



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MAGISTRADA PONENTE: YOLANDA JAIMES GUERRERO

Exp. N° 2008-0604

Mediante Oficio N° 6.705 de fecha 10 de junio de 2008, el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, remitió a esta Sala Político-Administrativa el expediente N° AP41-U-2005-001080 de su nomenclatura, contentivo del recurso de apelación ejercido el 20 de mayo de 2008 por la abogada Diana Golindano, inscrita en el INPREABOGADO bajo el N° 38.413, actuando con el carácter de sustituta de la Procuradora General de la República, en representación del **FISCO NACIONAL**, tal como se evidencia de documento poder autenticado el 8 de abril de 2008 ante la Notaría Pública Vigésimo Quinta del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital, anotado bajo el N° 54, Tomo 18, de los Libros de Autenticaciones llevados por esa Notaría.

La apelación, fue incoada contra la sentencia definitiva N° 1307 dictada por el tribunal remitente en fecha 10 de abril de 2008, la cual declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto el 22 de noviembre de 2005 por los abogados Oswaldo Padrón Amare y Lizbeth Subero Ruiz, inscritos en el INPREABOGADO bajo los Nros. 4.200 y 24.500, respectivamente, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la contribuyente **CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.**, sociedad mercantil inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del entonces Distrito Federal y Estado Miranda el 9 de septiembre de 1986, bajo el N° 49, Tomo 73-A-Pro.; representación que se evidencia de instrumento poder autenticado ante la Notaría Pública Tercera del Municipio Chacao del Estado Miranda el 14 de julio de 2005, bajo el N° 7, Tomo 61 de los Libros de Autenticaciones llevados por esa oficina notarial.

El referido recurso contencioso tributario, fue interpuesto contra la denegatoria tácita de la solicitud de reintegro tributario de los “*impuestos indebidamente recaudados por ausencia de base legal que autorice su cobro*”, según consta de la Planilla de Liquidación de Derechos de Registro N° H-2001-0817576 del 8 de

febrero de 2002 emitida por la cantidad de treinta y ocho millones cuatrocientos setenta y un mil setecientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 38.471.709,00), hoy treinta y ocho mil cuatrocientos setenta y un bolívares con setenta y un céntimos (Bs. 38.471,71), ejercida por la contribuyente en fecha 22 de septiembre de 2005 ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Por auto del 5 de junio de 2008, el tribunal de instancia oyó en ambos efectos la apelación ejercida, remitiendo el expediente a la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, conforme al antes identificado Oficio N° 6.705.

En fecha 22 de julio de 2008, se dio cuenta en Sala, y por auto de la misma fecha se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 19 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de la República Bolivariana de Venezuela; se designó ponente a la Magistrada **YOLANDA JAIMES GUERRERO** y se fijó un lapso de quince (15) días de despacho, para que la parte apelante fundamentara su apelación.

En fecha 24 de septiembre de 2008, la abogada Iris Josefina Gil Gómez, inscrita en el INPREABOGADO bajo el N° 47.673, actuando con el carácter de sustituta de la Procuradora General de la República en representación del Fisco Nacional, según instrumento poder otorgado en la Notaría Pública Vigésimo Quinta del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital el 8 de abril de 2008, anotado bajo el N° 18, Tomo 18, de los Libros de Autenticaciones llevados por esa Notaría, consignó al expediente escrito de fundamentación de la apelación interpuesta.

El día 7 de octubre de 2008, la representación en juicio de la sociedad mercantil Corporación Televen, C.A. contestó la apelación ejercida.

Por auto del 21 de octubre de 2008, se fijó el quinto (5°) día de despacho siguiente, para que tuviese lugar el acto de informes de conformidad con lo establecido en el artículo 19 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia de la República Bolivariana de Venezuela.

El 30 de octubre de 2008, la Sala acordó diferir la celebración del mencionado acto de informes para el día jueves 14 de mayo de 2009.

El día 14 de mayo de 2009, oportunidad fijada para la celebración del acto de informes, se dejó constancia de la comparecencia de la representante fiscal apelante en el presente proceso, la cual expuso sus argumentos y posteriormente consignó sus conclusiones escritas. Seguidamente se dijo “**VISTOS**”.

I

ANTECEDENTES

En fecha 8 de febrero de 2002, la Oficina Subalterna del Primer Circuito de Registro Público del Municipio Sucre del Estado Miranda emitió la Planilla de Liquidación N° H-01-0817576, mediante la cual exigió el pago de los derechos de registro por Bs. 38.471.709,00, a cargo de la empresa Corporación Televen, C.A., generados con ocasión de la protocolización del documento contentivo de la fusión entre la referida compañía y la Organización 19347, C.A., y equivalentes al uno por ciento (1%) de la cuantía de dicho negocio jurídico.

