bien, con respecto al avalúo practicado por mi representada el sentenciador de instancia consideró, acertadamente, que el mismo fue realizado mediante un procedimiento totalmente ajustado a derecho y así lo deja establecido en el fallo, resultando, en consecuencia, procedente el reparo por la diferencia entre el impuesto determinado por el Organismo y el autodeterminado por la contribuyente, criterio que al no haber sido impugnado por la sucesión, ha quedado definitivamente firme, y así pedimos se declare.

Sentado lo anterior, es pertinente señalar que nuestra apelación está referida a la multa impuesta a la contribuyente, la cual fue disminuida por el juez a quo a la cantidad de cincuenta mil bolívares (Bs. 50.000,00), luego de apreciar las circunstancias atenuantes alegadas por la sucesión.

En este sentido, se advierte que el Código Orgánico Tributario, vigente para la época, consagraba en su artículo 85 las circunstancias atenuantes de las penas, que permiten una menor graduación de las mismas, para lo cual el juez dispone de un amplio margen de valoración cuando concurren alguna de ellas.

(...)

En el caso bajo análisis, la multa aplicable según el artículo 98 del Código Orgánico Tributario es de un décimo hasta dos veces el monto del tributo omitido, siendo este último la cantidad de Bs. 159.999,94, con relación a lo cual el juez de instancia estimó que al aplicarse el término medio la multa sería por la cantidad de Bs. 167.999,95, pero al valorar las circunstancias atenuantes, alegadas por el recurrente, la referida sanción se reduce a la suma de Bs. 50.000,00.

(...)

Como se evidencia del texto del fallo, el juez al apreciar las respectivas circunstancias atenuantes lo hizo de una manera muy vaga, sin precisar las razones ni demostrar las pruebas en las que se fundó para graduar la multa, sino que simplemente se limitó a enumerar cuáles de las circunstancias alegadas por la recurrente acogió y determinó el monto, lo cual es contrario a la intención del legislador al establecer la disminución de la multa al aplicar las circunstancias atenuantes.

(...)

Con relación a la atenuante prevista en el numeral 2 del artículo 85 del Código Orgánico, relativa a la falta de intención por parte de la contribuyente de causar el hecho imputado de tanta gravedad, consideramos que tal circunstancia no es procedente, pues, la infracción que se imputa a la sucesión es de naturaleza objetiva, es decir, atiende a la culpa y no al dolo o intención. De tal forma que al declarar en el activo hereditario un inmueble con un valor inferior al que correspondía se redujo ilegítimamente el impuesto a pagar y por tal razón fue que el Organismo Contralor formula el reparo correspondiente.

En cuanto a la atenuante prevista en el numeral 3 del artículo 85 ejusdem, vale decir, el hecho de haber efectuado la declaración de herencia en forma espontánea y dentro del lapso establecido en la Ley respectiva, es necesario señalar que esta actuación no puede ser considerada como atenuante, por cuanto constituye el cumplimiento de un deber formal del contribuyente al ocurrir la apertura de la sucesión, conforme a lo establecido en el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, según el cual: 'A los fines de la liquidación del impuesto, los herederos y legatarios o uno cualquiera de ellos, deberán presentar dentro de los ciento ochenta días siguientes de la apertura de la sucesión una declaración jurada de patrimonio gravado conforme a la presente Ley.

En efecto, la atenuante bajo análisis esta (sic) referida a aquellos casos en que el contribuyente advierte un error en su autoliquidación y espontáneamente procede, antes de cualquier actuación de la Administración, a regularizar su situación fiscal, circunstancia que no se configura en el presente caso, ya que fue necesaria la actuación del Organismo Contralor para la regularización del crédito tributario a través de la formulación del reparo.

(...)

