

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA



PODER JUDICIAL
TRIBUNAL SUPERIOR DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
de la Región Guayana con Competencia en las Circunscripciones Judiciales
de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro.
Ciudad Bolívar, 07 de Diciembre de 2023.

213º y 164º

ASUNTO: FP02-U-2017-000017
PJ0662023000097

SENTENCIA N°

“Vistos” con informe promovido por la parte recurrente.

La presente causa inicia en fecha 26 de octubre de 2017, mediante escrito contentivo de Recurso Contencioso Tributario, interpuesto por el Abogado Julio C. Díaz V, mayor de edad, inscrito en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 146.634, actuando como apoderado de la sociedad mercantil ACBL DE VENEZUELA, C.A, cuya pretensión jurídica es la nulidad absoluta del Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017, emanada de la Alcaldía Socialista Bolivariana de Caroní de la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Caroní del Estado Bolívar.

Este Tribunal en fecha 30 de octubre de 2017, le dio entrada al Recurso Contencioso Tributario, asignándole el epígrafe en referencia; y se ordenó a tal efecto, notificar a los ciudadanos Síndico Procurador, Alcalde del Municipio Caroní del Municipio Caroní, Fiscal General de la República Bolivariana de Venezuela y a la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Caroní del Estado Bolívar. (v. folios 93 al 101).

En fecha 14 de marzo de 2019, el Abogado José Gregorio Navas Rivero, se aboca al conocimiento y decisión de la presente causa, en su condición de Juez Superior Suplente (v. folio 117).

Al estar las partes a derecho y por cumplirse los requisitos establecidos en el artículo 286 y siguientes del Decreto Constituyente mediante el cual dicta el Código Orgánico Tributario de 2020 (en lo sucesivo COT de 2020), este Tribunal dictó Sentencia Interlocutoria N° PJ0662022000041 en fecha 22 de noviembre de 2022, mediante la cual se ADMITE el Recurso Contencioso Tributario (v. folio 175).

En fecha 11 de abril de 2023, la representación de la contribuyente consigna escrito de promoción de pruebas, se dicta Sentencia Interlocutoria N° PJ0662023000020: se declara extemporáneo el escrito, lo cual hace Improcedente su análisis (v. folio 196).

En fecha 06 de junio de 2023, se recibió escrito de Informe, suscrito por el Abogado Julio César Díaz, inscrito en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 146.634, actuando como apoderado de la sociedad mercantil ACBL DE VENEZUELA, C.A (v. folios 224 al 232).

El 25 de julio de 2023, se dictó auto de visto, con informe presentado por la parte recurrente suficientemente identificada en autos, este Juzgado tomando en consideración lo preceptuado en el artículo 304 y siguiente del COT de 2020, fija lapso de sesenta (60) días continuos para dictar sentencia.



Cumplidos como han sido, todos los trámites y actos procesales determinados por la legislación tributaria para la sustanciación del presente Recurso Contencioso Tributario, este Tribunal observa:

-I-

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El Acto Administrativo objeto del presente Recurso Contencioso Tributario, nace con ocasión a Resolución dictada por el Superintendente de Administración Tributaria del Municipio Caroní N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017, notificado al contribuyente el 15 de Agosto de 2017; mediante el cual se Confirman los reparos producto del procedimiento de fiscalización que abarcó los periodos comprendidos del 01/01/2013 al 31/12/2015, dejando constancia que las actividades económicas que efectúa la empresa ACBL DE VENEZUELA, C.A, en el Municipio son: Transporte de carga fluvial y Arrendamiento de Bienes Inmuebles, de conformidad con la tabla de índices impositivos de la Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar.

-II-

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

La representación de la contribuyente en su escrito alego lo siguiente:

1. De la Ilícitud de la Resolución Objeto del Recurso.
2. Del Procedimiento de Fiscalización y Determinación.
3. De la Improcedencia de la determinación del ISAE del año 2013 a partir de la información contenida en la declaración del IVA.
4. De la improcedencia de la determinación del ISAE del año 2015 a partir de la información contenida en la declaración del ISLR.
5. De la Violación del Debido Proceso.
6. Del Vicio de Falso supuesto de Hecho y de Derecho.
7. Violación al Derecho a la Defensa.

En cuanto a los argumentos de la Administración Tributaria Municipal, se observa la actitud pasiva del ente exactor al no presentarse en el acto de Informes; a los efectos de salvaguardar la Tutela Judicial Efectiva, el debido proceso y el equilibrio procesal, se tomarán como alegatos los fundamentos contenidos en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de agosto de 2017, y los argumentos que se desprenden del Acta de Reparación y de los demás actos de trámite. Así se establece.

a) De la Ilícitud de la Resolución Objeto del Recurso.

Que la fiscalización fue practicada por la ciudadana Bermúdez Miledys, cedula de identidad V-10.913.813, en su carácter de Auditor Fiscal; no obstante, en el Anexo único del acta de reparo, se evidenció que también actuaron la ciudadana Karelys Mendez, cedula V-13.981.514, en su carácter de Supervisora, y el ciudadano Edgar Henríquez, cedula V-8.181.478, en su condición de Director de Fiscalización y Auditoría, éstos dos últimos no poseen acreditación, tal como se demuestra en Providencia Administrativa N° 85-2016 de fecha 18 de enero de 2016, que tal hecho vicia el acto de incompetencia manifiesta y así se solicita.



Que en el acta fiscal N° 304/2016, se le determina a la contribuyente un impuesto por la cantidad de Nueve millones Trescientos Cuarenta y Nueve mil Setecientos Ochenta y Un Bolívares con Noventa Céntimos (Bs. 9.349.781,90), a la cual se le acreditó los pagos de impuestos efectuados, arrojando una diferencia por pagar de Seis millones Ciento Cincuenta y Cinco mil Setecientos Veintiún Bolívares con Sesenta y Nueve Céntimos (Bs. 6.155.721,69). Que en el acta ni en el anexo único se observa la procedencia de esa diferencia de Ingresos, los cuales presuntamente alcanzaron la cantidad de Un mil Treinta y Ocho millones Cuatrocientos Veintinueve mil Quinientos Treinta y Tres Bolívares con Cuarenta y Seis Céntimos (Bs. 1.038.429.533,46), viciando el acto administrativo de violación al derecho a la defensa.

b) Del Procedimiento de Fiscalización y Determinación.

Que la fiscalización aplicó de forma erra el procedimiento de control fiscal, al limitarse solamente a excluir elementos de ajuste a la base imponible del Impuesto al Valor Agregado que se encontraban asentados en el libro especial de ventas, lo cual se aplica en el ejercicio 2013, o como ocurrió en los ejercicios 2014 y 2015, que se tomó como elementos para determinar la base imponible, los ingresos contenidos en las declaraciones definitivas del ISLR presentadas ante el SENIAT (forma 26), sin efectuar una investigación objetivo en el entendido que la base imponible del IVA y del ISLR no son equivalentes a la correspondiente al Impuesto sobre Actividades Económicas.

