



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

Mediante Oficio Nro. 495-2.016/222 de fecha 27 de septiembre de 2016 recibido en esta Sala Político-Administrativa el 7 de marzo del 2017, el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana remitió el expediente Nro. FP02-U-2014-000045 (de su nomenclatura), con motivo de la apelación interpuesta el 22 de octubre de 2015 por los abogados Jaime Cardozo, Sergimar Flores y Nelly Cabrera (INPREABOGADO Nros. 25.186, 125.675 y 124.955), respectivamente, actuando con el carácter de sustitutos del Procurador General de la República en representación del **FISCO NACIONAL**, acreditación que cursa a los folios 306 al 308 de la pieza Nro. 9 de las actas procesales, contra la sentencia definitiva Nro. PJ0662015000118, dictada en fecha 23 de julio de 2015 por el Juzgado remitente que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 9 de junio de 2014, por el ciudadano Julio César Díaz Valdez (INPREABOGADO Nro. 146.634), en su carácter de apoderado judicial de la sociedad de comercio **EUROLICORES, C.A.**, acreditación que cursa en los folios 84 y 85 de la primera pieza del expediente judicial, inscrita originalmente ante el Juzgado Primero de Primera Instancia en lo Civil, Mercantil y Agrario del Primer Circuito de la Circunscripción Judicial del Estado Bolívar, en fecha 17 de mayo de 1993, anotado bajo el Nro. 1, Tomo 348, siendo su última modificación en fecha 2 de diciembre de 2001, bajo el Nro. 4, Tomo 45-A, inscrita ante el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del Estado Bolívar.

Dicho medio de impugnación judicial fue ejercido contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo con el alfanumérico Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, notificada el 7 de mayo del mismo año, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en el que “(...) *confirmó los reparos efectuados por la fiscalización en materia de Impuesto Sobre la Renta*”, de conformidad con lo previsto en los artículos 121, 127 numeral 2, 129 literal a, 130, 131 y 187 del Código Orgánico Tributario del 2001, vigente en razón del tiempo, “*a los Ingresos, Costos, Deducciones, correspondientes a los periodos fiscales 01/02/2009 al 31/01/2010; 01/02/2010 al 31/01/2011 y 01/02/2011 al 30/06/2011* (...)”, como se expresa de seguidas:

“(...)”

<i>Ejercicios</i>	<i>Impuesto (Bs).</i>	<i>Multa 10% (Bs).</i>	<i>Multa Actualizada (Bs).</i>	<i>Intereses moratorios (Bs).</i>
<i>01/02/2009 al 31/01/2010</i>	<i>0,00</i>	<i>3.133,44</i>		<i>22.107,70</i>
<i>01/02/2010 al 31/01/2011</i>	<i>0,00</i>	<i>13.981,29</i>		<i>64.865,40</i>
<i>01/02/2011 al 30/06/2011</i>	<i>0,00</i>	<i>3.360,68</i>		<i>12.339,67</i>
<i>01/02/2011 al 30/06/2011</i>	<i>1.026.910,29</i>		<i>2.180.892,01</i>	<i>448.598,90</i>
TOTAL	<i>1.026.910,29</i>	<i>20.475,41</i>	<i>2.180.892,01</i>	547.911,67

(...)”. (Folio 139 de la primera pieza del expediente judicial).

El 27 de septiembre de 2016, el Juzgado *a quo* oyó en ambos efectos la apelación y remitió a esta Máxima Instancia el expediente, a través del precitado oficio.

Por auto del 14 de marzo 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 a la Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel y se fijó un lapso de seis (6) días continuos en razón del término de la distancia y de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación.

En fecha 5 de abril de 2017 la abogada Antonieta Sbarra Romanuella, (INPREABOGADO Nro. 26.507), actuando con el carácter de sustituta de la Procuraduría General de la República, en representación del Fisco Nacional acreditación que cursa a los folios 355 al 357 de la pieza Nro. 9 de las actas procesales, consignó escrito de fundamentación de la apelación.

En fecha 4 de mayo de 2017, se dejó constancia del vencimiento del lapso para la contestación de la apelación, por lo que a tenor de lo establecido en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la causa entró en estado de sentencia.

A través de las diligencias de fechas 12 de julio de 2018, 15 de enero y 27 de noviembre del 2019, la representación fiscal solicitó a esta Alzada dicte sentencia en la presente causa.

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

Mediante auto de fecha 24 de mayo de 2022, se dejó constancia que el 28 de abril de ese mismo año, en sesión de Sala Plena se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica de Reforma 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 Malaquías Gil Rodríguez, a los fines de dictar la decisión correspondiente.

Realizado el estudio de las actas procesales esta Alzada pasa a decidir, con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

I
ANTECEDENTES

Mediante la Providencia Administrativa Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/ DF/F/EBISLR/2012/00425 de fecha 30 de agosto de 2012, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificada a la sociedad de comercio Eurolicores, C.A. el 31 de agosto de ese mismo año, se autorizó al funcionario Oswaldo José Astudillo López, titular de la cédula de identidad Nro. 10.567.327, en su carácter de “*Fiscal Actuante*” para “*(...) realizar una investigación al contribuyente en materia de impuesto sobre la renta relativo (...) a los Ingresos, Costos, Deducciones, correspondientes a los períodos fiscales 01/02/2009 al 31/01/2010; 01/02/2010 al 31/01/2011 y 01/02/2011 al 30/06/2011 (...)*”.

De la actuación *supra* señalada, se levantó el Acta de Requerimiento Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/F/EBISLR/2012/00425-1 de fecha 30 de agosto de 2012, notificada a la empresa accionante el 31 de agosto de ese mismo año.

Mediante la Providencia Administrativa Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/ DF/F/RIVA/2012/ 00426 de fecha 30 de agosto de 2012, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificada el 31 de agosto de ese mismo año, se “*(...) autorizó al funcionario Oswaldo José Astudillo López, titular de la cédula de identidad Nro. 10.567.327, adscrito a la División de Fiscalización del órgano exactor antes descrito, para realizar (...) una Investigación Fiscal en materia de retenciones de impuesto al valor agregado, en atención a su condición de agente de retención de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de la Ley de Impuesto al valor Agregado publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de*

Venezuela N° 37.999 del 11 de agosto de 2004, (...) a los efectos de practicar determinaciones correspondientes, así como también verificar el oportuno cumplimiento de los deberes formales por parte de los agentes de retención del I.V.A., relativos a la Declaración y pago de los Tributos retenidos, con el objeto de detectar y sancionar las infracciones fiscales cometidas (...) correspondientes a los ejercicios fiscales 01/01/2011 al 30/06/2011 (...):

En fecha 13 de mayo de 2013, la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dictó “Acta de Reparación” Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/2013/ISLR/81, notificada a la empresa accionante el 13 de mayo de ese mismo año, con el objeto de “(...) dejar constancia de la actuación fiscal practicada a los efectos de la determinación de acuerdo a los artículos 127, 129, 130, 131, 177 y siguientes del Código Orgánico Tributario vigente, y las facultades otorgadas por el artículo 4, numeral 10 de la Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria [SENIAT] publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.320 del 2 de octubre de 2001, (...) en materia de impuesto sobre la renta específicamente INGRESOS, COSTOS Y DEDUCCIONES, correspondientes a los ejercicios fiscales desde: 01/02/2009 al 31/01/2010, 01/02/2010 al 31/01/2011 y 01/02/2011 al 30/06/2011(...)”. En el que “(...) se emplaza a la contribuyente, para que a partir de la fecha de notificación de la presente acta, proceda a rectificar las declaraciones indicadas por la Fiscalización (...)”. (Agregado de la Sala).

Del mismo modo, el 3 de junio de 2013 la División de Tramitaciones del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), recibió carta de allanamiento parcial suscrita por el representante judicial de la contribuyente de autos, en la cual aceptan las objeciones del fiscal actuante en relación “(...) a los Gastos Rechazados por Falta de Comprobación Satisfactoria y Compensación con Créditos Propios, donde la objeción por los Gastos Rechazados por falta de Comprobación Satisfactoria (...)”, pero en el caso de “(...) Compensación de los Créditos Propios no los acepta[n] por lo que se hará el procedimiento establecido para su debida impugnación (...)”. (Agregado de esta Sala).