El 8 de febrero de 2002, Corporación Televen, C.A., pagó la cantidad de Bs. 38.471.709,00 en Agencia Bancaria, presentando el 21 de septiembre de 2005 ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del SENIAT, escrito contentivo de solicitud de repetición de pago de la cantidad de Bs. 38.471.709,00, con fundamento en lo previsto en el artículo 194 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

El 22 de noviembre de 2005, los apoderados en juicio de la sociedad mercantil Corporación Televen, C.A., interpusieron recurso contencioso tributario contra la denegatoria tácita de la solicitud de reintegro tributario de los “*impuestos indebidamente recaudados por ausencia de base legal que autorice su cobro*”, según consta de la Planilla de Liquidación de Derechos de Registro N° H-2001-0817576 del 8 de febrero de 2002, emitida por la cantidad de treinta y ocho millones cuatrocientos setenta y un mil setecientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 38.471.709,00).

En dicho recurso, la contribuyente manifestó que la solicitud de reintegro de tal cantidad era procedente, en virtud de la declaratoria de nulidad por inconstitucionalidad del artículo 15 del derogado Decreto con Fuerza de Ley de Registro Público y del Notariado, publicado en la Gaceta Oficial N° 5.556 Extraordinario, del 13 de noviembre de 2001, realizada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia.

Mediante la “*Providencia por Perención de Reintegro de Pago Indebido*” N° GCE/DR/ACDE/2007/099, de fecha 30 de abril de 2007, la Administración Tributaria declaró la *perención* de la solicitud de reintegro realizada por la contribuyente, fundamentando su decisión en que no tuvo en su poder los documentos necesarios para el análisis de la pertinencia o no de dicho requerimiento.

II DE LA SENTENCIA APELADA

Mediante decisión N° 1307 de fecha 10 de abril de 2008, el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente Corporación Televen, C.A., con base en lo siguiente:

“(…)

El artículo 194 del Código Orgánico Tributario faculta a los contribuyentes y responsables para solicitar la restitución de lo pagado indebidamente por tributos, intereses, sanciones y recargos (siempre que no estén prescritos) y a su vez, el artículo 197 eiusdem otorga plazo a la Administración Tributaria para decidir la reclamación (solicitud) que no exceda de dos (02) meses contados a partir de la fecha en la cual haya sido recibida, agregando que, si la reclamación no es resuelta en el mencionado plazo, el contribuyente podrá optar por:

1.- Esperar la decisión, o

2.- Considerar que el transcurso del plazo aludido, es equivalente a denegatoria de la misma.

(...omissis...)

La contribuyente ‘CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.’, interpuso su escrito de solicitud de reintegro ante la Administración Tributaria el día 21 de septiembre de 2005. Por lo tanto, la misma ha debido decidirse por la Administración Tributaria a más tardar en fecha 21 de noviembre de 2005.

Ahora bien, la Providencia identificada bajo el No. GCE/DR/ ACDE/2007/099, de fecha 30 de abril de 2007, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), fue notificada a la contribuyente ‘CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.’, el día 16 de mayo de 2007, tiempo que, como podrá observarse, excede el lapso establecido por la Ley según lo dispuesto en el artículo 197 del Código Orgánico Tributario, razón por la cual al incumplir la Administración Tributaria con lo establecido en dicha norma, la Contribuyente quedó facultada para interponer el recurso contencioso tributario como en efecto, así lo hizo el día 22 de noviembre de 2005.

Respecto a la aplicación del artículo 155 del Código Orgánico Tributario, para declarar perimido el procedimiento, tal como se expone en la Providencia ya identificada, es evidente que la Administración Tributaria ha debido pronunciarse y pedir recaudos dentro del plazo otorgado por la Ley, no efectuar su pronunciamiento en franca violación a las normas que sobre la repetición de pago establece el ya citado Código en los artículos 194 y siguientes del mismo, razón que lleva a este Tribunal a declarar la ineficacia de la Providencia No. GCE/DR/ACDE/2007/099 ya referida. Y así se decide.