Que la Administración Tributaria Municipal debe actuar conforme al principio de legalidad, toando en consideración que el hecho imponible de acuerdo a lo preceptuado en la norma, por cuanto este es que da origen a la obligación tributaria; que esto implica: investigar, revisar los registros de las ventas en los libros contable, revisar los libros especiales de Ventas, Facturas, entre otro.

Que la fiscalización señaló que el procedimiento de determinación se efectuó sobre Base Cierta; no obstante, solo se limitó a comparar reportes e información financiera y en consecuencia concluyó que las negadas y rechazadas diferencias eran omisiones de nuestra representada. Que no bastaba con constatar las ventas registradas, por cuanto era necesario establecer aquellos ingresos efectivamente percibidos, lo cual constituye la base imponible en materia de Impuesto a la Actividades Económicas.

Que las declaraciones del IVA y del ISLR, pese a constituir ambos tributos de competencia nacional, presentan diferentes características y en particular, diferentes hechos imponibles con distintas formas de materializar su temporalidad, razón suficiente para que sus base imponibles sean distintas. Que el único anexo que ampara al acta fiscal, es el "Cuadro Analítico de Venta y/o Ingresos Brutos", en el cual se observa una simple comparación de la declaración realizada por la empresa y los ingresos "investigados" sin demostrar la procedencia de tales diferencias, ni mucho menos la determinación de la base imponible.

Que el Ingreso Neto reflejado en la Declaración Definitiva del ISLR, pudiera ser considerado como un elemento inicial para la determinación del Impuesto a las Actividades Económicas, debe ser sometido a investigación exhaustiva, por cuanto en el ISLR se gravan conceptos no incluidos en el Impuesto a las Actividades Económicas como lo son: ingresos por ventas pendientes de cobro, las ventas de activos fijos, entre otros ingresos. Un ejemplo claro lo constituyen las exclusiones establecidas en el artículo 214 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, así como las contempladas en el artículo 215 eiusdem.



Que los ingresos utilizados para la determinación del Impuesto Sobre la Renta, responden al principio de causación, consagrado en el artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; esto es, que los ingresos son gravables sólo por estar facturados. *En cambio a los efectos del impuesto a las Actividades económicas, estos Ingresos deben ser necesariamente ingresos brutos efectivamente percibidos*, esto es ingresos facturados y cobrados dentro del periodo. Nada de esto hizo ni dejó constancia la fiscalización en el acta, que debería tener por norte la verdad de los hechos, a los efectos de determinar el tributo, atendiendo a los Principios Constitucionales como el de la Capacidad Contributiva y el de la Legalidad.

c) De la Improcedencia de la determinación del ISAE del año 2013 a partir de la información contenida en el declaración del IVA.

Que el Acta Fiscal expresa, que la determinación de la base imponible del ISAE del ejercicio fiscal del año 2013, se hizo *“de acuerdo a los ingresos detallados en los libros de ventas, los cuales fueron conciliados con el correlativo de facturación”*. Ahora bien, en el cuadro “anexo” analítico de ventas brutas y/o Ingresos Brutos del Acta Fiscal 304/2016, suscrito por el auditor fiscal, ciudadana Miledys Bermúdez, se observa en la columna “Ingresos Investigados” sin mayores detalles, que los ingresos brutos fueron para el ejercicio 2013, los siguientes:

Ingresos brutos por transporte de carga fluvial Bs. 140.966.260,73
Ingresos brutos por arrendamiento de inmuebles Bs. 47.927,88
Total ingresos brutos del ejercicio fiscal 2013 Bs. 141.014.188,21

Señala la contribuyente, se deduce que la fiscalización actuante obtuvo el importe de los ingresos investigados por la cantidad de Bs. 141.014.188,21, que reflejó sin mayores justificaciones en el “anexo” del Acta Fiscal 304 de la manera siguiente:

+ Ingresos brutos que se muestran en el libro especial de ventas del IVA	Bs. 110.825.049,44
+ Gastos reembolsables no gravados por IVA facturados (No son ingresos brutos ISAE)	Bs. – 8.207.167,06
+ Ingresos por servicios a entes públicos de ejercicios anteriores a 2013	Bs. – 56.282.450,15
- Ingresos de servicios a entes públicos facturados en 2013 y no cobrados	Bs. + 94.678.755,98
= Monto de ingresos brutos facturados registrados en libros de ventas sin considerar ajustes del IVA por servicios a entes públicos y gastos reembolsables	Bs. 141.014.188,21

Que en efecto, la fiscalización establece como ingresos brutos del ejercicio fiscal del año 2013, la cantidad de Bs. 141.014.188,21, que es el resultado de sumar los ingresos brutos que se muestran en el libro de ventas del IVA por Bs. 110.825.049,44 el importe de los servicios facturados a entes públicos en el año 2013 y no cobrados en dicho ejercicio fiscal por Bs. 94.678.755,98; y luego le resta el monto de gastos reembolsables por Bs. 8.207.167,66, así como los servicios facturados en el año 2011 que se cobran en el año 2013 de Bs. 56.282.450,15 respectivamente.

Que es evidente el error en que incurre la fiscalización, pues primeramente pretende gravar las prestaciones de servicios que fueron facturadas en el año 2013, pero que no fueron cobradas en ese año.

Que motivado a lo anterior, la contribuyente consideró que ese ejercicio y hasta el año 2014, que los ingresos brutos gravados por el ISAE eran los que correspondían

a ingresos contables determinados en base a los importes facturados y por provisiones contables de servicios con facturación diferida a la espera de confirmación de su cliente CVG BAUXILUM.

Que estos ingresos contablemente se incluyen en cuenta de ingresos, previo a su facturación, y por ende luego deben ser excluidos de la cuenta en la oportunidad en que se emiten las correspondientes facturas para gestionar el cobro al cliente, que es una entidad pública (CVG BAUXILUM). Ello es necesario a efectos de no generar duplicidad contable de ingresos.

Por lo anterior, la fiscalización en su procedimiento de determinación, apreció mal los hechos al no considerar los elementos constitutivos de la base imponible del IVA; y omitir las diferencias que existen entre las normas (base imposible) que rigen para la determinación de ingresos contables, así como tampoco consideró lo previsto en el artículo 210 de la LOPPM relativa a la percepción efectiva o cobro del monto del ingreso facturado por el contribuyente.

d) De la improcedencia de la determinación del ISAE del año 2015 a partir de la información contenida en la declaración del ISLR.