En el mismo orden de ideas, en fecha 28 de junio de 2013 la representación judicial de la sociedad de comercio *supra* señalada consignó escrito de descargos ante la respectiva oficina adscrita a la Administración Tributaria.

Mediante Resolución Culminatoria de Sumario Administrativa Nro..SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, notificada a la contribuyente de autos, el 7 de mayo de ese mismo año, emitida por el Gerente Regional de Tributos Internos de la Región Guayana, declaró sin lugar los descargos y confirmó los reparos efectuados por la fiscalización en materia de impuesto sobre la renta, en consecuencia ordenó expedir planillas de liquidación por los conceptos y montos de conformidad con lo previsto en los artículos 121, 127 numeral 2, 129 literal a, 130, 131y 187 del Código Orgánico Tributario vigente, que se detallan a continuación:

“(…)

<i>Ejercicios</i>	<i>Impuesto (Bs).</i>	<i>Multa 10% (Bs).</i>	<i>Multa Actualizada (Bs).</i>	<i>Intereses moratorios (Bs).</i>
<i>01/02/2009 al 31/01/2010</i>	<i>0,00</i>	<i>3.133,44</i>		<i>22.107,70</i>
<i>01/02/2010 al 31/01/2011</i>	<i>0,00</i>	<i>13.981,29</i>		<i>64.865,40</i>
<i>01/02/2011 al 30/06/2011</i>	<i>0,00</i>	<i>3.360,68</i>		<i>12.339,67</i>
<i>01/02/2011 al 30/06/2011</i>	<i>1.026.910,29</i>		<i>2.180.892,01</i>	<i>448.598,90</i>

TOTAL	1.026.910,29	20.475,41	2.180.892,01	547.911,67
--------------	--------------	-----------	--------------	-------------------

(...”. (Destacados de la cita y Agregados de esta Sala).

Por disconformidad con dicho acto, la representación judicial de la sociedad de comercio Eurolicores, C.A, interpuso recurso contencioso tributario el 9 de junio de 2014, en el que, entre otras cosas, adujo que “(...) *en la Declaración Definitiva de Renta del ejercicio fiscal 01/02/2011 a 30/06/2011* [su] *representada procedió a compensar con retenciones excedentes de Impuesto al Valor Agregado con el Impuesto Sobre la Renta de ese período. Es decir, utilizó del Saldo de Retenciones del IVA No Aplicados, la cantidad de Un Millón Veintiséis Mil Novecientos Diez Bolívares con Sesenta y Cuatro Céntimos (Bs. 1.026.910,64) provenientes del Saldo de Retención del IVA no aplicado declarado (...) correspondiente al período Impositivo Junio de 2011, para pagar Impuesto Sobre la Renta (...)*”. (Sic) (Interpolado de esta Sala).

En el mismo orden de ideas, expresó que la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, confirmó “(...) *los reparos efectuados por la fiscalización en materia de Impuesto Sobre la Renta (...). No obstante, es menester destacar que [su] representada se acogió parcialmente al emplazamiento inducido por la fiscalización, [de] manera que, la Resolución ordena expedir para los períodos 31/01/2010; [31/01]/2011 y 30/06/2011, las Multas equivalentes al 10%, de conformidad a lo dispuesto en el artículo III, así como los intereses moratorios correspondientes (...)*”. (Interpolados de esta Alzada).

Asimismo, arguyó que “(...) *al estar viciada de Ilegalidad, de falso supuesto de Hecho y de Derecho debe ser declarada la nulidad del mismo, y en consecuencia la nulidad de las obligaciones tributarias que del contenido del mismo se desprende (...)*”.

Seguidamente, invocó la improcedencia de los intereses moratorios, ya que “(...) *la supuesta obligación se encuentra en etapa administrativa, y contra el acto administrativo se interpone este escrito el Recurso Contencioso Tributario, razón por la cual dicho acto no es definitivo y en consecuencia, no puede causar aún intereses moratorios (...)*”.

Asimismo, adujo que “(...) **Los excedentes de retención en el IVA no tiene la naturaleza técnica de crédito ni de debito fiscal, tampoco constituye cuota tributaria del IVA, son simplemente montos excedentes de una retención efectuada en carácter de anticipo que no se causó en su totalidad de lo estimado por el órgano que estableció el porcentaje a retener, por manera no están dentro de los supuestos de la prohibición de compensación establecida en el párrafo Único del artículo 49 del COT (...)**”.

Del mismo modo, estableció que “(...) *Las compensaciones de IVA opuesta por los contribuyentes, originados por EXCEDENTES DE RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SOPORTADAS Y NO DESCONTADAS, SON PROCEDENTES* pues ésta opera de pleno derecho sin necesidad de un procedimiento administrativo previo que reconozca tal derecho, como expresamente lo establece el artículo 49 del Código Orgánico Tributario,(...) *so pena de ser un acto administrativo que contraría el postulado ético que subyace en la figura de la compensación, así como al mandato constitucional que ordena configurar un sistema tributario JUSTO Y EFICIENTE para la recaudación de los tributos (...)*”.

II
DECISIÓN JUDICIAL APELADA

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana, a través de la sentencia definitiva Nro. PJ0662015000118 dictada en fecha 23 de julio de 2015, declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido por la contribuyente de autos, fundamentando su decisión en lo siguiente:

“(…) *Precedente a resolver la impugnación del Acto Administrativo* N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, que confirmó el Acta de Reparación N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/2013/ ISLR/81 de fecha 13 de mayo de 2013, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana, este Tribunal Superior debe declarar firmes por no haber sido objeto de contradicción y tampoco desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, al ser

realizado por parte de la contribuyente EUROLICORES, C.A., en su debida oportunidad allanamiento, relativo a: 1.) Impuesto determinado del ejercicio 01/02/2009 al 31/01/2010, según planilla de pago N° 1390640352; 2.) Impuesto determinado del ejercicio 01/02/2010 al 31/01/2011, según planilla de pago N° 1390640667; y 3.) Allanamiento Parcial del ejercicio 01/02/2011 al 30/06/2011, según planilla de pago N° 0600726397 y declaración N° 0726397. Así se decide.-

En tal sentido, el thema decidendum del presente recurso contencioso tributario incoado por la referida empresa, recae en verificar la legalidad del Acto Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/ 2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, que confirmó el Acta de Reparación N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/2013/ISLR/81 de fecha 13 de mayo de 2013, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana, en relación a la Compensación efectuada por la recurrente provenientes de Excedentes de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado con el Impuesto Sobre La Renta, correspondiente al período impositivo 01/02/2011 al 30/06/2011.

Declarado lo anterior, se examinarán los siguientes supuestos; i.) La operatividad de la compensación; ii.) Si es procedente o no la compensación de créditos fiscales opuesta por la referida sociedad mercantil, originados por el pago en exceso del IVA, contra la tercera porción del Impuesto Sobre La Renta correspondiente al ejercicio fiscal 01/02/2011 al 30/06/2011.

En el caso en particular, tratándose de un pago anticipado por efecto de retención del impuesto, se vislumbra la posibilidad que al ser sujeto de retención el contribuyente, le sea generado sobreabundante cantidades, que rebasaría el monto a liquidar, bien sea porque liquidó de forma voluntaria sin tomar en cuenta los montos retenidos; o habiendo tomando en cuenta los montos retenidos al contribuyente le corresponda cancelar menos de lo pagado anticipadamente, en tal sentido se convertiría tal pago efectuado, como un excedente, el cual es beneficioso, para el sujeto pasivo, a quien se le considera que tiene ante el órgano exactor un derecho de crédito, líquido y exigible, por tal razón para esta Juzgadora, la naturaleza del excedente de Retenciones de Impuesto en materia de IVA surte el efecto de otorgarle al sujeto pasivo-contribuyente- un derecho de crédito. Así se decide.-

De seguida se procede analizar el primer supuesto respecto a la operatividad de la compensación:

Así, y en concordancia con lo establecido en el artículo 4 del Código Civil, que reza:

...omissis...

De manera que para realizar una correcta interpretación de la norma tributaria, el Código Orgánico Tributario (artículo 5) permite que, en función a lo establecido en el citado artículo 4 del Código Civil, se pueda realizar una interpretación literal de la norma.

...omissis...