En cuanto al fondo planteado (...), debe observar este Órgano Jurisdiccional lo siguiente:

Para el momento en el cual fue emitida la Planilla de Liquidación H-2001-0817576 de fecha 8 de Enero de 2002, estaba en vigencia el Decreto con Fuerza de Ley N° 1554 (De Registro y Notariado), de fecha 13-11-2001 publicado en Gaceta Oficial N° 37.333

del 27 de Noviembre de 2001, instrumento jurídico que en su artículo 15 facultó al Presidente de la República para fijar los aranceles (tributos) a 'cancelar' por los usuarios por los servicios registrales y notariales, derecho que no fue ejercido y que por lo tanto para el momento en el cual a la sociedad mercantil CORPORACIÓN TELEVEN, C.A., le fue liquidada la Planilla por concepto de Derechos de Registro H-2001-0817576 de fecha 08-02-2002, mal podía cuantificársele y mucho menos exigírsele tributo alguno por servicios registrales, puesto que como ya se expresó, el Poder Ejecutivo (Presidencia de la República), no había hecho ni lo hizo después, uso de la facultad para fijar los aranceles (tributos a pagar) por los usuarios de los ya citados servicios (notariales y registrales).

Debe agregarse a lo anterior, que en fecha 14 de septiembre de 2004, la Sala Constitucional del Máximo Tribunal de la República, anuló el Artículo 15 del mencionado Decreto Ley No. 1554 (decisión identificada con el No. 2166, Exp. 02-1548) y sólo se han establecido Tributos (Tasas e Impuestos), en la Ley de Registro Público y Del Notariado decretada por el Órgano Natural en materia de Legislación (ASAMBLEA NACIONAL), publicada en Gaceta Oficial N° Extraordinario 5833 del 22 de diciembre de 2006, TÍTULO V de la misma, todo lo cual lleva este Órgano Jurisdiccional a declarar conforme a derecho la solicitud de reintegro realizada por la sociedad mercantil CORPORACIÓN TELEVEN, C.A. a través del recurso ejercido, y así se declara.

En cuanto a los Intereses Moratorios también incluidos como pretensión de la empresa recurrente, debe destacar esta Juzgadora que, atendiendo a la decisión proferida por la Sala Constitucional del Máximo Tribunal de la República Bolivariana de Venezuela en fecha 13 de julio de 2007, EXP. 06-1680, dicha Sala después de resumir los criterios que hasta el presente se han venido siguiendo (...) concluyó reiterando el criterio de la exigibilidad de la obligación como requisito para que se generen los intereses moratorios, los cuales surgen una vez que el respectivo reparo formulado por la Administración Tributaria adquiere firmeza (...) y no inmediatamente al vencimiento del plazo fijado para el cumplimiento de la obligación, criterio que acoge este Despacho mutatis mutandi en lo referente al pago indebido solicitado en la presente causa, es decir (...) esta Juzgadora declara SIN LUGAR la pretensión de intereses solicitada y así se decide.

DECISIÓN

Conforme a los argumentos ya analizados, este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario, administrando justicia, en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara: PARCIALMENTE CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por los apoderados judiciales de la sociedad mercantil 'CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.' (...) y en consecuencia: (...) Se declara PROCEDENTE la solicitud de lo pagado indebidamente, interpuesta por la sociedad mercantil ya identificada cuyo monto asciende a Bolívares Treinta y Ocho Millones Cuatrocientos Setenta y Un Mil Setecientos Nueve (Bs. 38.471.709,00) (...). Se declaran IMPROCEDENTES los intereses moratorios también solicitados por dicha Contribuyente (...). TERCERO: Se declara INEFICAZ, por los términos expuestos en el presente fallo, la Providencia No.

GCE/DR/ACDE/2007/099 de fecha 16 de mayo de 2007, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Vista la naturaleza del fallo no hay condenatoria en costas (...). (Agregado de esta Sala).

-III- FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

En fecha 24 de septiembre de 2008, la representante fiscal consignó escrito de fundamentación de la apelación interpuesta en la presente causa contra la declaratoria del *a quo*, manifestando que el tribunal de origen incurrió en el vicio de incongruencia negativa al momento de emitir su fallo, en virtud de que no hizo mención de lo alegado por el Fisco Nacional en la etapa procesal de informes ocurrida en primera instancia, referente a las particularidades del procedimiento de repetición de pago establecido en el Código Orgánico Tributario; el cual es necesario para que la Administración Activa pueda constatar la veracidad del reclamo efectuado y reintegrar a un contribuyente cantidades pagadas por concepto de impuesto, en caso de que se determine que las mismas fueron sufragadas en forma indebida.