Señala la representación de la contribuyente, que la fiscalización para los ejercicios fiscales 2014 y 2015, y que la Resolución confirma, que la base imponible del ISAE la obtiene *“de acuerdo a los ingresos reflejados en las declaraciones definitivas de rentas (forma 26) presentadas al SENIAT”* evidenciándose así la absoluta inobservancia de los procedimientos establecidos de análisis objetivo de los elementos constitutivos de la base imponible del impuesto municipal.

Que la fiscalización se aparta del procedimiento establecido en el Código Orgánico Tributario, el cual señala que la determinación sobre base cierta, se realiza sobre la base de todos los elementos que permitan conocer de forma directa los hechos imponibles, y que fueron aportados por la contribuyente; la Fiscalización optó por tomar como base los datos aportados por la contribuyente en las declaraciones del ISLR, y que esta práctica se corresponde a un procedimiento de determinación sobre base presunta.

Que los ingresos brutos que se muestran en la declaración del ISLR de los ejercicios fiscales de 2014 y 2015, son coincidentes con el importe de los ingresos brutos que se muestran en el mayor contable de dichos periodos anuales.

Para el ejercicio fiscal de 2013 y 2014, la contribuyente declaró como ingresos brutos los que se causaron desde la perspectiva contable, es decir, sin excluir aquellos ingresos que siendo facturados por servicios prestados a clientes, aún no habían sido cobrados.

Que el importe de ingresos brutos declarados por la contribuyente en el ejercicio fiscal del año 2015, se concilia con respecto al monto del ingreso bruto devengado y registrado en contabilidad, de la siguiente forma:

+ Ingresos brutos que se muestran en declaración del ISLR (forma 26) y que es coincidente con el registro contable de dichos ingresos que se muestra en el mayor contable de ingresos.	Bs. + 789.532.750,00
- Ingresos contables por provisiones estimativas de millas y flete a BAUXILUM (no cobrados)	Bs. – 707.737.400,00
Monto ingresos brutos que constituyen la base imponible del ISAE del año 2015	Bs. 81.795.350,00



Como se aprecia en el cuadro anterior, el importe del ingreso bruto devengado o causado en el ejercicio fiscal del año 2015 fue de Bs. 789.532.750,00; el cual es el que la fiscalización considera erróneamente como base imponible del ISAE de dicho ejercicio.

Sin embargo, de tal monto efectivamente se percibe (cobra) en el año 2015 el importe de Bs. 81.795.350,00, como lo demuestran los soportes contables que fueron aportados a la fiscalización, que están contenidos en los libros de contabilidad y el cual se corresponde con el monto declarado por ACBL DE VENEZUELA, C.A; que sirve de base para determinar el ISAE de ese año.

e) De la Violación del Debido.

Que la Administración Tributaria Municipal, señala que el procedimiento de determinación se efectuó sobre base cierta, siendo esta la practicada por el ente exactor cuando dispone de los elementos necesarios para conocer de manera directa el quantum de la obligación tributaria. Que en el caso a quo, la contribuyente consignó todo lo requerido a los efectos de verificar el hecho imponible y en consecuencia la obligación tributaria, en efecto: las declaraciones de ingresos brutos, los libros oficiales, auxiliares y especiales de contabilidad, las facturas de ventas, las notas de débitos y créditos, los reportes de ventas por actividad discriminado por facturas, los estados financieros, entre otros (Vs. Actas de recepción 85-2 y 85-3).

Señala también la contribuyente: “La fiscalización, alejándose de los elementos que le permitan conocer en forma directa los hechos imponibles, procedió *dizque* a conciliar, sin que haya dejado evidencia ni en el acta ni en la resolución que tácitamente confirmo el acta; ni en alguna hoja de cálculo u anexo alguno que demuestre fehacientemente y detalladamente el origen de los ingresos brutos investigados y que a su vez establecieron los reparos fiscales”.

Que no puede alegar la Administración Tributaria Municipal, haber actuado sobre base cierta, y paradójicamente desestima los elementos aportados para conocer de forma directa la configuración de los hechos imponibles; que en razón de ello es que considera le ha sido violado el debido proceso y el principio de legalidad en la determinación de la obligación tributaria sobre base cierta.

f) Vicio de Falso supuesto de Hecho y Derecho.

Señala al respecto la representación de la contribuyente:

“En nuestro criterio, y tal como anteriormente lo hemos señalado, quedo demostrado, que la Administración Tributaria incurrió en ambos: en el vicio de falso supuesto de hecho, al concluir falsamente que todos los ingresos son gravables sin excluir de los ingresos declarados en otros tributos como el Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto sobre la Renta, aquellos que no se están efectivamente percibidos y en consecuencia no son gravables para el Impuesto sobre las Actividades Económicas, en el vicio de Falso supuesto de derecho, al aplicar incorrectamente la norma tributaria referida a la base imponible prevista en la LOPPM antes citadas, con lo que, tal como antes hemos sustentado amplia y suficientemente, incurrió la Administración Tributaria en el señalado vicio de falso supuesto de Hecho y Derecho”.

g) Violación al Derecho a la Defensa

La contribuyente sostiene:

“Se colige entonces, que lo fundamental en el caso que nos ocupa, es que lo señalado por la Administración Tributaria Municipal como motivo de la decisión proferida en la resolución administrativa 2017/1548, conste efectivamente en el expediente administrativo y esté subsumido en las normas legales respectivas, por cuanto no es



imperativo que en el acto recurrido dicho órgano tributario realice un análisis de manera aislada al escrito de promoción de pruebas, sin analizar todo el cúmulo de documentación que fue requerida por la fiscalización y consignada por la contribuyente, en efecto, simplemente la **Administración Tributaria Municipal no tomó en cuenta ni analizó todos los alegatos y defensas opuestas, hasta el punto de considerarlo inadmisibles**, violando en consecuencia el legítimo derecho a la defensa...”

-III-

PRUEBAS TRAIIDAS AL PROCESO

Visto el escrito de promoción de pruebas presentado por el Abogado Julio C, Díaz Valdez, inscrito en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 146.634, actuando en representación judicial de la Sociedad Mercantil ACBL DE VENEZUELA, C.A. El mismo fue presentado en los siguientes términos: acogiéndose al principio de Comunidad de la Prueba y de Adquisición Procesal, promueven los siguientes documentales:

- 1) Copia fotostática de Providencia Administrativa N° 85-2016, de fecha 18 de enero de 2016.
- 2) Copia fotostática del Acta de Reparo Fiscal N° 304/2016 de fecha 05 de agosto de 2016 y notificada el 10 de agosto de 2016.
- 3) Copia fotostática de la Resolución dictada por el Superintendente de Administración Tributaria del Municipio Caroní Fiscal N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017.
- 4) Copia fotostática del escrito de pruebas que corresponde al escrito de descargo contra el Acta Fiscal N° 304/2016 debidamente recibido por la coordinación de la Administración Tributaria Municipal en fecha 03 de noviembre de 2016.