Bajo esta premisa, observamos, que el Código Orgánico Tributario, vigente rationae temporis desde el 17 de diciembre de 2001 hasta el 14 de noviembre de 2014, estableció en su artículo 49, y citamos:

...omissis...

Al hacer un análisis literal de la norma in comento, observamos primeramente, que al entrar en vigencia el referido Código, y en efecto su artículo 49, la intención del legislador tributario fue, que los contribuyentes o responsables pudieran oponer la compensación de pleno derecho, es decir por disposición de ésta norma, y que ese derecho del contribuyente o del responsable, se hiciere efectivo en cualquier momento, siempre que el momento escogido por el sujeto pasivo para oponer la compensación, fuese en el momento de cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas o costas procesales, sin que mediara previamente un pronunciamiento administrativo de la Administración Tributaria para reconocer ese derecho de oponer la compensación.

Así, y siguiendo con el mencionado análisis, no podía proceder; ningún pronunciamiento administrativo previo por parte de la Administración Tributaria que facultara al sujeto pasivo a oponer la compensación de sus créditos fiscales, por lo que, si debía haber un pronunciamiento previo por parte de la Administración Tributaria, consecuentemente, el sujeto pasivo no podría oponer la compensación al momento del pago de sus obligaciones, sino que para oponerla, hubiese tenido que dirigirse a la Administración Tributaria a los fines de que ésta, una vez verificado la existencia, licitud, procedencia y legalidad del monto de las obligaciones tributarias a compensar, pudiese autorizar, a través de la respectiva Resolución Administrativa, al sujeto pasivo a oponer la compensación, lo que evidentemente no se desprende del contenido literal de la norma in comento, pues de haber pronunciamiento administrativo previo, la compensación no podía operar de pleno derecho, sino a solicitud de parte interesada (sujeto pasivo), lo que se repite, no se desprende del contenido literal de la referida norma.

...omissis...

Y al caso aplicado, se observa que la única excepción que contempla el legislador, para la aplicación de la compensación está prevista en el Parágrafo Único del artículo citado, en el que hace expresa mención que tratándose de Impuestos Indirectos, la compensación no es oponible por cuanto su estructura y traslación prevé las figuras de los denominados débito y crédito fiscal, manifestando también así salvedad legal que lo permita.

En tal sentido, esta Juzgadora considera que el proceder voluntario que efectúe el sujeto pasivo-contribuyente- de oponer la compensación sin la necesidad, de solicitar pronunciamiento o previa autorización alguna por parte del órgano exactor, es aceptable, en razón de la manifestación y acreditación expresa que consagra el legislador; a que la COMPENSACIÓN OPERA DE PLENO DERECHO, sin la necesidad de requerir previo pronunciamiento de la Administración Tributaria; sin embargo, al existir la oponibilidad de la compensación derivada de excedentes de retenciones de Impuesto indirecto, la misma no debe ser develada como inaceptable, en virtud que el mismo legislador determina salvedad legal, que la hace ser susceptible; en tal sentido para esta Juzgadora es apropiado la oponibilidad que ejerza un sujeto pasivo-contribuyente-que se encuentre acreditado de poseer créditos a su favor, y así se decide.-

En referencia al segundo supuesto sobre si es procedente o no la compensación de créditos fiscales opuesta por la referida sociedad mercantil, originados por el pago en exceso del IVA contra la tercera porción del Impuesto Sobre La Renta correspondiente al ejercicio fiscal 01/02/2011 al 30/06/2011.

Ahora bien en este supuesto la representación judicial de la contribuyente argumenta que la 'Administración Tributaria, al rechazar la compensación opuesta mediante la Resolución N° SNAT/INTI/ GRTI/RG/ DSA/ 2014/54 del 22 Abril de 2014, incurrió en un falso supuesto de hecho y derecho por cuanto, su representada no compensó con crédito fiscal derivado del Impuesto indirecto'.

En este sentido, es importante destacar que la contribuyente presentó en fecha 28 de septiembre de 2011, la Declaración Definitiva de Impuesto Sobre la Renta correspondiente a los períodos fiscales de 01/07/2010 hasta 30/06/2011, en las cuales se autoliquidó y pagó por concepto de compensaciones con créditos propios la cantidad de Un Millón Veintiséis Mil Novecientos Diez Bolívars con 64/100 (Bs. 1.026.910,64).

En tal sentido, la contribuyente opuso la compensación basándose en la liquidez que tiene a su favor, derivado del pago anticipado que efectúo en las retenciones del IVA que no fueron objeto de crédito ni debito, y que a su vez dicho pago anticipado se convertiría en un derecho de crédito, contra la cuota del Impuesto Sobre La Renta a pagar por la Declaración Definitiva correspondiente al ejercicio fiscal coincidente con el año civil 01/02/2011 al 30/06/2011, por la cantidad de Un Millón Veintiséis Mil Novecientos Diez Bolívars con 64/100 (Bs. 1.026.910,64).

Precisado lo anterior, verifica este Tribunal Superior que al tratarse el caso de autos de la compensación entre Impuestos indirectos, (créditos que -a decir de la contribuyente- fueron 'pagados indebidamente o en exceso' por Impuesto al Valor Agregado) frente a Impuestos directos, (Impuesto Sobre la Renta), debe atenderse a lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, que dispone lo siguiente:

...omissis...

Ahora bien, tomando en consideración que la compensación efectuada por la recurrente, deriva de retenciones efectuadas como anticipo de pago que no fueron aprovechadas, de la obligación que mantiene frente al Fisco Nacional en materia de IVA, estas podrían ser objeto de recuperación, o pudiendo también ser trasladadas a períodos subsiguientes, resulta factible que el contribuyente, al encontrarse en tal posición, este de forma voluntaria eligiera si procedía a instaurar la solicitud de recuperación de los mismos u oponer la compensación tal como lo efectuó, por cuanto tiene a favor dicho crédito, en tal sentido resulta incuestionable que la empresa mercantil EUROLICORES C.A., no pueda disponer de las mismas, en virtud que deban ser preliminarmente solicitadas ante el órgano exactor, basándose tal improcedencia en una normativa de rango sub legal como lo es la Providencia Administrativa N° SANT/2005/0056, frente a una norma de carácter orgánico -COT-, que le otorga la potestad al sujeto pasivo -contribuyente- de oponerla de pleno derecho.

De tal manera, que al haber sido opuesta la referida compensación ante el Fisco Nacional, el debido proceder de la Administración Tributaria conforme a la potestad que ostenta, es de verificar si tales acreencias existen, son líquidas, exigibles y no prescritas, posición argumentada, y sostenido tanto en fase administrativa como jurisdiccional por la mencionada contribuyente, como exceso de pago anticipado; es decir, a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana, en ejercicio de sus funciones que les son propias y respecto de todos los contribuyentes y en cualquier circunstancia, debe verificar no solo que el sujeto pasivo haya ingresado más de lo debido y que por lo tanto el Fisco Nacional sea deudor de dicho sujeto, sino que debe verificar que se produjo realmente el

hecho imponible y que el pago efectuado se encontraba ajustado a derecho; es por ello que se produce la extinción de la obligación tributaria, pero la Administración Tributaria se encuentra obligada a pronunciarse en forma debida y oportuna sobre la procedencia del crédito que le fue opuesto para reconocer o desestimar la compensación opuesta, y no limitar su actuación y proceder, en que al no haber dado cumplimiento el contribuyente conforme a la Providencia Administrativa N° SANT/2005/0056, resulta improcedente la compensación opuesta; tal verificación es en razón que la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana está en la absoluta obligación de dar cumplimiento al principio de recaudación eficiente, el cual supone que la Administración Tributaria recaude los tributos exactamente debidos por los contribuyentes, de manera rápida, oportuna y con el mínimo esfuerzo posible.