En ese orden, expresa que dicho procedimiento se llevó a cabo en sede administrativa, declarándose la *perención* del derecho que tenía la sociedad mercantil a repetir el pago sobre la cantidad controvertida, mediante la emisión del acto administrativo “*Providencia por Perención de Reintegro de Pago Indebido*” N° GCE/DR/ACDE/2007/099, de fecha 30 de abril de 2007; ya que “*(...) la Administración se vio impedida de adoptar decisión expresa sobre la solicitud de reintegro (...) por no poseer los elementos necesarios para determinar si la contribuyente había aprovechado de alguna manera el referido pago calificado como ‘indebido’ (...)*”.

Sobre el particular, aduce lo que se transcribe de seguidas:

“(...) ”

En ese sentido, cabe destacar que en el escrito de informes presentado se señaló que si bien es cierto que la Administración Tributaria está obligada a reintegrar a los contribuyentes las cantidades que éstos hayan pagado en forma indebida, no es menos cierto que dicho reintegro debe estar precedido de un procedimiento que permita verificar o constatar a la Administración la veracidad del reclamo efectuado, vale decir, es necesario que se compruebe la veracidad del pago hecho por la contribuyente y que realmente lo ingresado al Fisco sea indebido (...) es necesario que los contribuyentes consignen toda la documentación que soporte la solicitud, ya sea para corroborar el pago o verificar que no ha sido aprovechado de otra forma, es decir, si no fue imputado a una cuenta nominal y no se afectó la renta neta gravable del ejercicio (2002 en este caso particular) o los siguientes.

En el supuesto de que tales documentos no sean aportados por el interesado, la Administración está obligada a requerirlos, en uso de sus amplias facultades de

investigación que son plenamente aplicables también a este tipo de procedimientos (...) por lo que, mediante el Oficio de Requerimiento GCE-DR-ACDE/2007/726 del 26 de febrero de 2007 (...) la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del SENIAT, solicitó los siguientes documentos:

- *Registros contables (comprobantes de diario) elaborados con ocasión de la operación que generó el pago indebido. Si el pago indebido fue imputado a una cuenta nominal, se requirió la demostración de la no afectación de la renta neta gravable del ejercicio 2002 y subsiguiente y de que se mantiene como una acreencia del contribuyente a partir de la fecha de su realización.*
- *Mayor analítico de la cuenta contable (histórico) que contenía o reflejaba la acreencia desde el momento en que nació el pago indebido hasta la fecha del requerimiento.*
- *Declaración del impuesto sobre la renta de los ejercicios fiscales 2002, 2003, 2004 y 2005.*
- *Declaración jurada a través de la cual la contribuyente manifestara que el crédito cuyo reintegro pidió, no había sido aprovechado de otra forma.*

Como respuesta a esta petición, la contribuyente (...) informa a la Administración Tributaria el 27 de marzo de 2007, que ‘...tras una intensa labor por parte nuestra, nos ha sido imposible ubicar la documentación restante requerida...’

La ausencia de los requisitos antes mencionados impidió a la Administración Tributaria determinar si efectivamente la contribuyente había efectuado el pago indebido o si había aprovechado de alguna forma la cantidad solicitada, por lo que procedió a aplicar lo previsto en el artículo 155 del Código Orgánico Tributario, es decir, se ordenó el archivo del expediente, toda vez que el procedimiento se había paralizado por un lapso superior a treinta (30) días continuos por causa imputable al interesado, tal como se puede apreciar en la Providencia por Perención de Reintegro de Pago Indebido GCE/DR/ACDE/2007/099 del 30 de abril de 2007.

El análisis de estos aspectos (...) fue totalmente omitido por el Tribunal a quo, el cual, en consecuencia, dictó su fallo en franca violación del principio de exhaustividad que impone a los jueces el deber de resolver en forma expresa todos los puntos que le hayan sido sometidos a su consideración (...).’

Por lo explicado, solicita la representación fiscal la nulidad de la sentencia impugnada, por materializarse en ella la infracción del ordinal quinto del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil; y que, en caso de resultar perdedora, se le exima de costas procesales a la República, por haber tenido motivos suficientes para ejercer la presente apelación.

De la Contestación a la Apelación Interpuesta.

Por su parte, en fecha 7 de octubre de 2008, la representación judicial de la contribuyente refuta lo aducido por el SENIAT, indicando que su poderdante pagó indebidamente la cantidad objeto de litigio, por concepto de *derechos de registro* “(...) con una errada noción de ser contribuyente de dicho impuesto, en base a los requisitos exigidos por la Oficina Subalterna del Primer Circuito de Registro Público del Municipio Sucre del Estado Miranda, con fundamento en una legislación que se encontraba derogada al momento del acaecimiento del hecho imponible (...)”.