Este Tribunal declaró Improcedente el análisis y valoración del escrito de pruebas bajo la Sentencia Interlocutoria N° PJ0662023000020 de fecha 24 de abril de 2023, al ser consignado de manera extemporánea el referido escrito; no obstante, se observa que la documentación cuya promoción se efectuaba, ya reposaba en el expediente, por cuanto fue traída al proceso conjuntamente con el escrito de Recurso Contencioso Tributario, en razón de ello, sobre la base del principio de la comunidad de la prueba, ya no pertenecen al contribuyente, y a todo evento se valorará su contenido, más aún cuando se observa la conducta omisiva de la Administración Tributaria Municipal en la consignación del expediente administrativo que ha debido conformarse con ocasión al procedimiento de control fiscal instaurado, y cuyo Acto Administrativo definitivo es el objeto de la pretensión jurídica de la contribuyente.

El expediente administrativo, en este proceso Contencioso Tributario, constituye el elemento fundamental de la prueba judicial, el mismo en un procedimiento como en el caso a quo, comienza a conformarse a partir de la Providencia Administrativa, y en fase de Fiscalización debe cerrar: con el Informe Fiscal o la Providencia de Allanamiento Parcial, cumpliendo con el principio de la unidad del expediente, debe continuar en la siguiente fase, en el caso a quo en la instrucción del Sumario Administrativo.

La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, en el artículo 31 referida a la Actividad Administrativa, señala:

“De cada asunto se formará expediente y se mantendrá la unidad de éste y de la decisión respectiva, aunque deban intervenir en el



procedimiento oficinas de distintos Ministerios o Institutos Autónomos”

El expediente administrativo, constituye la prueba fundamental de la actuación de la Administración Tributaria, por cuanto contiene el iter procedimental de la funcionaria actuante en la configuración del Acto Administrativo, y traerlo al proceso, es obligación de ésta tal como lo señaló la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Sentencia N° 01125 de fecha 01/10/2008, y en la que se dejó sentado lo siguiente:

“(...) tal como lo expresó la Sala en su decisión 00116 de fecha 24 de enero de 2008, cuando afirmó: “...En este sentido, cabe destacar el criterio de este Supremo Tribunal, al señalar que la obligación de presentar el referido expediente administrativo en el juicio donde se esté conociendo de las objeciones a los actos administrativos derivados de él, recae en la propia Administración que emitió el acto objeto del recurso, pues es a ella a la que le interesa demostrar las actuaciones y sustentos de que se valió para fundamentar sus actos...” (Vid. Sentencia N° 00692 de fecha 21 de mayo de 2002 y N° 1.257 de 12 de julio de 2007).

Adicionalmente señala la Sala:

“...El expediente administrativo está constituido por el conjunto de actuaciones previas que están dirigidas a formar la voluntad administrativa, y deviene en la prueba documental que sustenta la decisión de la Administración. Por tanto, sólo a ésta le corresponde la carga de incorporar al proceso los antecedentes administrativos; su no remisión constituye una grave omisión que pudiera obrar en contra de la Administración y crear una presunción favorable a la pretensión de la parte accionante...”.

Obligación que en la presente causa se cumplió en forma parcial y que conlleva a que la Administración Tributaria Nacional deba probar -al ser impugnado el acto administrativo- no sólo la legalidad del acto administrativo, sino la legalidad de todo el procedimiento llevado a cabo para configurar el acto administrativo definitivo y, que su actuación estuvo ajustada a derecho, motivo por el cual se genera para el recurrente una presunción a su favor respecto a la documentación cursante en el mencionado expediente. Presunción que deberá administrarse con las documentales anexadas por el referido contribuyente y que no fueron impugnadas por la parte recurrida. *Así se establece.*

-IV-

MOTIVACIONES PARA DECIDIR

Delimitada la *litis* y vistos los argumentos expuestos por las partes, así como apreciados y valorados los documentos que cursan en autos, este Tribunal Superior de los Contencioso Tributario, observa que el *tema decidendum* del presente juicio recae en verificar la legalidad o no del Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017, emanado de la Alcaldía Socialista Bolivariana de Caroní de la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Caroní del estado Bolívar, mediante la cual se confirman los reparos formulados y notificados mediante Acta Fiscal N° 304/2016 de fecha 05/08/2016, y que de acuerdo con lo apreciado por este jurisdiscente en el escrito de Informes presentado por la representación judicial de la contribuyente, se circunscriben al Procedimiento de Fiscalización y Determinación ejecutado por la Administración Tributaria Municipal, del cual se determinaron obligaciones tributarias, que a criterio de la contribuyente fueron violatorios de: el debido proceso, el derecho a la defensa; y estar viciado del Falso Supuesto de Hecho y de Derecho.



Sostiene en su denuncia la representación judicial de la contribuyente, y soporta con las documentales incorporadas al proceso que el procedimiento desplegado por la Administración Tributaria Municipal, no se corresponde a una determinación sobre base cierta, sino sobre base presuntiva, por cuanto para el ejercicio 2013, se basa en la información extraída de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y Libro de Ventas, y el correlativo de la facturación.

En este sentido, es menester citar el procedimiento de determinación, el cual se detalla en la narrativa de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548:

Que en el Acta Fiscal N° 3041/2016 de fecha 05/08/2016, la Auditoría Fiscal, Ciudadana: **BERMUDEZ MILEDYSS**, en su parte motiva deja constancia de lo siguiente:

- a) Que la empresa **ACBL DE VENEZUELA, C.A., LICENCIA N° 19300, ID: 7821**, le fue practicada auditoría fiscal durante los períodos fiscales comprendidos entre el 01/01/2013 hasta el 31/12/2015.
- b) La determinación fiscal se realizó sobre **BASE CIERTA** en consideración de los elementos que han sido aportados a la auditoría. Esta determinación se realiza con apoyo de todos los elementos que permitan conocer en forma directa los hechos imponibles en virtud de lo dispuesto en el artículo 59 literal (a) de la Ordenanza del ISAE.
- c) Se verificó y analizó los registros y soportes contables exigidos de acuerdo al acta de requerimientos N° 85-1, los cuales fueron presentados de acuerdo al acta de recepción N° 85-2 y 85-3 tal como se detalla en la parte B de la presente acta fiscal, verificándose los montos reflejados en cada uno de los registros presentados, determinándose las concordancias de acuerdo al correlativo de facturación examinado conjuntamente con los libros de ventas, así como las inconsistencias entre los libros contables, libros de ventas, las declaraciones de IVA y las Declaraciones Definitivas de Renta presentadas al SENIAT, observándose que dichas inconsistencias en cuanto a los libros contables es producto del registro de ingresos a través de notas de servicios que no son facturadas en el mes correspondiente sino posteriormente, cuyos ingresos fueron conciliados con las facturas correspondientes. Así mismo, las inconsistencias reflejadas en las declaraciones del IVA es producto del registro de los ingresos facturados a entes públicos que no son declarados en el mes correspondiente sino cuando se realiza efectivamente el cobro de las mismas igualmente se observó inconsistencias entre los ingresos declarados en las declaraciones de ingresos brutos y los ingresos reflejados en las Declaraciones Definitivas de Rentas en el períodos fiscal 2015.