Ahora bien, tomando en cuenta los elementos probatorios que cursa en el presente asunto, se evidencia que la contribuyente empresa mercantil EUROLICORES, C.A., sostiene que la compensación opuesta declarada en la Planilla de Pago Forma 99026 N° 1190627082 y Declaración Definitiva de ISLR del ejercicio fiscal 01/07/10 al 30/06/11 (v. folios 192 al 195, 4ta. pza.) se causa de la planilla y declaración de pago del IVA N° 1193576356, (v. folios 276 al 277, 5ta.pza.), en la que señala Saldo Retenciones del IVA no aplicado por la cantidad de Cuatro millones ochocientos cincuenta y tres mil trescientos treinta y nueve con veinticinco céntimos (Bs. 4.853.339,25), los cuales constata esta juzgadora que acaecen de las siguientes planillas; N° 1191577248 del ejercicio fiscal 01/2011 (v. folios 266 al 267, 5ta. pza.); que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs: 3.632.703,38; N° 1191577307 del ejercicio fiscal 02/2011 (v. folios 268 al 269, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.083.821,28; N° 1191577348 del ejercicio fiscal 03/2011 (v. folios 270 al 271, 5ta. pza.); que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.743.943,90; N° 1193577181 del ejercicio fiscal 04/2011 (v. folios 272 al 273, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.427.233,75 y N° 1193577187 del ejercicio fiscal 05/2011 (v. folios 274 al 275, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.489.094,52. Ante tal descripción del origen de las compensaciones opuestas, considera quien suscribe que la compensación opuesta como pago extintivo de la obligación que sostenía la contribuyente ante el órgano exactor, es viable. En consecuencia esta Juzgadora considera procedente el argumento sostenido por la recurrente. Así se decide.-

-VIII- DECISIÓN

Por las razones anteriormente expuestas y cumplidos como han sido los requisitos legales en el presente juicio, este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de las Región Guayana con Competencia en las Circunscripciones Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, Administrando Justicia en nombre de la República y por Autoridad de la Ley, declara CON LUGAR el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil EURO LICORES, C.A, contra la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RG/ DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014. En consecuencia:

PRIMERO: Se ANULA PARCIALMENTE la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, y el Acta de Reparación N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/2013/ISLR/81 de fecha 13 de mayo de 2013, en relación al rechazo de Compensación opuesta por la cantidad de Un Millón Veintiséis Mil Novecientos Diez Bolívares con 64/100 (Bs. 1.026.910,64).

SEGUNDO: Se declara PROCEDENTE la Compensación efectuada por la recurrente provenientes de Excedentes de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado con el Impuesto Sobre La Renta, correspondiente al período impositivo 01/02/2011 al 30/06/2011 por la cantidad de UN MILLON VEINTISEIS MIL NOVECIENTOS DIEZ BOLIVARES CON SESENTA Y CUATRO BOLIVARES (Bs. 1.026.910,64).

TERCERO: Se declara FIRME por no haber sido objeto de contradicción y tampoco desfavorecer los Intereses del Fisco Nacional, al haber sido efectuado por parte de la contribuyente EURO LICORES, C.A., en su debida oportunidad Allanamiento, relativo a: 1) Impuesto determinado del ejercicio 01/02/2009 al 31/01/2010, según planilla de pago N° 1390640352, 2) Impuesto determinado del ejercicio 01/02/2010 al 31/01/2011, según planilla de pago N° 1390640667; y 3) Allanamiento Parcial del ejercicio 01/02/2011 al 30/06/2011, según planilla de pago N° 0600726397 y declaración N° 0726397; y la imposición de multa sobre el 10% efectuada por la Administración Tributaria.

CUARTO: Se EXIME de la condenatoria en costas a la República con base en la sentencia de la Sala Constitucional No. 1238 del 30 de septiembre de 2009 (caso: Julián Isaías Rodríguez Díaz), de

conformidad con lo establecido en el artículo 327 del Código Orgánico Tributario vigente, y así también se decide. (...)”.

III FUNDAMENTACIÓN DE LA APELACIÓN

En fecha 5 de mayo de 2017 la abogada Antonieta Sbarra Romanuella, antes identificada, actuando como apoderada judicial del Fisco Nacional, presentó escrito de fundamentación de la apelación, en el que alegó que “(...) *la sentencia apelada adolece del vicio de contradicción (...)”.*

A tal efecto, manifestó que el aludido vicio “(...) *se denuncia por contrariar la necesaria congruencia que debe contener toda decisión según lo dispuesto en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil (...)”.*

Arguyó que “(...) *la contribuyente opuso en compensación créditos fiscales provenientes del saldo de retenciones de IVA no aplicado para extinguir parcialmente la obligación tributaria generada por concepto del impuesto sobre la renta sin haber cumplido previamente con el procedimiento previsto en la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2005/0056, por lo que se declaró improcedente la citada compensación, de conformidad con lo previsto en el artículo 10 de la ya citada Providencia Administrativa, artículo 11 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado y artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001 (...)”.*

Del mismo modo, sostuvo que “(...) *la sentencia recurrida incurrió en el vicio de incongruencia al interpretar por una parte, según el artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001, que no procede la compensación de pleno derecho en los casos de impuestos indirectos con directos, sin embargo concluye de manera incongruente que en el presente caso procede la compensación opuesta a la contribuyente sin la verificación previa de la Administración Tributaria (...)”.*

Denunció que “(...) *aun cuando el artículo 49 del vigente Código Orgánico Tributario de 2001, señala en principio que no será oponible la compensación en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débito y créditos fiscales, también deja abierta la posibilidad a que tal hecho se consume salva expresa disposición legal en contrario (...)”.*

En ese mismo orden de ideas, argumentó que “(...) *Este mandato de recuperación [contenido en el párrafo 3 del artículo 11 de la Reforma de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2004] es reafirmado a través de la Providencia Administrativa mediante la cual se designan a los contribuyentes Especiales como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado [del 2007] Nro. SNAT/2005/0056 de fecha 27 de enero de 2005, publicada en Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de de 2005, artículos 8, 9 y 10 es coherente que el excedente de impuesto retenido que no hubiere podido ser descontado por el contribuyente, puede ser traspasado al período de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total; si transcurrido tres (03) períodos de imposición, aun subsiste algún excedente sin descontar, el contribuyente podrá optar por solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado, siendo recuperables las cantidades que hayan sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se encuentren reflejadas en el estado de cuenta del contribuyente; siempre y cuando dicha recuperación sea solicitada por aquél ante la Administración Tributaria Nacional y acordada por ésta (...)”.* (Agregado de esta Sala).

Es por ello que, infieren que “(...) *los créditos fiscales que opuso en compensación la contribuyente resultan improcedentes para utilizar el mecanismo de extinción de la obligación tributaria como es la compensación, visto que no cumplieran con los requisitos de operatividad de la compensación de acuerdo a lo contemplado en los artículos 49 y 51 del Código Orgánico Tributario de 2001, [aplicable en razón del tiempo] por lo que debe ser revocada la sentencia del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana (...)”.*

Con base a las consideraciones antes expuestas, solicitó a esta honorable Sala que la decisión apelada sea declarada con lugar con todos los pronunciamientos de Ley.

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala Político-Administrativa conocer del recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal, contra la sentencia definitiva Nro. PJ0662015000118, dictada en fecha 23 de julio de 2015 por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido por la sociedad de comercio Eurolicores, C.A.

Vista la declaratoria contenida en la sentencia apelada, examinadas como han sido las objeciones formuladas en su contra por la representación fiscal, observa este Alto Tribunal que la controversia planteada al caso en estudio se circunscribe a decidir si el Tribunal de mérito incurrió en el “*Vicio de contradicción al interpretar por una parte, según el artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001 [aplicable *ratione temporis*], que no procede la compensación de pleno derecho en los casos de impuestos indirectos con directos, sin embargo concluye de manera incongruente que en el presente caso procede la compensación opuesta a la contribuyente sin la verificación previa de la Administración Tributaria (...)*”. (Interpolado de esta Sala).

Delimitada así la *litis* pasa la Sala a decidir y al respecto observa:

Preliminarmente esta Superioridad debe advertir la imprecisión en que incurrió el Tribunal *a quo* al declarar la firmeza sobre el “*Allanamiento*” efectuado por la contribuyente en sede administrativa, toda vez que tal circunstancia no formó parte del debate judicial de primera instancia, por cuanto dicho evento ya había sido resuelto antes de trabar la *litis*, al haber manifestado dicha empresa la aceptación parcial del reparo fiscal. **Así se decide.**

“*Vicio de contradicción*”.

Al respecto, la representación judicial del Fisco Nacional manifestó que la sentencia de instancia incurrió en el aludido vicio “*(...) al interpretar por una parte, según el artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001, que no procede la compensación de pleno derecho en los casos de impuestos indirectos con directos, sin embargo concluye de manera incongruente que en el presente caso procede la compensación opuesta a la contribuyente sin la verificación previa de la Administración Tributaria (...)*”.