En virtud de ello señala que la Administración Activa, conforme al artículo 252 del Código Orgánico Tributario vigente, debió requerir a su representada “(...) los documentos procedentes dentro de los plazos legales para ello, y no (...) solicitarle los recaudos dieciséis (16) meses más tarde, es decir, mucho tiempo después de que la contribuyente en virtud de que la Administración Tributaria no decidió la solicitud de reintegro (...) ya había procedido a interponer el correspondiente recurso contencioso tributario (...)”.

En consecuencia de lo anterior, solicita la declaratoria sin lugar de la apelación ejercida, con la consiguiente confirmatoria de la sentencia proferida por el tribunal de origen.

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vista la declaratoria contenida en el fallo recurrido y los argumentos y defensas formuladas por la representación fiscal y por la contribuyente, la *litis* se circunscribe a decidir sobre la existencia del vicio de incongruencia negativa en la sentencia dictada por el tribunal de instancia, por la presunta omisión de pronunciamiento sobre el procedimiento de repetición de pago establecido en el Código Orgánico Tributario de 2001.

Así, debe esta Sala indicar que lo dispuesto por la juzgadora de instancia, referente a la improcedencia de los intereses moratorios demandados por la sociedad mercantil Corporación Televen, C.A., queda firme en virtud de no haber sido apelado el mencionado punto. Así se decide.

Declarado lo anterior, se observa que la denuncia formulada por la sustituta de la Procuradora General de la República consistió en que el fallo apelado había incurrido en el vicio aludido, ya que no hizo mención de lo esgrimido por el Fisco Nacional en la etapa procesal de informes ocurrida en el juzgado de instancia, referente a las particularidades del procedimiento de repetición de pago establecido en el Código Orgánico Tributario; razón por la cual, de conformidad con el ordinal quinto del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, se acarrearía la nulidad del fallo dictado.

Sobre el particular, debe este Máximo Tribunal destacar su criterio pacífico y reiterado respecto a la

incongruencia de la sentencia, interpretando conforme a los postulados establecidos en la aludida disposición, que el contenido del fallo producido debe ser de tal claridad que sea comprensible, cierto, verdadero y efectivo, que no dé lugar a dudas, incertidumbres, insuficiencias, contradicciones o ambigüedades y, por ende, debe ser exhaustivo, pronunciándose sobre todos los pedimentos formulados objeto de la controversia, y de esa manera resolver el conflicto de intereses que le ha sido sometido en el proceso.

Asimismo, interpretó la Sala que existe incongruencia cuando no media la debida correspondencia formal entre lo decidido y las pretensiones y defensas de las partes, la cual se manifiesta cuando el juez con su decisión, modifica la controversia judicial debatida, bien porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes, o bien porque no resolvió sobre algunas de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio, en cuyo último supuesto, se estará en presencia de una incongruencia negativa.

En ese orden de ideas, ya esta Sala en su sentencia N° 05406 del 4 de agosto de 2005, ratificada recientemente en sus decisiones Nros. 00078, 01073 y 01287 de fechas 24 de enero de 2007, 20 de junio de 2007 y 23 de octubre de 2008, respectivamente, ha expresado lo que debe entenderse por incongruencia negativa, señalando lo siguiente:

*“...En cuanto a la congruencia, dispone el segundo precepto del ordinal 5° del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil que la decisión debe dictarse ‘con arreglo a la pretensión deducida y a las excepciones o defensas opuestas’. Luego, **cuando no existe la debida correspondencia formal entre lo decidido y las pretensiones y defensas de las partes, se produce el vicio de incongruencia, el cual se manifiesta cuando el juez con su decisión modifica la controversia judicial debatida, bien porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes, o bien porque no resolvió sobre algunas de las pretensiones o defensas expresadas por los sujetos en el litigio. Precisamente ante el segundo supuesto citado, se estará en presencia de una incongruencia negativa, visto que el fallo omite el debido pronunciamiento sobre alguna de las pretensiones procesales de las partes en la controversia judicial...**” (Destacado de esta Sala).*

Circunscribiéndonos al caso de autos, pudo esta Alzada observar que en la recurrida se fijó el contradictorio entre el SENIAT y la contribuyente, al aludirse en su narrativa a las incidencias ocurridas en sede administrativa, y al detallarse los alegatos y pruebas de la empresa accionante frente a las actuaciones de la Administración Tributaria.