Con respecto a la atenuante prevista en el numeral 4 del artículo 85 ejusdem, relativa a la no concurrencia, reincidencia ni reiteración por parte del contribuyente en infracciones tributarias de ninguna especie, es preciso señalar que vista la naturaleza del impuesto sucesoral, cuyo hecho imponible ocurre en una única oportunidad, dicha atenuante no le resulta aplicable, pues, la declaración sucesoral constituye la primera actuación jurídico-tributaria en el ámbito de tal impuesto y la norma invocada supone que se esté en presencia de tributos causados periódicamente."

IV MOTIVACIONES PARA DECIDIR

En virtud de la declaratoria contenida en la sentencia apelada y de las objeciones formuladas por la representación de la Contraloría General de la República, la controversia planteada en el caso bajo examen se circunscribe a decidir sobre la procedencia de las atenuantes acordadas por el Juzgado *a quo*, respecto a la graduación de la multa impuesta, inherentes a las contenidas en los ordinales 2º, 3º y 4º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, aplicable *rationae temporis* al caso de autos.

Delimitada la *litis*, esta Sala pasa a revisar la procedencia de tales circunstancias atenuantes y, a tal efecto, observa que la norma prevista en el artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, vigente *rationae temporis* al caso de autos, disponía lo siguiente:

"Artículo 85.- (...)

Son atenuantes:

- 1. El estado mental del infractor que no excluya totalmente su responsabilidad.*
- 2. No haber tenido la intención de causar el hecho imputado de tanta gravedad.*

3. **La presentación o declaración espontánea para regularizar el crédito tributario. No se reputará espontánea la presentación o declaración, motivada por una fiscalización por los organismos competentes.**

4. **No haber cometido el indiciado ninguna violación de normas tributarias durante los tres (3) años anteriores a aquél en que se cometió la infracción.**

5. **Las demás atenuantes que resultaren de los procedimientos administrativos o jurisdiccionales, a juicio de los juzgadores.**

En el proceso se apreciará el grado de la culpa, para agravar o atenuar la pena, e igualmente y a los mismos efectos, el grado de cultura del infractor.” (Destacados de esta Sala).

En razón de lo antes expuesto, esta Sala procede analizar cada una de las circunstancias atenuantes acordadas por el juzgador de instancia, referentes a que en el caso de autos hubo (i) ausencia de intención dolosa o de defraudación, (ii) presentación de la declaración hereditaria de forma espontánea por parte de la contribuyente para regularizar el crédito tributario y (iii) no comisión de violación de normas tributarias en períodos impositivos anteriores a los que fueron objeto de investigación, de la siguiente manera:

1.- En cuanto a la circunstancia atenuante prevista en el ordinal 2º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, referente a *“No haber tenido la intención de causar el hecho imputado de tanta gravedad”*, advierte la Sala que contrariamente a lo decidido por el juzgador de instancia, la misma no es procedente, porque tal y como lo advierte la representación de la apelante, en el caso de autos la infracción que se imputa a la sucesión es de naturaleza objetiva y no subjetiva, es decir, la sola materialización fáctica de las conductas contrarias a la obligación impuesta por ley hace que la infracción se configure, sin necesidad de verificar la intención dolosa o no del autor (contribuyente).

De este modo, en el presente caso estamos en presencia del supuesto fáctico tipificado en el artículo 98 del Código Orgánico Tributario, que prevé la comisión de una conducta que lleva implícita una acción u omisión que afecta o disminuye ilegítimamente los ingresos fiscales.

En este sentido, del contenido del artículo 98 *eiusdem* se advierte lo siguiente:

“El que mediante acción u omisión que no constituya ninguna de las otras infracciones tipificadas en este Código, cause una disminución ilegítima de ingresos tributarios, inclusive mediante la obtención indebida de exoneraciones u otros beneficios fiscales, será penado con multa desde un décimo hasta dos veces el monto del tributo omitido.” (Destacado de esta Sala).

De la norma anteriormente transcrita, se infiere que la sanción tipificada en la referida disposición es aquella que deriva de una conducta objetiva, más no subjetiva por parte del sujeto infractor.