Por su parte, el Tribunal *a quo* determinó:

“(…) *Al hacer un análisis literal de la norma in comento, observamos primeramente, que al entrar en vigencia el referido Código, y en efecto su artículo 49, la intención del legislador tributario fue, que los contribuyentes o responsables pudieran oponer la compensación de pleno derecho, es decir por disposición de esta norma, y que ese derecho del contribuyente o del responsable, se hiciere efectivo en cualquier momento, siempre que el momento escogido por el sujeto pasivo para oponer la compensación, fuese en el momento de cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas o costas procesales, sin que mediara previamente un pronunciamiento administrativo de la Administración Tributaria para reconocer ese derecho de oponer la compensación. Así, y siguiendo con el mencionado análisis, no podía proceder; ningún pronunciamiento administrativo previo por parte de la Administración Tributaria que facultara al sujeto pasivo a oponer la compensación de sus créditos fiscales, por lo que, si debía haber un pronunciamiento previo por parte de la Administración Tributaria, consecuentemente, el sujeto pasivo no podría oponer la compensación al momento del pago de sus obligaciones, sino que para oponerla, hubiese tenido que dirigirse a la Administración Tributaria a los fines de que ésta, una vez verificado la existencia, licitud, procedencia y legalidad del monto de las obligaciones tributarias a compensar, pudiese autorizar, a través de la respectiva Resolución Administrativa, al sujeto pasivo a oponer la compensación, lo que evidentemente no se desprende del contenido literal de la norma in comento, pues de haber pronunciamiento administrativo previo, la compensación no podía operar de pleno derecho, sino a solicitud de parte interesada (sujeto pasivo), lo que se repite, no se desprende del contenido literal de la referida norma.*

...omissis...

Y al caso aplicado, se observa que la única excepción que contempla el legislador, para la aplicación de la compensación está prevista en el Parágrafo Único del artículo citado, en el que hace expresa mención que tratándose de Impuestos Indirectos, la compensación no es oponible por cuanto su estructura y traslación prevé las figuras de los denominados débito y crédito fiscal, manifestando también así salvedad legal que lo permita.

En tal sentido esta Juzgadora considera que el proceder voluntario que efectúe el sujeto pasivo-contribuyente- de oponer la compensación sin la necesidad, de solicitar pronunciamiento o previa autorización alguna por parte del órgano exactor, es aceptable, en razón de la manifestación y acreditación expresa que consagra el legislador, a que la COMPENSACIÓN OPERA DE PLENO DERECHO, sin la necesidad de requerir previo pronunciamiento de la Administración Tributaria; sin embargo, al existir la oponibilidad de la compensación derivada de excedentes de retenciones de Impuesto indirecto, la misma no debe ser develada como inaceptable, en virtud que el mismo legislador determina salvedad legal, que la hace ser susceptible; en tal sentido para esta Juzgadora es apropiado la oponibilidad que ejerza un sujeto pasivo-contribuyente-que se encuentre acreditado de poseer créditos a su favor, y así se decide.-

...omissis...

Ahora bien, tomando en consideración que la compensación efectuada por la recurrente, deriva de retenciones efectuadas como anticipo de pago que no fueron aprovechadas, de la obligación que mantiene frente al Fisco Nacional en materia de IVA, éstas podrían ser objeto de recuperación, o pudiendo también ser trasladadas a períodos subsiguientes, resulta factible que el contribuyente, al encontrarse en tal posición, éste de forma voluntaria eligiera si procedía a instaurar la solicitud de recuperación de los mismos u oponer la compensación tal como lo efectuó, por cuanto tiene a favor dicho crédito, en tal sentido resulta incuestionable que la empresa mercantil EUROLICORES C.A., no pueda disponer de las mismas, en virtud que deban ser preliminarmente solicitadas ante el órgano exactor, basándose tal improcedencia en una normativa de rango sub legal como lo es la Providencia Administrativa N° SANT/2005/0056, frente a una norma de carácter orgánico -COT-, que le otorga la potestad al sujeto pasivo -contribuyente- de oponerla de pleno derecho.

De tal manera, que al haber sido opuesta la referida compensación ante el Fisco Nacional, el debido proceder de la Administración Tributaria conforme a la potestad que ostenta, es de verificar si tales acreencias existen, son líquidas, exigibles y no prescritas, posición argumentada, y sostenido tanto en fase administrativa como jurisdiccional por la mencionada contribuyente, como exceso de pago anticipado; es decir, a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana, en ejercicio de sus funciones que les son propias y respecto de todos los contribuyentes y en cualquier circunstancia, debe verificar no sólo que el sujeto pasivo haya ingresado más de lo debido y que por lo tanto el Fisco Nacional sea deudor de dicho sujeto, sino que debe verificar que se produjo realmente el hecho imponible y que el pago efectuado se encontraba ajustado a derecho; es por ello que se produce la extinción de la obligación tributaria, pero la Administración Tributaria se encuentra obligada a pronunciarse en forma debida y oportuna sobre la procedencia del crédito que le fue opuesto para reconocer o desestimar la compensación opuesta, y no limitar su actuación y proceder, en que al no haber dado cumplimiento el contribuyente conforme a la Providencia Administrativa N° SANT/2005/0056, resulta improcedente la compensación opuesta; tal verificación es en razón que la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana está en la absoluta obligación de dar cumplimiento al principio de recaudación eficiente, el cual supone que la Administración Tributaria recaude los tributos exactamente debidos por los contribuyentes, de manera rápida, oportuna y con el mínimo esfuerzo posible. (Subrayado de la Sala).

Ahora bien, tomando en cuenta los elementos probatorios que cursa en el presente asunto, se evidencia que la contribuyente empresa mercantil EUROLICORES, C.A., sostiene que la compensación opuesta declarada en la Planilla de Pago Forma 99026 N° 1190627082 y Declaración Definitiva de ISLR del ejercicio fiscal 01/07/10 al 30/06/11 (v. folios 192 al 195, 4ta. pza.) se causa de la planilla y declaración de pago del IVA N° 1193576356, (v. folios 276 al 277, 5ta.pza.), en la que señala Saldo Retenciones del IVA no aplicado por la cantidad de Cuatro millones ochocientos cincuenta y tres mil trescientos treinta y nueve con veinticinco céntimos (Bs. 4.853.339,25), los cuales constata esta juzgadora que acaecen de las siguientes planillas; N° 1191577248 del ejercicio fiscal 01/2011 (v. folios 266 al 267, 5ta. pza.); que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs: 3.632.703,38; N° 1191577307 del ejercicio fiscal 02/2011 (v. folios 268 al 269, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.083.821,28; N° 1191577348 del ejercicio fiscal 03/2011 (v. folios 270 al 271, 5ta. pza.); que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.743.943,90; N° 1193577181 del ejercicio fiscal 04/2011 (v. folios 272 al 273, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.427.233,75 y N° 1193577187 del ejercicio fiscal 05/2011 (v. folios 274 al 275, 5ta. pza.) que refleja como Saldo Retenciones del IVA no aplicado la cantidad de Bs. 4.489.094,52. Ante tal descripción del origen de las compensaciones opuestas, considera quien suscribe que la compensación opuesta como pago extintivo de la obligación que sostenía la contribuyente ante el órgano exactor, es viable. En

consecuencia esta Juzgadora considera procedente el argumento sostenido por la recurrente. Así se decide.- (...)”. (Subrayado de la Sala).

A tal efecto, esta Máxima Instancia considera necesario precisar que el vicio de contradicción trae como consecuencia la nulidad de la sentencia conforme a lo previsto en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil, que dispone:

“Artículo 244.- Será nula la sentencia: (...) por resultar (...) de tal modo contradictoria, que no pueda ejecutarse o no aparezca que sea lo decidido (...)”. (Subrayado de esta Sala).

De la citada norma, se observa que el vicio de contradicción o vicio de sentencia contradictoria se produce cuando en la elaboración de su dictamen el órgano decisor incorpora dos (2) o más dispositivos antagónicos, de suerte que el mandato judicial se torne inejecutable o no parezca corresponderse con el verdadero sentido o alcance de la resolución adoptada. (Vid., sentencia Nro. 00362 de fecha 8 de diciembre de 2021, caso: *Copinherca, C.A.*,).