La determinación tributaria de la base imponible se realiza para el período fiscal 2013, de acuerdo a los ingresos detallados en los libros de ventas los cuales fueron conciliados con el correlativo de la facturación, para los períodos fiscales 2014 y 2015, la determinación de la base imponible se realiza de acuerdo a los ingresos reflejados en las Declaraciones Definitivas de Renta (forma 26) presentadas al SENIAT. En cuanto a la determinación del hecho imponible se pudo observar que la contribuyente realiza actividades económicas de arrendamientos de inmuebles, cuyos ingresos fueron determinados de acuerdo a los reportes contables conciliados con la facturación y los libros de venta”.

La narrativa de la Administración Tributaria Municipal en la Resolución Culminatoria del Sumario N° 2017/1548, demuestra claramente que los ingresos determinados como omisos, surgen producto de una presunción, en el caso del ejercicio 2013 sobre la base del IVA (Declaración, Libros y Facturas); y en los siguientes ejercicios sobre la base de lo declarado en el ISLR, tal como se señala en la motiva del citado Acto Administrativo:



- a) “Una vez examinado lo citado por la empresa en su primera alegato, este despacho sostiene:

De acuerdo a los años 2014 y 2015, el contribuyente no refleja los ingresos contabilizados y no Cobrados, según lo señalado en la Forma DPJ-99026 Declaración Definitiva del ISLR, esto en un hecho de que dichos ingresos fueron percibidos por la empresa, ya que no demuestra que no fueron cobrados, en cuanto a las Facturas de Períodos Anteriores el contribuyente no demostró cuales facturas fueron cobradas, de acuerdo al Movimiento de Cuenta Contable NO hay como demostrar que está declarando los impuestos que se encuentran contabilizados más no facturados, y lo señala como Cuenta por Cobrar el cual no tiene sentido porque debió reflejarlo como Factura Contabilizada no Cobradas en la Declaración Definitiva de ISLR, Persona Jurídica.”

Resulta evidente para este jurisdiscente, que la Administración Tributaria Municipal, tanto en la fase de Fiscalización como de Determinación, incurrió a la presunción de los Ingresos, tomando como cierta la información contenida en la Declaración Definitiva del Impuesto Sobre la Renta, para el caso de los ejercicios 2014 y 2015, cuya ley establece que el tributo por ella gravado se base en principios, dentro de los cuales se establece el de la Disponibilidad de la Renta, contenido en el artículo 5 de la ley sustantiva cuya Reforma del 30 de Diciembre de 2015 establece:

“Los ingresos se considerarán disponibles desde que se realicen las operaciones que los producen, salvo en las cesiones de crédito y las operaciones de descuento, cuyo producto sea recuperable en varias anualidades, casos en los cuales se considerarán disponibles para el cesionario el beneficio que proporcionalmente corresponda”.

Por otro lado, la norma sustantiva que rige la actividad tributaria del ente exactor, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal en su artículo 210, establece:

“Artículo 210. La base imponible del impuesto sobre actividades económicas está constituida por los ingresos brutos efectivamente percibidos en el período impositivo correspondiente por las actividades económicas u operaciones cumplidas en la jurisdicción del Municipio o que deban reputarse como ocurridas en esa jurisdicción de acuerdo con los criterios previstos en esta Ley o en los acuerdos o convenios celebrados a tales efectos.”

De las normas ut supra citadas, evidentemente surge una diferencia en cuanto a la base imponible, mientras en el Impuesto sobre la Renta rige el principio de Disponibilidad de la Renta, en el Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, rige el ingreso bruto efectivamente percibido.

En este sentido, es pertinente citar la normativa contenida en la Ordenanza de Reforma Parcial de la Ordenanza de Impuesto sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, del Municipio Caroní publicada en Gaceta Municipal N° 1022-2011 de fecha 19 de Diciembre de 2011, la cual señala en su artículo 41:

“A los efectos de esta ordenanza se entiende por ingresos brutos, todos ingresos, proventos y caudales que de manera regular, accidental o extraordinaria, recibe una persona natural, jurídica o entidad colectiva que constituya una unidad económica, disponga de patrimonio y tenga autonomía funcional, por cualquier causa relacionada con las actividades a que se dedique siempre que no comporte la obligación de restituirlo en dinero o en especie a las personas de quienes las haya recibido o a un tercero y que no sean consecuencias de un préstamo o un contrato semejante”.

En el mismo orden de ideas, la Sala Político Administrativa, en cuanto al gravamen contenido en la ordenanza municipal que crea el Impuesto sobre Actividades



Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar, en sentencia N° 000414 de fecha 11 de Agosto de 2022, caso Alcaldía del Municipio Chacao contra Electricidad de Caracas, S.A.C.A., señaló:

“El tributo municipal mencionado grava el ejercicio habitual de las actividades industriales, comerciales o de servicios que realice una persona natural o jurídica, susceptibles de ser vinculadas con el territorio del Municipio por aplicación de los factores de conexión pertinentes, que en el caso de las actividades industriales y comerciales se reconducen a la existencia de un establecimiento permanente.

La base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del referido impuesto, está conformada por los ingresos brutos obtenidos por el ejercicio de las actividades industriales, comerciales o económicas de naturaleza similar que se desarrollen en el ámbito territorial del Municipio, o que por su índole se consideren ejercidas en dicha jurisdicción. A tales efectos, se entiende por ingresos brutos, todas las cantidades y proventos que de manera regular reciba el sujeto pasivo por el ejercicio de la actividad económica que explota en la jurisdicción del ente local.

En tal sentido, la doctrina en general caracteriza este tributo como un impuesto real, periódico y territorial, entendiendo por real, la circunstancia que para su cuantificación se toma en cuenta sólo la actividad que los sujetos pasivos ejercen habitualmente, sin atender a las condiciones subjetivas de los contribuyentes para la fijación de la base imponible ni de la alícuota.