Adicionalmente, esta Alzada verifica que en la sentencia objeto de apelación, la Jueza de instancia analizó los elementos cursantes en el expediente, para llegar a la conclusión de que “(...) *la Providencia identificada bajo el No. GCE/DR/ ACDE/2007/099, de fecha 30 de abril de 2007, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), fue notificada a la contribuyente*

‘CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.’, el día 16 de mayo de 2007, tiempo que, como podrá observarse, excede el lapso establecido por la Ley según lo dispuesto en el artículo 197 del Código Orgánico Tributario, razón por la cual (...) es evidente que la Administración Tributaria ha debido pronunciarse y pedir recaudos dentro del plazo otorgado por la Ley, no efectuar su pronunciamiento en franca violación a las normas que sobre la repetición de pago establece el ya citado Código en los artículos 194 y siguientes del mismo, razón que lleva a este Tribunal a declarar [su] ineficacia (...)”. (Agregado de la Sala).

Además, declaró la procedencia del reintegro de la suma controvertida, indicando sobre el particular que *“(...) en fecha 14 de septiembre de 2004, la Sala Constitucional del Máximo Tribunal de la República, anuló el Artículo 15 del mencionado Decreto Ley No. 1554 (decisión identificada con el No. 2166, Exp. 02-1548) y sólo se han establecido Tributos (Tasas e Impuestos), en la Ley de Registro Público y Del Notariado decretada por el Órgano Natural en materia de Legislación (ASAMBLEA NACIONAL), publicada en Gaceta Oficial N° Extraordinario 5833 del 22 de diciembre de 2006, TÍTULO V de la misma, todo lo cual lleva este Órgano Jurisdiccional a declarar conforme a derecho la solicitud de reintegro realizada por la sociedad mercantil CORPORACIÓN TELEVEN, C.A. a través del recurso ejercido (...)*”.

Sin embargo, al dictar la sentencia recurrida, el *a quo* omitió pronunciarse sobre el argumento expuesto por la representación judicial del Fisco Nacional en la oportunidad procesal de los informes ante el tribunal de origen.

Tal alegato se orientaba a que dicho procedimiento de repetición de pago se llevó a cabo en sede administrativa, y que al no obtener la Administración Tributaria los requerimientos solicitados a la contribuyente, procedió a declarar la *perención* del derecho que tenía la sociedad mercantil a repetir el pago sobre la cantidad controvertida, mediante la emisión del acto administrativo *“Providencia por Perención de Reintegro de Pago Indebido”* N° GCE/DR/ACDE/2007/099, de fecha 30 de abril de 2007; ya que *“(...) la Administración se vio impedida de adoptar decisión expresa sobre la solicitud de reintegro (...) por no poseer los elementos necesarios para determinar si la contribuyente había aprovechado de alguna manera el referido pago calificado como ‘indebido’ (...)*”.

Así, se evidencia que el tribunal de instancia no razonó dicha defensa, por lo que se advierte del contenido del fallo apelado una falta de señalamiento en lo concerniente a una de las cuestiones controvertidas (a saber, el impedimento que tuvo la Administración Tributaria de obtener los documentos requeridos para analizar la procedencia del reintegro actualmente debatido), y que constituía, junto con los demás alegatos esgrimidos en el recurso contencioso tributario, los términos en que debió haber quedado planteada y resuelta la *litis*, omisión formal que resultaría suficiente para considerar procedente el vicio de incongruencia negativa formulado.

No obstante lo anterior, esta Alzada reitera el criterio jurisprudencial vinculante esbozado por la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal, en sentencia de fecha 14 de septiembre de 2004, N° 02166 (caso: *Jairo José Aranguren Piñuela y Marbella Josefina Navas Coronil*), respecto a la nulidad por inconstitucionalidad del artículo 15 del derogado Decreto con Fuerza de Ley de Registro Público y del Notariado, publicado en la Gaceta Oficial N° 5.556 Extraordinario, del 13 de noviembre de 2001. En el referido fallo, se estableció lo siguiente:

“(...)

El Decreto con Fuerza de Ley de Registro Público y del Notariado impugnado, a diferencia de los anteriores textos normativos sobre la materia, no contienen (sic) ninguna disposición tributaria, más allá del denunciado artículo 15, que no es una norma tributaria realmente sino la habilitación dada al Ejecutivo para fijar unos llamados aranceles para el pago de servicios de registro y notariado (...). De hecho, ello fue ya observado por esta Sala en su sentencia N° 961 del 24 de mayo de 2002, en la que se lee lo siguiente:

‘Respecto a la solicitud de exoneración de tributos de cualquier clase para la documentación que genere la reestructuración de crédito, se declara que, de acuerdo a lo expresado en este fallo, los derechos registrales previstos en la Ley de Registro derogada no se encuentran vigentes, ni ningún otro para esta fecha; y en cuanto a los aranceles notariales, se encuentra vigente lo señalado en el Decreto Ley de Arancel Judicial de 5 de octubre de 1999, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria Nro. 5.391 de 23 de octubre de 1999’.