Por tanto, en el caso de autos, cuando la contribuyente declaró en el activo hereditario un inmueble con un valor inferior al que correspondía, se redujo ilegítimamente el impuesto a pagar y por tal razón fue que el Organismo Contralor formuló el reparo correspondiente, tal acción, a juicio de la Sala, acarrea una responsabilidad objetiva del sujeto infractor que debe subsumirse en la disposición contemplada en el artículo

98 del Código Orgánico Tributario de 1982.

Adicionalmente, para esta Sala la falta de intención dolosa no es una circunstancia atenuante que deba estimarse a los fines de imponer o graduar la respectiva sanción, porque tal hecho es un elemento sustancial de la infracción tipificada como contravención, objeto de esta impugnación.

Conforme a lo expuesto, resulta forzoso para esta alzada declarar la improcedencia de la atenuante acordada por el *a quo*, contemplada en el ordinal 2º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982. Así se declara.

2.- Respecto a la atenuante contenida en el ordinal 3º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, referente a *“La presentación o declaración espontánea para regularizar el crédito tributario. No se reputará espontánea la presentación o declaración, motivada por una fiscalización por los organismos competentes.”*, la Sala aprecia de las actas procesales que la sucesión hereditaria presentó su declaración sucesoral derivada del acaecimiento del hecho generador, cual es el deceso del causante ocurrido el 28 de mayo de 1989.

En efecto, se estima pertinente precisar que la presentación de la declaración de la herencia por parte de los coherederos de la referida sucesión, no deriva de una actuación fiscalizadora por parte de la Administración Activa, tal como se desprende del expediente, sino en virtud de la presentación espontánea realizada por la contribuyente de autos de la declaración y su consecuente complementaria, fechadas el 6 de febrero y el 26 de marzo de 1990, respectivamente.

En virtud de lo anteriormente expuesto y atendiendo a que en el presente caso la contribuyente presentó espontáneamente su declaración hereditaria y su complementaria ante la Administración Activa con el objeto de ajustar a la legalidad una situación que afecta su declaración, antes de que sea iniciado cualquier proceso de fiscalización, resulta forzoso para esta Sala declarar procedente la atenuante contemplada en el ordinal 3º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario y, por tanto, desecha los argumentos de la apelante. Así se declara.

3.- Con relación a la atenuante por *“No haber cometido el indiciado ninguna violación de normas tributarias durante los tres (3) años anteriores a aquél en que se cometió la infracción”*, esta Sala observa que los argumentos planteados por la representación de la Contraloría General de la República no desvirtúan en modo alguno las afirmaciones de la contribuyente.

En efecto, en el escrito de informes presentado ante esta alzada, la representación del Máximo Órgano Contralor se limitó a solicitar la improcedencia de la referida circunstancia atenuante, sin consignar prueba alguna que fundamente sus pretensiones.

Por esta razón, la Sala estima procedente tal circunstancia como modificatoria de la responsabilidad por la infracción tributaria objeto de estudio, por cuanto al ser alegada por la recurrente, no fue sin embargo desvirtuada por parte de la Contraloría General de la República, quien se supone tiene la facultad de poder

precisar si un contribuyente ha cometido infracciones de normas tributarias en un determinado momento, para así contradecirlo; lo cual permite deducir que efectivamente los integrantes de la Sucesión de Rosa Elena Irigoyen Rodríguez no cometieron violación de norma alguna durante ese tiempo.

Por lo tanto, esta Sala ratifica la decisión adoptada por el Juzgador de instancia en cuanto a la aplicación de la atenuante prevista en el ordinal 4º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, vigente al caso de autos, por no encontrarse vertido en las actas que corren insertas en el expediente elemento alguno aportado por el Máximo Órgano Contralor que desvirtúe su procedencia. Así se declara.

En conclusión, esta Sala declara la procedencia en el presente caso de las circunstancias atenuantes alegadas a favor de la sucesión contribuyente, referentes a la presentación espontánea de la declaración con la finalidad de regularizar el crédito tributario y a la ausencia de comisión de violación de normas tributarias durante los tres (3) años anteriores aquél en que se cometió la infracción. Así se declara.