Asimismo, es un tributo periódico por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva, proyectada sobre el monto de ingresos de un período determinado, por lo que, se le considera un impuesto anual, sin que ello obste que las ordenanzas de los diferentes municipios prevean períodos de pagos menores a ese lapso.

Finalmente, es un impuesto territorial en virtud de recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone. De tal manera, para que un contribuyente sea sujeto pasivo del aludido tributo, debe existir una conexión entre el territorio del municipio exactor y los elementos objetivos condicionantes del impuesto, esto es, el lugar de la fuente productora y la capacidad contributiva sobre la que recaerá el tributo. (*Vid.*, sentencia N° 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: *Comercializadora Snacks, S.R.L.*, ratificada en los fallos Nros. 00649 y 00240 del 20 de mayo de 2009 y 23 de marzo de 2017, casos: *Corporación Inlaca, C.A* y *Corporación Telemic, C.A.*, respectivamente).”

Tanto la Ordenanza que crea el Impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o Índoles Similares, como el criterio reiterado y pacífico de la SPA ut supra citados, se define claramente la base imponible en esta materia impositiva cuya competencia corresponde a la municipalidad, el referido Ingreso Bruto; con lo cual se marca la diferencia con relación a los tributos nacionales, cuyo hecho imponible y base imponible difieren de éste.

Aún cuando las facultad de Fiscalización le permite a las Administraciones Tributarias utilizar las herramientas aportadas por los contribuyentes, e iniciar la fase investigativa, acudiendo a informaciones contenidas en otros elementos, como en el caso a quo, que el ente exactor acudió a la información contenida en las declaraciones del IVA (para el ejercicio 2012) e ISLR (para los ejercicios 2014); la tarea del examen de la cuenta “Ingresos Brutos”, debe ir al detalle, a los efectos de la determinación exacta de la base de imposición, siguiendo los parámetros establecidos tanto en la Ordenanza como en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, lo cual no se puede observar en el Acta de Reparo , mucho menos en la



Resolución que culmina el Sumario Administrativo; con lo cual se desvirtúa el sistema de determinación sobre base cierta. De acuerdo con los elementos probatorios que rielan en expediente, constituidos por los Actos Administrativos de trámite y el definitivo representado en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017; al no depurar la información obtenida en los elementos aportados por la contribuyente, ni el obtenido a través de los datos contenidos en las declaraciones del IVA e ISLR, limitándose a dar como valederos las cifras obtenidas de las operaciones matemáticas de suma y resta; resulta evidente que el procedimiento de Fiscalización y Determinación se basó en el sistema presuntivo. Así se declara.

Con relación a la violación de la garantía del Debido Proceso denunciada por la representación judicial de la contribuyente, además del denunciado error en la aplicación del sistema de determinación; también alega la representación de la contribuyente, que: *“La fiscalización, alejándose de los elementos que le permitan conocer en forma directa los hechos imponibles, procedió dizque a conciliar, sin que haya dejado evidencia ni en el acta ni en la resolución que tácitamente confirmo el acta; ni en alguna hoja de cálculo u anexo alguno que demuestre fehacientemente y detalladamente el origen de los ingresos brutos investigados y que a su vez establecieron los reparos fiscales”*. Es necesario, y constituye un elemento esencial para salvaguardar el principio constitucional de Transparencia consagrado en el artículo 141 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y el principio administrativo de Certeza, lo cual constituyen los vehículos jurídicos para que se cumpla con el principio fundamental de la Seguridad Jurídica.

Es necesario desarrollar los procedimientos de control fiscal, cumpliendo con los parámetros establecidos en manuales, para demostrar el desarrollo del mismo, desde la elaboración de los actos administrativos de trámite, hasta configurar el Acto Administrativo definitivo, y dejar constancia en la cédulas de trabajo, cédulas de auditoría. En autos, solamente se puede apreciar el denominado “Anexo Único” que acompaña al acta de reparo fiscal, la cual no presenta mayores detalles, así como tampoco señala la fuente de donde se extrajo la información, tal como lo señalan las normas de auditoría. Forma parte de la motiva de todo Acto Administrativo, no solamente los supuestos de hecho y los fundamentos de Derecho, también debe hacer correspondencia con los resultados enunciados en el cuerpo de dicho acto, a través de cuadros, resúmenes y elementos probatorios, de manera tal, el sujeto pasivo tenga la noción del origen de los mismos, y en caso de estar en desacuerdo, poder ejercer las acciones pertinentes, y quien le toque decidir pueda tener conocimiento de manera clara y precisa del hecho controvertido, para que la pretensión procesal cumpla la misión de alcanzar la justicia: esto forma parte del debido proceso.

Se observa en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017, en la motiva (vid. Considerando folio 52), que el funcionario del sumario señala:

“Que el escrito de descargos no puede ser valorado como tal, por cuanto el mismo carece de argumentación, es decir, el contribuyente se limita única y exclusivamente a solicitar que se revoque el reparo establecido en el ejercicio 2013 al 2015 por la supuesta omisión de ingresos brutos”.

Seguidamente en la misma parte motiva señala (vid. Considerando folio 53):

“Que continuando este orden de ideas, se deja constancia que el contribuyente ACBL DE VENEZUELA, C.A. LICENCIA N° 19300. ID: 7821, en su escrito de descargos no aportó ningún medio probatorio



que permitiese a esta Superintendencia determinar si la revisión fiscal se encontraba vulnerable, por lo que, es necesario tener en cuenta lo siguiente:

En el presente caso, la carga probatoria recae sobre el contribuyente, quien solicita que se le revoquen los reparos establecidos en el ejercicio 2013 al 2015, sin argumentar el porqué de su solicitud, por tal razón conlleva a la Administración a considerar como vacío el presunto escrito de descargos debido a que el mismo no puede considerarse como tal, ya que a través de éste el contribuyente solicita una revocación mas no demuestra hecho esgrimido, para lograr desvirtuar la presunción de legitimidad de que gozan los Actos Administrativos.”