De este modo, es criterio de esta Alzada que para que pueda hablarse apropiadamente del vicio de contradicción es imprescindible que el origen de la discordancia se ubique entre los distintos dispositivos del fallo, de manera que uno neutralice al otro y, a causa de ello, se obstaculice su ejecución o se produzca total incertidumbre sobre su objeto. (Vid., sentencias Nros. 00909, 01426 y 00129 del 28 de julio de 2014, 15 de diciembre de 2016 y 5 de noviembre de 2020, casos: *Consortio Guaritico-Guaritico III, C.A.*, *Merck, S.A.* y *Banco Venezolano de Crédito, S.A.C.A.*, respectivamente).

Cabe resaltar, que en estos mismos términos se pronunció la Sala a través de la sentencia Nro. 000909 del 28 de julio de 2004, caso: *Newton Francisco Mata Guevara*, en la cual expresó lo siguiente:

“(...) debe la Sala precisar que el vicio de contradicción puede encontrarse tanto en la parte dispositiva como en la motivación del fallo, de suerte que lo haga inejecutable. También existe el llamado vicio de motivación contradictoria, el cual constituye una de las modalidades o hipótesis de inmotivación de la sentencia, que se produciría cuando la contradicción está entre los motivos del fallo, de tal modo que se desvirtúan, se desnaturalizan o se destruyen en igual intensidad y fuerza, lo que hace a la decisión carente de fundamentos y por ende nula.

El primero de los vicios señalados se da en la parte dispositiva o resolutive del fallo, y ocurre cuando por la destrucción recíproca de las partes de la sentencia, es imposible su ejecución. Esto configuraría la violación del artículo 244 del Código de Procedimiento Civil.

La contradicción concentrada en la parte dispositiva de la sentencia configura este vicio, de manera que la hace inejecutable o tan incierta que no puede entenderse cuál es la resolución del conflicto, en ella establecida. Pero el núcleo conflictivo de la sentencia contradictoria radica, en que contiene varias manifestaciones de voluntad en una misma declaración de certeza, que se excluyen mutuamente o se destruyen entre sí, de manera que la ejecución de una parte implica la inejecución de la otra.

En el segundo de los casos, esto es, la contradicción entre los motivos, puede originar falta de motivación y el conflicto entre el razonamiento y el dispositivo, ser fuente de incongruencia.

Una sentencia no adolece realmente de este vicio (contradicción), sino cuando las disposiciones de su dispositivo son de tal modo opuestas entre sí, que sea imposible ejecutarlas simultáneamente por excluirse las unas a las otras. Es este el caso típico de la sentencia contradictoria, cuya nulidad emana directa y exclusivamente de ese defecto (...)”.

Circunscribiendo el análisis al caso concreto, esta Superioridad aprecia que el Juzgado a quo efectuó “un análisis literal” del artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, cuya normativa en su primer aparte, establece que “El contribuyente o su cesionario podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas y costas procesales o frente cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho”, por tanto concluyó que la referida empresa se encontraba facultada legalmente para oponer la compensación de sus créditos fiscales sin necesidad de opinión previa del órgano exactor, toda vez que -a su decir- tal condición no estaba prevista en la ley. (Subrayado de esta Sala).

Asimismo, determinó que “...la única excepción que contempla el legislador, para la aplicación de la compensación esta prevista en el Parágrafo Único del artículo citado, en el que hace expresa mención que tratándose de Impuestos Indirectos, la compensación no es oponible por cuanto su estructura y traslación prevé las figuras de los denominados débito y crédito fiscal, manifestando también así salvedad legal que lo permita”. (Subrayado de la Sala).

En ese sentido, respecto de la aludida excepción de ley a que hace referencia el juez de la causa, éste indicó que “... al existir la oponibilidad de la compensación derivada de excedentes de retenciones de Impuesto indirecto, la misma no debe ser develada como inaceptable, en virtud que el mismo legislador determina salvedad legal, que la hace ser susceptible; en tal sentido para esta Juzgadora es apropiado la oponibilidad que ejerza un sujeto pasivo-contribuyente-que se encuentre acreditado de poseer créditos a su favor, y así se decide”. (Subrayado de esta Sala).

Así aprecia esta Sala que prohibición de compensar en materia del impuesto al valor agregado no resulta absoluta, pues si bien la citada disposición señala que “(...) *La compensación no será oponible en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débito y crédito fiscal (...)*”, prevé que “*salvo expresa disposición legal en contrario*” que establezca una regulación que consienta la compensación de tales tributos indirectos. (Vid., sentencia de esta Sala número 00912 de fecha 3 de agosto de 2017, caso: *Dow Venezuela, C.A.*),

A tal efecto, debe destacarse que la excepción a la prohibición de compensación del aludido Texto Normativo, está prevista en el artículo 11 de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 37.999 del 11 de agosto de 2004, vigente *ratione temporis*, según el cual, en los casos de solicitudes de recuperación de los excedentes de retenciones de dicho impuesto, si la decisión administrativa que la resuelva resulta favorable, procederá la compensación contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo estatuido en dicha ley (vid., sentencia número 00816 del 9 de mayo de 2015, caso: *Rowart de Venezuela, S.A.*); razón por la cual, el Tribunal *a quo* al verificar que los montos compensados provenían de “(...) *Saldo de Retenciones del IVA No Aplicados declarado (...)*”, consideró -a su entender- que tales cantidades podrían ser objeto de compensación directa, sin que fuera necesaria la intervención previa de la Administración Tributaria, ya que a -su decir- tales montos constituían verdaderos créditos fiscales líquidos y exigibles.

Planteado lo anterior, observa esta Máxima Instancia, que lo denunciado por la parte apelante no encuadra en los supuestos fácticos que darían lugar al alegado vicio, toda vez que de los alegatos expuestos, no se denota la contradicción en el pronunciamiento por parte del Tribunal de Instancia, que daría lugar a la configuración del mismo, ya que el juez de instancia basó su dictamen en un análisis restrictivo del artículo 49 del referido Código, así como en la excepción legal establecida en el artículo 11 de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado de 2004, vigentes *ratione temporis*, para la procedencia de la compensación de impuestos indirectos cuya y traslación prevé las figuras de los denominados débito y crédito fiscal, razón por la cual juzga esta Sala improcedente el vicio de contradicción alegado por la representación fiscal. Así se decide.

No obstante lo anteriormente decidido, observa esta Superioridad que por cuanto el vicio denunciado y ya analizado es meramente de forma y no ocupan el fondo de la *litis*, por lo que, a los fines de garantizar la tutela judicial efectiva, pasa a conocer y decidir sobre el alegato invocado por la representación judicial del Fisco Nacional, concerniente a que “(...) *la contribuyente opuso en compensación créditos fiscales provenientes del saldo de retenciones de IVA no aplicado para extinguir parcialmente la obligación tributaria generada por concepto del impuesto sobre la renta sin haber cumplido previamente con el procedimiento previsto en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 (...)*”. Así se establece.

En este sentido, debe destacarse que tal supuesto de excepción se verificó, como bien indica la Administración Tributaria en los actos impugnados y la propia representante judicial del Fisco Nacional, en su apelación, con la reforma que en el año 2004 hiciera el legislador tributario a la Ley de Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial Nro. 37.999 del 11 de agosto de 2004), al establecer en el tercer aparte de su artículo 11, lo que a continuación:

“Artículo 11: *La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley. Asimismo, la Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, en calidad de agentes de percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley. A tal fin, la Administración Tributaria podrá designar como agentes de percepción a sus oficinas aduaneras.*

Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta Ley". (Resaltado de esta Sala).

De esta forma, para regular el trámite relativo a las retenciones del impuesto al valor agregado que habrían de practicar los denominados contribuyentes especiales de dicho tributo, así como las recuperaciones de los excedentes de retenciones soportadas por los contribuyentes ordinarios del referido tipo impositivo. A tal efecto, el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario, dictó en fecha 27 de enero de 2005 la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2005/0056 (Gaceta Oficial Nro. 38.136 del 28 de febrero de 2005), la cual en sus artículos 9, 10 y 11 estableció el procedimiento tendente a obtener la recuperación de las retenciones acumuladas de dicho impuesto. Así, las indicadas regulaciones resultan del siguiente tenor:

“Artículo 9: En los casos en que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el excedente no descontado puede ser traspasado al período de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total. Si transcurridos tres (3) períodos de imposición aún subsiste algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado.

Sólo serán recuperables las cantidades que hayan sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en el estado de cuenta del contribuyente, previa compensación de oficio conforme a lo establecido en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario”.

“Artículo 10: La recuperación deberá solicitarse ante la División de Recaudación de (sic) Gerencia Regional de Tributos Internos, de su domicilio fiscal y sólo podrá ser presentada una (1) solicitud mensual.

Aquellos contribuyentes que efectúen solicitudes que contemplen saldos acumulados correspondientes a períodos de imposición anteriores a la entrada en vigencia de la presente Providencia Administrativa, no podrán introducir nuevas solicitudes hasta tanto la Administración Tributaria no se haya pronunciado sobre la misma.

Los contribuyentes deberán acompañar los documentos que acrediten su representación; igualmente, podrá solicitarse que acompañe las declaraciones correspondientes a los períodos que reflejan tal acumulación de retenciones.

En la misma solicitud el proveedor deberá indicar, para el caso que la misma resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, identificando tributos, montos y cesionario; y el tributo sobre el cual el cesionario efectuará la imputación respectiva.

La compensación del agente de retención o su cesionario se aplicará siguiendo el orden establecido en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario.

El Jefe de División de Recaudación correspondiente, deberá decidir la solicitud con la totalidad de los recaudos exigidos dentro de un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud. Las recuperaciones acordadas no menoscaban las facultades de verificación y fiscalización de la Administración Tributaria.

En los casos de solicitudes que comprendan saldos acumulados de períodos anteriores a la entrada en vigencia de la presente Providencia, la Administración Tributaria deberá pronunciarse en un plazo no mayor de noventa (90) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud.

Parágrafo Primero: En caso de falta de pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria dentro de los plazos establecidos en el presente artículo, se entenderá que el órgano tributario ha resuelto negativamente, conforme a lo establecido en el artículo 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Parágrafo Segundo: A los fines de la recuperación de los saldos acumulados, los contribuyentes o sus cesionarios deberán, por una sola vez, inscribirse en el Portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

No serán oponibles a la República las compensaciones y cesiones que se hubieren efectuado en contravención al procedimiento dispuesto en esta Providencia”.

“Artículo 11: En los casos en que la División de Recaudación, al decidir la recuperación solicitada por el contribuyente, detecte diferencias de impuesto autoliquidadas por los sujetos pasivos, procederá a ejecutar lo establecido en los artículos 172 al 175 del Código Orgánico Tributario y efectuará los requerimientos de información que considere pertinentes para la resolución de dicha solicitud.

Esta facultad no menoscaba la aplicación del procedimiento de fiscalización y determinación atribuido a la Administración Tributaria”. (Resaltados de esta Sala).

En el contexto debatido, observa esta Alzada que con motivo de la evolución y propia dinámica del impuesto al valor agregado y la puesta en escena dentro del ordenamiento jurídico tributario nacional de las figuras de los agentes de retención y de percepción a los efectos de la eficaz y pronta recaudación de dicho impuesto, el legislador tributario reguló la excepción prevista en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario del año 2001, vigente en razón del tiempo, a la prohibición de compensar este tipo de tributos, permitiendo de esta manera la procedencia del indicado medio de extinción de la obligación tributaria ya con cualquier tipo impositivo, e inclusive con la cuota tributaria que se genera en la determinación del mencionado impuesto al valor agregado; derivado de lo cual estima esta Alzada que los referidos créditos provenientes de dichos excedentes de retenciones se constituyen en verdaderos “*créditos tributarios*” oponibles al Fisco Nacional, con la salvedad de que medie necesariamente un pronunciamiento de la Administración Tributaria que así los reconozca. (Vid, sentencia Nro. 00816 de fecha 9 de julio de 2015, caso: *Rowart de Venezuela S.A.*).

Formuladas las anteriores apreciaciones, advierte esta Máxima Instancia que la Administración Tributaria, mediante Acta de Requerimiento Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/2012 /00425/5 de fecha 27 de noviembre de 2012, solicitó “(…) *a la empresa accionante la ‘Resolución de Recuperación de retenciones del IVA’ correspondiente al período impositivo del mes de junio de 2011, a los fines de comprobar la procedencia de la compensación de los saldos de retenciones del Impuesto al Valor Agregado (…)*”.

No obstante, observa esta Alzada que la sociedad de comercio Eurolicores, C.A., no consignó lo solicitado por el órgano fiscal, relativo a los soportes de los documentos contables relacionados con la solicitud de compensación, alegando actuar de conformidad con el criterio establecido en la sentencia de esta Sala Político-Administrativa Nro. 00619 el 20 de junio de 2010, caso: *Mangueras Guayana, C.A.*, en la que procedió a compensar los créditos fiscales provenientes del saldo de retenciones del impuesto al valor agregado, no aplicado y declarado en el “*ítem 67*” de la forma 99030 Nro. 1193576356, correspondiente al período impositivo del mes de junio de 2011 (folio 105 de las actas procesales).

En este orden de ideas, esta Superioridad pasa a transcribir, de seguida el contenido del fallo Nro. 00117 de fecha 27 de mayo de 2021, caso: *Funmetal., C.A.*

“(…) Sobre el particular, la representación judicial de la empresa accionante alegó que el órgano exactor en el acto administrativo impugnado aduce que la contribuyente se compensó deudas tributarias contra créditos fiscales provenientes del impuesto al valor agregado retenido y no descontando que aún no habían sido reconocidos por la Administración Tributaria como requisito previo para su procedencia, ya que no se había dado respuesta a la solicitud de los mismos.

Asimismo, indicó que su representada inició el procedimiento de solicitud de recuperación de impuesto al valor agregado retenido, a través la comunicación número 03009 del 1º de agosto de 2005, por lo que a los efectos de resolver la compensación opuesta, el órgano exactor sólo tenía que proceder a la verificación de los requerimientos legalmente dispuestos, comprobar los créditos fiscales y declarar la procedencia de la solicitud, de conformidad con lo previsto en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario del año 2001, aplicable en razón del tiempo.

Así las cosas, este Alto Juzgado observa que para el presente caso, la compensación como medio de extinción de la obligación tributaria se encuentra contemplada en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001, siendo este el instrumento normativo aplicable en razón de su vigencia temporal a las obligaciones tributarias debatidas en esta causa, el cual prevé lo que se menciona de seguidas: (…).

(…) De la normativa transcrita, se observa que la prohibición de compensar en materia del impuesto al valor agregado no resulta absoluta, pues si bien la citada disposición señala que ‘(…) La compensación no será oponible en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débito y crédito fiscal (…), prevé que ‘*salvo expresa disposición legal en contrario*’ que establezca una regulación que consienta la compensación de tales tributos indirectos.

En este sentido, debe destacarse que la excepción a la prohibición de compensación del aludido Texto Normativo, está prevista en el artículo 11 de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 37.999 del 11 de agosto de 2004, vigente ratione temporis, según el cual, en los casos de solicitudes de recuperación de los excedentes de retenciones de dicho impuesto, si la decisión administrativa que la resuelva resulta favorable, procederá la compensación contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota

tributaria determinada conforme a lo estatuido en dicha ley (vid., sentencia número 00816 del 9 de mayo de 2015, caso: Rowart de Venezuela, S.A.); en ese sentido, la citada norma establece lo siguiente: (...) En el contexto debatido, observa este Alto Tribunal que con motivo de la evolución y propia dinámica del impuesto al valor agregado y la conformación dentro del ordenamiento jurídico tributario nacional de las figuras de los agentes de retención y de percepción a los efectos de la eficaz y pronta recaudación de dicho impuesto, la legislación tributaria reguló la excepción prevista en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, a la prohibición de compensar este tipo de tributos, permitiendo de esta manera la procedencia del indicado medio de extinción de la obligación tributaria inclusive con la cuota tributaria que se genera en la determinación del impuesto al valor agregado; derivado de lo cual estima esta Sala que los referidos créditos provenientes de dichos excedentes de retenciones se constituyen en verdaderos ‘créditos tributarios’ oponibles al Fisco Nacional, **con la salvedad de que medie necesariamente un pronunciamiento de la Administración Tributaria que así los reconozca.** [Vid., sentencia número 00619 del 30 de junio de 2010, caso: Mangueras Guayana C.A., ratificada entre otros, en los fallos números 00591, 00670, 01468 y 00816, de fechas 30 de abril, 7 de mayo y 29 de octubre de 2014 y 9 de mayo de 2015, casos: Industrias Láctea Torondoy C.A (INLATOCA); Ávila Servicios Médicos C.A.; C.A. De Puertos, Estructuras y Vías (C.A.P.E.V); y Rowart de Venezuela, S.A., respectivamente]. (...) (...) Como corolario de lo anterior, aprecia esta Alzada que no basta únicamente con la solicitud de recuperación formulada por el o por la contribuyente, sino que debe mediar necesariamente un pronunciamiento de la Administración Tributaria que así los reconozca, es decir, una vez reconocidos por el órgano exactor los créditos cuya recuperación se solicita, procederá la compensación pretendida por el o por la contribuyente. En otras palabras, si bien no se necesita autorización por parte del órgano exactor para compensar en los términos expuestos en este fallo o del Código Orgánico Tributario, es necesario que se agote primero el procedimiento de recuperación de tributos y luego, cuando se emita la decisión administrativa, se procede a la compensación de los mismos, siendo éste el procedimiento que debió seguir la compañía accionante para recuperar los excedentes de los créditos fiscales que posea, y previo pronunciamiento favorable del órgano recaudador, oponer la compensación correspondiente. (...)”.

En ese mismo orden de ideas, es importante destacar que de conformidad con lo previsto en el párrafo primero del artículo 10 de la ya mencionada Providencia Administrativa, en caso de falta de pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria dentro de los días treinta (30) hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud, se entenderá que el órgano exactor respondió negativamente, operando el silencio administrativo negativo. (Vid., sentencia Nro. 00117 de fecha 27 de mayo de 2021, caso: *Funmetal, C.A.*

Ahora bien, a juicio de esta Máxima Instancia, el asunto determinante en el presente caso lo constituye el hecho conforme al cual, la contribuyente de autos solicitó la compensación de los referidos créditos fiscales, bajo el argumento de operatividad de pleno derecho de la compensación, a acreditar el monto constitutivo del referido excedente de retenciones, contra las cantidades debidas en concepto de impuesto sobre la renta y así, extinguir la obligación tributaria.

En este mismo sentido, advierte la Sala, por una parte, que la Administración Tributaria rechazó la posibilidad de compensar el aludido excedente de retenciones de impuesto al valor agregado, contra las deudas del contribuyente por concepto de impuesto sobre la renta, pues -a su juicio- para ser opuestos dichos créditos en compensación resultaba necesario que esa Administración Tributaria, emitiese su opinión favorable en torno a la operación planteada.

En efecto, por mandato expreso del artículo 10 de la referida Providencia, para considerar procedente la recuperación de créditos fiscales y por consiguiente, disponer libremente de los indicados excedentes de retenciones, resulta de inexorable cumplimiento que la Administración Tributaria emita su pronunciamiento en torno a la recuperación peticionada dentro del plazo previsto a tal fin (30 ó 90 días hábiles, según se trate), siendo que para el supuesto en que ésta no se pronuncie en el aludido plazo, se entenderá negada la indicada recuperación, a tenor de lo previsto en el artículo 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (párrafo primero del artículo 10 de la providencia citada); esto al igual que sucede en el procedimiento de recuperación de tributos en general, previsto en el artículo 200 y siguientes del vigente Código Orgánico Tributario de año 2001, vigente *ratione temporis*, conforme al cual “Si la Administración Tributaria no decidiera dentro del lapso indicado en el artículo anterior, se entenderá que ha resuelto negativamente, en cuyo caso el contribuyente o

responsable quedará facultado para interponer el recurso contencioso tributario previsto en este Código” (artículo 207 eiusdem).

De lo anterior, juzga este Alto Tribunal que al sostener el sentenciador de instancia que la contribuyente podía disponer libremente de los montos solicitados en recuperación y oponerlos de pleno derecho en compensación, contra las deudas tributarias de ésta misma, incurrió en un error de derecho, pues determinó, en contravención a lo preceptuado en el artículo 10 de la Providencia Administrativa Nro. SNAT/2005/0056, que tal compensación podía hacerse “*sin la necesidad, de solicitar pronunciamiento o previa autorización*”, no obstante, esta Superioridad advierte que la falta de pronunciamiento de la Administración Tributaria ante la solicitud de compensación “*se entenderá que el órgano tributario ha resuelto negativamente*”, no siendo concurrentes las condiciones de existencia, liquidez y exigibilidad del mencionado crédito fiscal, por lo que, se declara procedente el vicio de contradicción incoado por la representación fiscal y se revoca el pronunciamiento del Tribunal de mérito sobre este particular. (*vid.*, sentencia Nro. 00816 de fecha 9 de julio de 2015, caso: *Rowart de Venezuela S.A*). **Así se establece.**

En consecuencia de lo antes expuesto, procede esta Sala declarar **con lugar** la apelación interpuesta por el Fisco Nacional, por ende se **revoca** en los términos expuestos la decisión dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana. **Así se declara.**

Por lo que, esta Sala declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por la referida contribuyente contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Nro. SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, la cual queda **firme**. **Así se establece.**

En atención a la declaratoria anterior, se condena en costas procesales a la prenombrada sociedad mercantil recurrente, por un monto equivalente al cinco por ciento (5%) de la cuantía del recurso contencioso tributario, a tenor de lo dispuesto en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020. **Así se ordena.**

Finalmente, resulta menester para esta Máxima Instancia precisar que la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en aras de garantizar la consecución de los postulados consagrados en los artículos 2, 26, 49 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, reconoció la preponderancia de la ciencia, la tecnología, y los servicios de información como elementos de interés público, destacando el deber del Poder Público -y concretamente de los órganos jurisdiccionales- de valerse de los avances tecnológicos para su optimización, procediendo en consecuencia a dictar la Resolución Nro. 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, contentiva de las normas generales que regularán 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 relacionadas con los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa.

Ello así y, visto que los artículos 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y 3 de la Resolución en comento, consagran la posibilidad de practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, este Máximo Tribunal con miras a procurar la mejora continua del servicio de administración de justicia, **ordena** efectuar un análisis de las actas que conforman el expediente de la causa, a los efectos de determinar si las partes cuentan o no con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal y, de ser el caso, proceder a practicar las notificaciones a las que haya lugar por medios electrónicos; en el entendido de que la falta de indicación en autos de algunos de los elementos digitales previamente señalados, dará lugar a que se practique la notificación conforme a lo establecido en el artículo 5 de la aludida Resolución y en las leyes. **Así se decide.**

V
DECISIÓN

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

1.- CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación en juicio del **FISCO NACIONAL** contra la sentencia Nro. PJ0662015000118 dictada en fecha 23 de julio de 2015, por el Juzgado Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana, decisión que se **REVOCA**.

2.- SIN LUGAR el recurso contencioso tributario incoado el 9 de junio de 2014 por la sociedad de comercio **EUROLICORES, C.A.**, contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Nro. SNAT/INTI/GRTI/ RG/ DSA/2014/54 de fecha 22 de abril de 2014, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), acto administrativo que queda **FIRME**, conforme a lo expresados en la presente decisión.

QUE PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES a la contribuyente **EUROLICORES, C.A.**, en los términos expresados en el presente fallo.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría 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, al primer día (1º) días del mes de diciembre del año dos mil veintidós (2022). Años 212º de la Independencia y 163º de la Federación.

El Presidente –Ponente,
MALQUÍAS GIL RODRÍGUEZ

La
Vicepresidenta,
**BÁRBARA
GABRIELA CÉSAR
SIERO**

El Magistrado,
**JUAN CARLOS HIDALGO
PANDARES**

La Secretaria,
CHADIA FERMIN PEÑA
**En fecha primero (1º) de diciembre del año dos
mil veintidós, se publicó y registró la anterior
sentencia bajo el N° 00778.**
La Secretaria,
CHADIA FERMIN PEÑA