Dilucidado lo anterior, esta alzada haciendo uso de su facultad discrecional para la graduación de la pena, de conformidad con la norma prevista en el artículo 98 del Código Orgánico Tributario de 1982 y de acuerdo a la ocurrencia de circunstancias atenuantes y agravantes, en el caso de autos estamos sólo frente a la existencia de circunstancias atenuantes, por lo que la pena se debe imponer, en forma sensata, entre el término medio y el límite inferior.

Siendo así, el término a partir del cual se debe computar la pena en el presente caso, será el de ciento cinco por ciento (105%) correspondiente al término medio de la pena contemplada en el artículo 98 *eiusdem*, hasta el límite mínimo del diez por ciento (10%). En ese sentido y por efecto de haberse declarado la procedencia de las atenuantes *supra* indicadas, se rebaja la multa por contravención a un treinta y cinco por ciento (35%) del impuesto determinado por Bs. 167.999,93, como consecuencia del reparo confirmado por el juzgador de instancia. Así se declara.

En consecuencia, la multa aplicable a la contribuyente en razón del reparo confirmado, debe ser recalculada por la Contraloría General de la República considerando los términos de esta sentencia. Así se declara.

En virtud de las consideraciones que anteceden, resulta forzoso para esta Sala declarar parcialmente con lugar el recurso de apelación interpuesto por la Contraloría General de la República y, por tanto, revocar parcialmente la sentencia N° 01 de fecha 4 de julio de 1996, dictada por el Juzgado Superior Tercero de lo Contencioso Tributario, en lo atinente a la procedencia de la atenuante prevista en el ordinal 2º, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982, aplicable en razón del tiempo al caso de autos. Así se decide.

V

DECISIÓN

Atendiendo a las consideraciones precedentemente expuestas, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia, en nombre de la Republica y por autoridad de la ley, declara:

1.- **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso de apelación interpuesto el 8 de julio de 2002 por la abogada Afife Vidal Abunassar, actuando en su carácter de representante de la **CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**, contra la sentencia N° 01 de fecha 4 de julio de 1996 dictada por el

Juzgado Superior Tercero de lo Contencioso Tributario, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 24 de abril de 1995 por el ciudadano Edgar Enrique Irigoyen Rodríguez, asistido por el abogado Felipe Ernesto Navarro, actuando en representación de los coherederos de la **SUCESIÓN DE ROSA ELENA IRIGOYEN RODRÍGUEZ**, contra la Resolución N° DGSJ-3-3-064 emanada de la Dirección de Procedimientos Jurídicos y de los Servicios Jurídicos de la Contraloría General de la República el 27 de septiembre de 1994.

2.- Se **REVOCA PARCIALMENTE** la sentencia N° 01 de fecha 4 de julio de 1996, dictada por el Juzgado Superior Tercero de lo Contencioso Tributario, únicamente en lo concerniente a la aplicación de la atenuante prevista en el ordinal 2°, del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 1982 y en el monto de la multa aplicada en los términos anteriormente expresados. En consecuencia, queda **FIRME** la parte restante de la referida sentencia.

3.- Se **ORDENA** a la Contraloría General de la República hacer los ajustes necesarios a los reparos aquí impugnados, conforme a los términos del presente fallo y, a su vez, ordenar la liquidación respectiva a la Administración Activa.

Publíquese, regístrese y notifíquese. 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 trece (13) días del mes de abril de dos mil cuatro (2004). Años 193° de la Independencia y 145° de la Federación.

El Presidente,
LEVIS IGNACIO ZERPA

El Vicepresidente-Ponente,
HADEL MOSTAFÁ PAOLINI

La Magistrada,
YOLANDA JAIMES GUERRERO

La Secretaria,
ANAÍS MEJÍA CALZADILLA

Exp. N° 2002-1088

En trece (13) de abril del año dos mil cuatro, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00307.