De igual manera, en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017, en el Quinto (5º) Considerando (vid. Folio 50) correspondiente a la parte narrativa del Acto Administrativo, se deja constancia:

“Que en fecha 10/08/2016, el contribuyente **ACBL DE VENEZUELA, C.A. LICENCIA N° 19300. ID: 7821**, fue debidamente notificado del Acta Fiscal N° 304/2016 de fecha 05/08/2016, y dentro de la oportunidad legal a tenor de lo dispuesto en el Artículo 198 del Código Orgánico Tributario, presentó en fecha 13/10/2016, Escrito de Descargos constante de doce (12) folios útiles, conjuntamente con los siguientes anexos:

- a) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.**, conciliación ingresos facturados y contabilizados de fecha: desde 01/01/2013 Hasta 31/12/2013 constante de cinco (05) folios útiles.
- b) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.** Movimiento Auxiliar Contable Cuentas de Mayor del 01/01/2013 al 31/12/2013, constante de siete (07) folios útiles.
- c) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.**, conciliación ingresos facturados, provisionados y no cobrados, de fecha 01/01/2015 hasta 31/12/2015, constante de cinco (05) folios útiles.
- d) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.**, Movimiento auxiliar Contable Cuentas de Mayor, del 01/01/2015 al 31/12/2015 constantes de tres (03) folios útiles.
- e) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.**, Relación facturas por Arrendamiento de inmuebles de fecha 01/01/2013 hasta 31/12/2013 constante de un (01) folio útil.
- f) Copia Fotostática de **ACBL DE VENEZUELA, C.A.**, conciliación ingresos facturados, provisionados y no cobrados desde 01/01/2015 hasta 31/12/2013 constante de un (01) folio útil.

En el referido Escrito de Descaro el contribuyente manifiesta que dicho escrito se encuentra fundamentado en las razones que se señalan a continuación:

1. El contribuyente alega que “La improcedencia de la determinación del ISAE del año 2013 a partir de la información contenida en la declaración del IVA señala expresamente el Acta Fiscal que para determinar la base imponible del ISAE del ejercicio fiscal del año 2013 ello se hizo “de acuerdo a los ingresos detallados en los libros de ventas, los cuales fueron conciliados con el correlativo de facturación”...Aplicó un procedimiento errado, al limitarse únicamente a excluir elementos de ajuste e la base imponible del IVA que se encontraban registrados en el libro especial de ventas de dicho tributos, pero sin realizar en algún momento una objetiva conciliación o evaluación de los conceptos que allí se muestra y su efectos en el establecimiento del ingreso bruto (...) Estos ingreso contables se incluyen en cuenta de ingresos, previo a su facturación, y por ende luego deben ser excluidos de la cuenta en la oportunidad en que se emiten las correspondientes



facturas para gestionar el cobro al cliente, que es una entidad pública (CVG BAUXILIMU)".

2. El contribuyente alega que "La improcedencia de la determinación del ISAE del año 2015 a partir de la información contenida en la declaración del ISLR ...para los ejercicios fiscales de los años 2014 y 2015, está señala que la base imponible del ISAE la obtiene "de acuerdo a los ingresos reflejados en las declaraciones definitivas de renta (forma 26) presentadas al SENIAT"...para el ejercicio fiscal 2013 y 2014 como ya se indicó en la sección precedente, mi representada declaro como ingreso brutos los que se causaron desde la perspectiva contable es, sin excluir aquellso ingreso que siendo facturados por servicios prestados a clientes, aun no habían sido cobrados. Esta plítica lejos de causar un perjuicio al Fisco Municipal, significo que la contribuyente declaro al municipio en materia del ISAE por anticipado, ingresos causados pero no cobrados..."

Resulta evidente que el Acto Administrativo contenido en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017, resulta incongruente y contradictorio, por cuanto señala que la contribuyente no presentó argumentos válidos, así como tampoco llevó elementos probatorios al sumario administrativo, cuando en la narrativa expresa lo contrario. Tal situación refleja la materialización del vicio del silencio de la prueba, violatorio del Debido Proceso y del Derecho a la Defensa. Al respecto, la Sala Constitucional en sentencia 0005 de fecha 24 de Octubre de 2001, caso Supermercado Fátima, C.A., sentando jurisprudencia, señaló:

"...el derecho a la defensa y al debido proceso constituyen garantías inherentes a la persona humana y en consecuencia, aplicables a cualquier clase de procedimientos. El derecho al debido proceso ha sido entendido como el trámite que permite oír a las partes, de la manera prevista en la Ley, y que ajustado a derecho otorga a las partes el tiempo y los medios adecuados para imponer sus defensas."

En el mismo orden de ideas, en sentencia N° 0080 de fecha 1 de Febrero de 2001, y sentencia N° 0619 de fecha 2 de Mayo de 2001, sentando jurisprudencia, ha señalado:

"En cuanto al derecho a la defensa, la Jurisprudencia ha establecido que el mismo debe entenderse como la oportunidad para el encausado o presunto agraviado de que se oigan y analicen oportunamente sus alegatos y pruebas. En consecuencia, existe violación del derecho a la defensa cuando el interesado no conoce el procedimiento que puede afectarlo, se le impide su participación o el ejercicio de sus derechos, o se le prohíbe realizar actividades probatorias."

Se observa, en la misma narrativa del ente exactor plasmada en el Acto Administrativo contenido en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017, que la contribuyente en la oportunidad procesal, hizo ejercicio del escrito de descargos, y conjuntamente con el mismo consignó pruebas documentales pertinentes para ser valoradas y que han podido conducir al sumariador a ampliar las mismas en aras de salvaguardar la Tutela Judicial Efectiva en sede administrativa, tal como se lo permite el artículo 170 del COT de 2020, el cual señala:

"**Artículo 170.** La Administración Tributaria impulsará de oficio el procedimiento y podrá acordar, en cualquier momento, la práctica de las pruebas que estime necesarias"

De acuerdo a la motiva del Acto Administrativo contenido en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548, se desestima el escrito de descargo, y se silencian los elementos probatorios llevados al sumario conjuntamente con el referido escrito; este hecho viola flagrantemente la garantía



del Debido Proceso y el Derecho a la Defensa como principio constitucional, con lo cual hace nulo el referido Acto Administrativo. Así se declara.

Con relación al denunciado vicio del Falso Supuesto de Hecho y de Derecho, resulta evidente que al incurrir la Administración Tributaria Municipal en error en el procedimiento de determinación durante el ejercicio de su facultad de control fiscal a través del procedimiento de Fiscalización y Determinación; con lo cual condujo a que la actividad investigativa se redujera a comparaciones de cantidades presentadas en declaraciones correspondientes a Impuestos Nacionales (IVA e ISLR) y a elementos de control como los son los Libros Contables, Libro de Ventas y Facturación; sin examinar a profundidad el hecho objeto de la investigación como lo es la actividad habitual de la contribuyente, se desprende que la actuación fiscalizadora se efectuó en un ambiente y método de fiscalización de impuestos nacionales y no de impuesto a las actividades económicas (municipal), cuyo hecho imponible y base imponible difieren de los establecidos en estas leyes nacionales; con lo cual el resultado generó un reparo basado en la errada apreciación de los hechos, y una mala praxis en cuanto a la aplicación del Derecho, esto configura el denunciado vicio del Falso Supuesto de Hecho y de Derecho. Así se declara.

En cuanto a este vicio, ha sido reiterado y pacífico el criterio de la Sala Político Administrativa, y en sentencia N° 00116 de fecha 22 de Junio de 2022, caso Municipios Fernando Peñalver y José Gregorio Monagas del estado Anzoátegui, señaló:

“En lo atinente al vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, es preciso señalar que esta Máxima Instancia se ha pronunciado reiteradamente acerca del mismo (Vid. sentencias Nros. 00183, 00039, 00618, 00278, 00632 y 00389, de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010, 11 de abril de 2012, 22 de junio de 2016 y 4 de julio de 2017, casos: Banesco, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela, S.A.; Automóviles El Marqués III, C.A.; Expertos Integrales Expertia, S.A.; y Telcel, C.A., respectivamente), en los términos siguientes:

“(…) de acuerdo a pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Sala, el vicio de suposición falsa en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el Juez, al dictar un determinado fallo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que no guardan la debida vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho. Por otro lado, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el órgano jurisdiccional al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, o incurre en una errada interpretación de las disposiciones aplicadas, se materializa el falso supuesto de derecho (…)”. (Destacados de la Sala).”

Con relación a la falta del expediente administrativo requerido para su incorporación al proceso, por cuanto constituye la principal prueba de que la actuación fiscal se ejecutó dentro del marco de la legalidad, el mismo no se consignó; ante este escenario, corresponde a este jurisdiscente acudir a las actuaciones traídas al proceso por el contribuyente conjuntamente con el escrito del Recurso Contencioso Tributario. De acuerdo a los hechos narrados y a la motiva de cada una los actos de trámite y el acto definitivo, se desprende la existencia de un flagrante error en el procedimiento que trajo como consecuencia la violación de principios, derechos y garantías constitucionales; el debido proceso,



el derecho a la defensa, de la Tutela Judicial Efectiva en sede Administrativa; en razón de todo lo expuesto ut supra, considera este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario, que el Acto Administrativo contenido en la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 15 de Agosto de 2017, se encuentra viciado de Nulidad Absoluta y así debe ser declarado.

Y es que la actividad inquisitoria del Juez Contencioso Tributario, ha sido reconocida por la Sala Político Administrativa, tal como lo señala en sentencia N° 00429 del 11 de mayo de 2004, caso: *Sílce Venezolanos, C.A.* (criterio reiterado en el fallo N° 00172 de fecha 18 de febrero de 2016, caso: *Pedro Emilio Galindo Tovar*), al señalar lo siguiente:

"(...) debe esta Sala destacar, una vez más, que en el proceso contencioso-administrativo y específicamente el contencioso tributario, contrariamente a lo que sucede en el proceso civil ordinario regido por el principio dispositivo, el juez goza de plenos poderes de decisión que le permiten apartarse de lo alegado y probado por las partes, pudiendo incluso declarar la nulidad de los actos sometidos a su consideración cuando ellos estuvieren afectados de inconstitucionalidad o ilegalidad, no estando sujeto, por consiguiente, al señalado principio dispositivo regulado en el artículo 12 del Código de Procedimiento Civil".

En razón de lo ut supra citado, es que ha de entenderse que esta función jurisdiccional en aras de alcanzar la justicia, como lo señala el artículo 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, debe ser plena y no estar limitada a la revisión de la legalidad objetiva de los Actos Administrativos, objeto de recursos cuya pretensión jurídica reclama su nulidad; es cuando el operador de justicia se obliga a disponer de todo lo necesario para restituir la situación jurídica que haya sido infringida a través del Acto Administrativo, incluso hasta llegar a cambiar o ampliar la calificación jurídica de los alegatos planteados por alguna de las partes, sin que esto llegue a ser considerado una modificación de la situación controvertida en autos.

-V- DECISION

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 la Región Guayana con competencia en las Circunscripciones Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, administrando la Justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, declara **CON LUGAR**, la pretensión jurídica del recurrente, contenida en el presente Recurso Contencioso Tributario, interpuesto mediante escrito contentivo de Recurso Contencioso Tributario, interpuesto por el Abogado Julio C. Díaz V, mayor de edad, inscrito en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 146.634, actuando como apoderado de la sociedad mercantil ACBL DE VENEZUELA, C.A, contra Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017, emanada de la Alcaldía Socialista Bolivariana de Caroní de la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Caroní del Estado Bolívar, en consecuencia:

PRIMERO: Queda **NULA** la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017, emanada de la de la Alcaldía Socialista Bolivariana de Caroní de la Superintendencia de Administración Tributaria del Municipio Caroní del Estado Bolívar, en cuanto a procedimiento de fiscalización y determinación.

SEGUNDO: Se **ORDENA** a la Administración Tributaria Municipal anular las



obligaciones tributarias determinadas en el Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2017/1548 de fecha 20 de junio de 2017. Sin que esta decisión enerve la facultad de control fiscal con que goza la Administración Tributaria, ajustada a los procedimientos contenidos en las normas, a los efectos de comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente.

TERCERO: Se **EXIME** de la condenatoria en costas, de acuerdo con criterio establecido por el Máximo Tribunal Supremo de Justicia Sala Constitucional sentencia N° 735 de fecha 25 de octubre de 2017, caso: *Mercantil, C.A., Banco Universal*, Publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 41.289 del 29 de noviembre de 2017

CUARTO: Se **ADVIERTE** a las partes que, de conformidad con el artículo 305 del Código Orgánico Tributario, y el criterio sostenido por nuestro Máximo Tribunal de Justicia (Sentencia N° 991 de la Sala Político Administrativa de fecha 02 de julio de 2003, con ponencia del Magistrado Levis Ignacio Zerpa, caso: Tracto Caribe, C.A, Exp. N° 2002-835), esta sentencia admite apelación, por cuanto el quantum de la causa excede de quinientas (500) unidades tributarias.

QUINTO: Se **ORDENA** la notificación al ciudadano Sindico Procurador del Municipio Caroní del Estado Bolívar.

Publíquese, Regístrese y emítase dos (02) ejemplares del mismo tenor. Cúmplase.

Dada, firmada y sellada, en la Sala de Despacho del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana con Competencia en las Circunstancias Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, en Ciudad Bolívar, a los Doce (12) días de Diciembre de Dos Mil Veintitrés (2023). Año 213° de la Independencia y 164° de la Federación.

EL JUEZ SUPERIOR PROVISORIO

ABG. JOSE G. NAVAS RIVERO

LA SECRETARIA

ABG. ARELIS C. BECERRA A.

En esta misma fecha, siendo las Tres y Doce minutos post meridiem (03:12 p.m.)
Se dictó y publicó sentencia N° PJ0662023000097

LA SECRETARIA

ABG. ARELIS C. BECERRA A.

JGNR/Acba/kmb.



Editar con WPS Office