(...omissis...)

En el impugnado artículo 15 se dejó al Presidente de la República, en Consejo de Ministros, la determinación y fijación de dos esenciales elementos de una obligación tributaria: el hecho generador y la alícuota. Ni uno ni otro aparecen en la ley, en franca violación del principio de la legalidad tributaria preceptuado en el artículo 317 de la Constitución, según el cual:

(...omissis...)

A su vez, el artículo 8 del Código Orgánico Tributario dispone:

(...omissis...)

Como se observa, el Código Orgánico Tributario pretende ser una flexibilización del principio de legalidad tributaria, referido precisamente al punto que interesa ahora a esta Sala, el de las tasas, pues dispone que en ese caso la ley que cree el tributo puede autorizar que la fijación de la alícuota se haga en la Ley de Presupuesto de cada año. Si se ve con cuidado podrá notarse que en nada se modifica el principio de legalidad: es la Ley, la de Presupuesto, la que fijará esa alícuota, lo cual puede hacerse aunque nada diga el referido Código.

El artículo 15 del decreto-legislativo impugnado califica como aranceles al pago que debe hacerse por servicios de registro y notariado. Esta Sala prefiere calificarlo, al menos a efectos de este fallo, como tasas, pues es lo que son (...). El Decreto con Fuerza de Ley de Registro Público y Notariado no contiene ningún tributo, según se ha indicado. Ahora, lo normal es pensar que los pagos son tasas, tal como la propia doctrina venezolana lo ha considerado (...). Sin embargo, debe advertir la Sala que la derogada Ley de Registro Público contenía algunos supuestos que en realidad debían ser encuadrados como impuestos, pues no se pagaba por la operación registral sino por la negociación que se celebraba.

(...omissis...)

El modelo de Código Orgánico Tributario para la América Latina define a la tasa como ‘el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente’. Asimismo, establece que ‘no es tasa la contraprestación de servicios no inherentes al Estado’.

Como la tasa es un tributo, no queda duda de que se sujeta al principio de legalidad, por lo que ningún acto que carezca de rango legal puede contenerlas (...) han sido ingentes los esfuerzos de tributaristas para deslindar dos nociones –tasa y precio público–, con ánimo de excluir a la segunda del principio de la legalidad tributaria y, en consecuencia, de la obligación de que estén previstos en leyes. Tanto tasa como precio público son pagos por servicios, pero la tasa –es al menos el acuerdo doctrinal existente hoy en día– se paga frente a un servicio al que el particular se ve obligado a acudir, mientras que el servicio por el que se paga un precio, el usuario bien pudo escoger otra alternativa de prestación.

-

(...omissis...)

En el caso de registros y notaría, es indudable que el servicio es inherente al Estado: los particulares están obligados a recurrir a él en ciertos casos, o al menos se hace aconsejable si pretenden disfrutar de la fe pública, que sólo la proporciona el Estado.

En consecuencia, no es posible afirmar que los servicios registrales y notariales sean ‘precios públicos’ y no tasas, cuando la ‘fe pública’, principal beneficio obtenido del registro o protocolización de documentos, no es obtenible de prestadores de servicios particulares. Quedan a salvo los pagos que se efectúen en las dependencias registrales y notariales que, siendo importantes para la prestación del servicio, no sean en sí mismo producto del acto de registro o notariado.

Por lo expuesto, esta Sala declara con lugar la presente denuncia y, en consecuencia, anula el artículo 15 del Decreto con Fuerza de ley de Registro Público y Notariado. En vista de que hasta la fecha no se ha hecho uso de la facultad que otorgaba el artículo anulado, se hace innecesario fijar efectos retroactivos a la decisión (...).” (Resaltado y subrayado de la Sala).

De la anterior transcripción, y de lo previsto en los artículos 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y 8 del Código Orgánico Tributario, se evidencia que la exigibilidad del pago de tributos sólo tiene cabida, cuando los mismos se encuentren establecidos en la ley, precisamente porque lo contrario implicaría un ejercicio desmedido de las facultades impositivas conferidas por el ordenamiento jurídico al sujeto activo de la relación jurídica tributaria.

En este sentido, tal como fue considerado por el tribunal de instancia, con la declaratoria de nulidad del artículo 15 del referido Decreto, mal pudo la Oficina Subalterna del Primer Circuito de Registro Público del Municipio Sucre del Estado Miranda, exigir el pago de la suma de treinta y ocho millones cuatrocientos setenta y un mil setecientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 38.471.709,00), hoy treinta y ocho mil cuatrocientos setenta y un bolívares con setenta y un céntimos (Bs. 38.471,71), para proceder a la protocolización del documento de fusión entre la Corporación Televen, C.A. y la Organización 19347, C.A., por concepto de derechos de registro, pues para la fecha en que la recurrente solicitó la inscripción en la oficina registral del respectivo documento, esto fue el 8 de febrero de 2002, no existía norma jurídica vigente que así lo exigiera.

Bajo tal orientación, fue asumido el criterio analizado arriba por esta Sala en sentencias Nros. 00644 de fecha 10 de junio de 2004, caso: *Cypress Lane Fund Inc.* y 01751 del 14 de octubre de 2004, caso: *Amalia C. Octavio*; mediante las cuales se declararon procedentes amparos constitucionales intentados en su modalidad cautelar.

Tomando en cuenta lo anterior, y confirmándose lo declarado por el tribunal de origen, al evidenciarse que la empresa sí pagó la cantidad mencionada, en virtud de la indebida exigencia que le hiciera la prenombrada oficina, tal como consta al folio 25 del expediente judicial, esta Alzada considera procedente el reintegro solicitado. Así se declara.

Vistas las circunstancias antes descritas, esta Máxima Instancia concluye que si bien el tribunal de instancia al momento de emitir su fallo omitió pronunciarse sobre las particularidades del procedimiento de repetición del pago ocurrido en sede administrativa, el mismo está conforme a derecho según el criterio vinculante expresado por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal, relativo a la nulidad del artículo 15 del derogado Decreto con Fuerza de Ley de Registro Público y del Notariado, publicado en la Gaceta Oficial N° 5.556 Extraordinario, del 13 de noviembre de 2001. Así se determina.

Por último, con relación a lo alegado por la representación fiscal en su apelación, referente a que “(...) *es necesario que los contribuyentes consignen toda la documentación que soporten la solicitud [de reintegro], ya sea para corroborar el pago o verificar que no ha sido aprovechado de otra forma, es decir, si no fue imputado a una cuenta nominal y no se afectó la renta neta gravable del ejercicio (2002 en este caso*

particular) o los siguientes (...)”, debe esta Alzada indicar que el Código Orgánico Tributario otorga a la Administración amplias facultades de investigación y de verificación de los estados financieros de los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, las cuales le permiten cotejar la información necesaria para el análisis de la procedencia o no del reintegro controvertido, razón por la cual se desestima tal defensa. Así se decide.

En consecuencia, esta Sala confirma, en los términos expuestos en el presente fallo, la sentencia dictada por el tribunal de instancia, y declara sin lugar el recurso de apelación ejercido por el Fisco Nacional. Así finalmente se establece.

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.- **SIN LUGAR** la apelación interpuesta por la abogada Iris Josefina Gil Gómez, en su carácter de representante del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia N° 1307 dictada por el tribunal remitente en fecha 10 de abril de 2008, la cual declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente **CORPORACIÓN TELEVEN, C.A.**, contra la denegatoria tácita de la solicitud de reintegro tributario de los “*impuestos indebidamente recaudados por ausencia de base legal que autorice su cobro*”, según consta de la Planilla de Liquidación de Derechos de Registro N° H-2001-0817576 del 8 de febrero de 2002 emitida por la cantidad de treinta y ocho millones cuatrocientos setenta y un mil setecientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 38.471.709,00), hoy treinta y ocho mil cuatrocientos setenta y un bolívares con setenta y un céntimos (Bs. 38.471,71).

2.- Se **CONFIRMA** el fallo apelado, en los términos expuestos en la presente sentencia.

3.- **FIRME** lo decidido por el tribunal *a quo*, referido a la improcedencia de los intereses moratorios demandados por la sociedad mercantil Corporación Televen, C.A, por no haber sido apelado.

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

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los veinticinco (25) días del mes de junio del año dos mil nueve (2009). Años 199° de la Independencia y 150° de la Federación.

La Presidenta
EVELYN MARRERO ORTÍZ

La Vicepresidenta - Ponente
YOLANDA JAIMES GUERRERO

Los Magistrados,

LEVIS IGNACIO ZERPA

HADEL MOSTAFÁ PAOLINI

EMIRO GARCÍA ROSAS

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN

En esta misma fecha, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 00938, la cual no esta firmada por el Magistrado Emiro García Rosas, por no estar presente en la discusión por motivos justificados.

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN