REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

PODER JUDICIAL
TRIBUNAL SUPERIOR DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
DE LA REGION GUAYANA CON COMPETENCIA EN LAS CIRCUNSCRIPCIONES
JUDICIALES DE LOS ESTADO AMAZONA, BOLIVAR Y DELTA AMACURO.
Ciudad Bolívar, 27 de Abril de 2023
213° y 164°

ASUNTO: FF01-X-2023-000001
ASUNTO: FP02-U-2023-000008 **SENTENCIA PJ066202300000025**

Mediante escrito de fecha 16 de Marzo de 2023, el abogado Tomás Eddison Mejía Terán, titular de la cédula de identidad V-14.205.072, e inscrito en el IPSA bajo el N° 102.488 actuando en representación de la firma mercantil **MOCASA Molinos Carabobo, S.A.,** inscrita ante el Registro Mercantil Segundo del Estado Carabobo bajo el Nª 08, Tomo 16-A, en fecha 21 de Marzo de 1990-tal representación se desprende de instrumento poder debidamente autenticado por ante la Notaría Pública Octava del Municipio Libertador del Distrito Capital, en fecha 14 de Marzo de 2023, anotado bajo el N° 8, Tomo 9, Folios 37 hasta el 40, el cual riela en autos-; interpuso Recurso Contencioso Tributario de Nulidad conjuntamente con Acción de Amparo Cautelar contra los procedimientos de cierre de establecimiento y Subsidiariamente solicitud de Medida de Suspensión de los Efectos contra el Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2022/603 de fecha 21 de Noviembre de 2022 emanada de la Superintendencia de Tributos Caroní de la Alcaldía del Municipio Caroní del Estado Bolívar.

En fecha 21 de Marzo de 2023, este Tribunal dio entrada al presente asunto, asignándole la nomenclatura identificada en el epígrafe de la referencia; asimismo, se libraron las notificaciones dirigidas a las partes a los efectos de su admisión o inadmisión y posterior sustanciación del mismo.

En fecha 28 de marzo de 2023, mediante Sentencia Interlocutoria N° PJ0662023000015, se admitió temporalmente el Recurso Contencioso Tributario para conocer de la Acción de Amparo Cautelar para suspensión de los efectos, la cual fue declarada IMPROCEDENTE, en los términos contenidos en el referido fallo.

En fecha 3 de Abril de 2023, la representación judicial de la contribuyente consignó por ante la URDD de la I Circunscripción Judicial del Estado Bolívar, escrito de Reforma del Recurso Contencioso Tributario en este caso con solicitud de Suspensión de los Efectos del Acto Administrativo contenido en la Resolución N° 2022/603 de fecha 21 de Noviembre de 2022.

I
DE LA ADMISIÓN

Estando las partes a derecho, este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario, mediante Sentencia Interlocutoria N° PJ06620230000xx, de fecha 26 de Abril de 2023, se ADMITE el mismo en cuanto a derecho, y de inmediato se entra a conocer sobre la solicitud de Suspensión de los Efectos de acuerdo con la normativa contenida en el artículo 290 del Decreto Constituyente que dicta el Código Orgánico Tributario de 2020.

II
DE LA SOLICITUD DE SUSPENSIÓN DE LOS EFECTOS DEL ACTO ADMINISTRATIVO CONTENIDO EN LA RESOLUCION N° 2022/603 DE FECHA 21 DE NOVIEMBRE DE 2022

Alegatos de la Recurrente con relación a la Solicitud de Suspensión de los Efectos:

El Tribunal observa que la representación judicial de la recurrente solicita a este Tribunal se dicte la Suspensión de Efectos del acto recurrido, con fundamento en el artículo 290 del Decreto Constituyente que dicta el Código Orgánico Tributario, en tal sentido argumentan que el Fumus Boni Iuris, viene dado de la manera siguiente:

> "El presente caso en lo que respecta al **fumus boni iuris** es ineludible tomar lo expuesto suficientemente sobre los argumentos de derecho, que asiste a nuestra representada contra la Resolución N° 2022/0603 de fecha 21 de Noviembre de 2022 (…), la misma esta viciada de nulidad absoluta y en efecto, el acto de Reparo fiscal es inapropiado junto con las multas e intereses moratorios; es reiterado indicar que el Reparo fiscal proviene de una errónea percepción al determinarse el procedimiento *sobre base presuntiva*, cuando lo cierto es que debió ser considerado por la administración tributaria, lo argumentado en el Escrito de descargo junto con los medios aportados en el proceso, como son la documentación y registros contables, que eran suficientes para determinar el ISAE sobre base cierta, y en corolario habría determinado el presunto Reparo Fiscal; por lo tanto tal como ocurrieron los hechos se patentiza flagrantemente la transgresión del derecho a la defensa y debido proceso tipificado en la CRBV articulo 49 concatenado con los artículos 62 y 89 de la LOPA".

En cuanto al periculum in damni, la representación de la contribuyente expone:

> "En el presente caso, primeramente la aceptación y pago del reparo fiscal, multas e intereses moratorios determinados mediante el acto administrativo impugnado, admitiría un daño irreparable de la empresa recurrente, por cuanto equivaldría a aceptar, como erróneamente pretende la Auditoría Fiscal ratificada por la Superintendencia Municipal que realizó el cálculo sobre *"base presuntiva"* el ISAE derivado de los ingresos brutos, obtenidos por mi representada por el ejercicio de su actividad en jurisdicción del Municipio Caroní, lo cual incrementaría ilegal e inconstitucionalmente su carga tributaria, en violación al principio constitucional de su capacidad contributiva.
>
> En ausencia de la suspensión de efectos del acto administrativo impugnado, el órgano exactor podría intentar la ejecución de la Resolución impugnada, ya que podría bajo sus facultades potestativas exigir el pago del Reparo Fiscal N° 258/2022 de fecha 13 de Julio de 2022 (marcada "B), Multas e Intereses Moratorios, basándose en que existe **DEUDA PENDIENTE**, y así iniciar el Procedimiento Administrativo de Cobro Ejecutivo establecido en el Artículo 226 del vigente Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, con fundamento en la Resolución N° 2022/063 de fecha 21 de Noviembre de 2022, viciada de Nulidad Absoluta a pesar que la misma no se encuentre **"DEFINITIVAMENTE FIRME, DE PLAZO VENCIDO Y EXIGIBLE"**, teniendo como sustento comprobado el Sistema de pago On Line, implementado por el órgano exactor tributario municipal, sobre pagos no realizados por los contribuyentes a través de transferencias bancarias electrónicas; en nuestro particular tal sistema refleja deuda pendiente con los montos antes indicados, que han impedido y siguen impidiendo a nuestra

> representada acceder al portal digital, para procesar los pagos, lo cual se demuestra en nuestro caso con las transferencia efectuadas marcadas con las letras "K", "L" y "M" que han sido rechazadas por el sistema, impidiendo el cumplimiento de deberes formales y materiales (...), evidentemente acarreará que exista la posibilidad a futuro que la Administración Tributaria Municipal pueda seguir dictando indefinidamente, Actas de Verificación de Deberes Formales, con futuros procedimientos que conlleve al cierre del establecimiento, todo lo cual se constituye una materialización efectiva del ***Periculum in Damni***".

En cuanto a la solicitud de forma subsidiaria a la Acción de Amparo Cautelar, la norma ut supra citada, concede al sujeto pasivo, en caso de no acordarse el Amparo, puede solicitar sean suspendidos los efectos del acto recurrido, en caso de que la ejecución del mismo, pueda ocasionar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamenta en el buen derecho.

En materia de suspensión de efectos de los actos administrativos recurridos en sede jurisdiccional, ha sido criterio reiterado de la jurisprudencia, considerar tal solicitud como medidas cautelares, las cuales van a consolidar el principio de Protección Jurisdiccional y a la Tutela Judicial Efectiva, consagrados en los artículos 259 y 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En el mismo contexto, es menester observar que por constituir una excepción a los principios de ejecutividad y ejecutoriedad de los actos administrativos, así como de la presunción de legalidad y veracidad que gozan los mismos, la labor del Juez Contencioso Tributario, en su función de cautela exige ser cuidadoso al momento de apreciar y ponderar la pertinencia y procedencia de una medida, como en el caso a quo, en el cual debe decidir sobre la suspensión de los efectos de un acto, debiendo sujetarse a los requisitos y condiciones legalmente previstos.

El Decreto Constituyente que dicta el Código Orgánico Tributario de 2020, en su artículo 290 señala:

> "La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado, sin embargo, a instancia de parte, el tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho. Contra la decisión que acuerde o niegue la suspensión total o parcial de los efectos del acto, procederá Recurso de Apelación, el cual será oído en el solo efecto devolutivo".

De la norma ut supra citada, y en esa actividad cautelosa del jurisdicente, es de considerar un vacío legal dejado por el legislador, en cuanto a los dos supuestos que se deben analizar antes de acordar la medida cautelar de suspensión de los efectos del acto administrativo recurrido, literalmente suprime la concurrencia de ambos; ante lo cual, es obligatorio destacar las decisiones emanadas en fechas 03-06-2004, 11-08-2004 y 10-12-2008 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, Casos: Deportes El Marquéz, C.A., Agencias Generales Conaven, S.A. y Del Sur Banco Universal, C.A., reiteradas en numerosos casos, según las cuales, la Sala realizó una interpretación correctiva de la norma y, en tal sentido manifestó, entender de la referida disposición legal que, para que el juez Contencioso Tributario pueda decretar la suspensión de los efectos del acto administrativo, deben siempre satisfacerse, de forma concurrente, los dos requisitos antes señalados, vale decir, periculum in damni y fumusboni iuris; ello con la finalidad de llevar al convencimiento del juzgador la necesidad de que la medida deba decretarse, para garantizar y prevenir el eventual daño grave, el cual pudiera causarse con la ejecución

inmediata del acto administrativo; decisiones consideradas por este jurisdicente aplicables al presente caso, de conformidad con lo previsto en el artículo 321 del Código de Procedimiento Civil.

Es pertinente destacar la finalidad de las medidas cautelares de suspensión de los efectos, las cuales son preventivas, no con fines ejecutivos o de reparación definitiva del daño que pueda causar un acto administrativo.

Y es que esa actividad preventiva, se diferencia de los otros procesos judiciales, en cuanto a que no está dirigida a asegurar las consecuencias jurídicas de la sentencia a dictar en la causa principal, sino por el contrario, busca suspender los efectos del acto administrativo, el cual puede ejecutarse de forma inmediata por las facultades otorgadas a la Administración Tributaria en la reforma del Código Orgánico Tributario de 2014; cuyo peligro de daño o periculum in damni, estaría fundamentado en la pretensión jurídica de la causa principal. En este caso, el peligro aquí no se identifica porque quede ilusoria la ejecución de un futuro fallo, sino por la debida comprobación por parte del juez que la ejecución inmediata del acto administrativo pueda causar un daño grave e inminente al contribuyente, materializado en un pago indebido.

En cuanto a la exigencia del fumusboni iuris, es decir, de la probable existencia del buen derecho, del cálculo o verosimilitud de que la pretensión principal será favorable al accionante, dicho requisito no puede derivar únicamente de la sola afirmación del accionante, sino que debe acreditarse en el expediente.

Por otra parte, debe aclararse que el acto administrativo tributario cuya suspensión se pide ante el Órgano Jurisdiccional, se presume dictado con apego a la ley, es decir, que el acto administrativo tributario goza de una presunción de legalidad, al ser dictado por órganos o entes públicos que poseen competencias y atribuciones contempladas en la ley para el ejercicio de la actividad administrativa tributaria, de acuerdo con la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Es criterio de la jurisprudencia, que el decretar judicialmente la suspensión del acto administrativo, supone una excepción a los principios de ejecutividad y ejecutoriedad inmediata de los actos administrativos, ambos principios derivados de la referida presunción de legalidad. En virtud de ello, el fomus boni iuris no es suficiente para suspender el acto administrativo tributario; sino que además la ejecución del acto administrativo debe causar perjuicios al interesado, lo cual constituye el periculum in damni, peligro éste calificado por el legislador como grave. La concurrencia de ambos, en todo caso, justificaría la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario.

Entonces, al haber quedado evidenciado que ambos enunciados constitutivos del texto legal, a saber, periculum in damni y fumus boni iuris, no se dan en forma completa al analizarse por separado, conforme a lo explicado debe concluirse que ambos forman parte de una unidad, por lo cual no puede hablarse, en este caso, de disyunción en la proposición normativa sino de conjunción, ya que dichos enunciados o las partes que la conforman para ser válidos, esto es, verificarse en la realidad, deben verse en forma conjunta, y no sosteniendo que indistintamente la existencia de que cada uno, por separado, es capaz de lograr la consecuencia jurídica del texto legal.

En cuanto a la presunción del buen derecho, de los alegatos expuestos por la representación judicial de la contribuyente MOCASA Molinos Carabobo, S.A., se observa la denuncia de vulneración de los derechos consagrados en los artículos 49 ordinal 1°, 112, 115, 116 y 334 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y los artículos 62 y 89 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Se observa en autos, los actos administrativos de tramite (Acta de Reparo) y definitivo (Resolución del Sumario) que se

generaron con ocasión al procedimiento de Fiscalización y Determinación, así como también el escrito contentivo del Recurso Jerárquico, alegando la representación de la contribuyente que ante este operó el silencio administrativo al vencerse el lapso estipulado en el COT para la decisión, sin haber operado la misma; con lo cual se demuestra la actividad del contribuyente en el reiterado reclamo solicitando la tutela de unos derechos considerados por este vulnerados por la actuación de los funcionarios de la Administración Tributaria Municipal; el cual está sustentado en su apreciación sobre el procedimiento de determinación efectuado por la Administración Tributaria Municipal, y cuyo reparo: *"... proviene de una errónea precepción al determinarse el procedimiento sobre base presuntiva, cuando lo cierto es que debió ser considerado por la administración tributaria, lo argumentado en el Escrito de descargo junto con los medios aportados en el proceso, como son la documentación y registros contables, que eran suficientes para determinar el ISAE sobre base cierta, y en corolario habría determinado el presunto Reparo Fiscal"*.

En el caso a quo, se observa que efectivamente, en el procedimiento de Fiscalización y Determinación en el acta de reparo se objetan ingresos declarados y se establece un ajuste al impuesto declarado y pagado por la cantidad de Novecientos Noventa y Cuatro mil Ochenta con Un céntimo (Bs. 994.080,01), de igual forma riela en autos Resolución del Sumario 2022/0603, en la cual se confirman los reparos, con lo cual se culmina la fase de Fiscalización y Determinación, y también fue incorporado en autos escrito contentivo de Recurso Jerárquico con fecha 2 de Enero de 2023, con fecha de recepción 3 de Enero de 2023.

De acuerdo con estos elementos probatorios traídos al proceso, y ante la ausencia de una respuesta al Recurso Jerárquico, operando el silencio administrativo negativo, considera este jurisdicente, se viola el Derecho de Petición consagrado en el artículo 51 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y le asiste el buen derecho al contribuyente, y es deber de este Tribunal Superior de los Contencioso Tributario de Guayana, garantizar la Tutela Judicial Efectiva. Así se establece.

En cuanto al Periculum In damni, señala la contribuyente:

> "...el órgano exactor podría intentar la ejecución de la Resolución impugnada, ya que podría bajo sus facultades potestativas exigir el pago del Reparo Fiscal N° 258/2022 de fecha 13 de Julio de 2022 (marcada "B), Multas e Intereses Moratorios, basándose en que existe DEUDA PENDIENTE, y así iniciar el Procedimiento Administrativo de Cobro Ejecutivo establecido en el Artículo 226 del vigente Decreto Constituyente mediante el cual se dicta el Código Orgánico Tributario, con fundamento en la Resolución N° 2022/063 de fecha 21 de Noviembre de 2022, viciada de Nulidad Absoluta a pesar que la misma no se encuentre "DEFINITIVAMENTE FIRME, DE PLAZO VENCIDO Y EXIGIBLE", teniendo como sustento comprobado el Sistema de pago On Line, implementado por el órgano exactor tributario municipal, sobre pagos no realizados por los contribuyentes a través de transferencias bancarias electrónicas; en nuestro particular tal sistema refleja deuda pendiente con los montos antes indicados, que han impedido y siguen impidiendo a nuestra representada acceder al portal digital, para procesar los pagos, lo cual se demuestra en nuestro caso con las transferencia efectuadas marcadas con las letras "K", "L" y "M" que han sido rechazadas por el sistema, impidiendo el cumplimiento de deberes formales y materiales (...), evidentemente acarreará que exista la posibilidad a futuro que la Administración Tributaria Municipal pueda seguir dictando indefinidamente, Actas de Verificación de Deberes Formales, con futuros procedimientos que conlleve al cierre del

establecimiento, todo lo cual se constituye una materialización efectiva del Periculum in Damni".

Se observa en autos, que la representación de la contribuyente consigna como documental copia de la Providencia Administrativa de Verificación de Deberes Formales y Materiales N° 0034/2023 de fecha 22 de Febrero de 2023, notificada en fecha 23 de Febrero de 2023, para la verificación de los períodos fiscales no prescritos. De igual forma, se observan captured del Portal https://atrstribuoscaroni.gconex.com/appweb/declaraciones/cuentas , con los siguientes mensajes: "Ud. no puede declarar porque: Falta la declaración jurada mensual de noviembre del año 2022" y "Ud. no puede declarar porque: 1. Falta la declaración jurada mensual de noviembre del año 2022. 2. Falta la declaración jurada mensual de diciembre del año 2022".

Ante tales argumentos esgrimidos y las pruebas traídas al proceso, es evidente las razones que le asisten a la contribuyente para solicitar la protección cautelar, a través de la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado, por cuanto ha quedado acreditado los hechos concretos que permiten verificar la certeza del derecho y que el peligro es grave, real e inminente. Así se establece.

Ahora bien, vistas las anteriores actuaciones y del contenido del expediente, este Tribunal, realiza las siguientes consideraciones,

Analizados como han sido los alegatos y elementos probatorios que rielan en autos, este Tribunal Superior Contencioso Tributario de Guayana, en atención al mandato constitucional contenido en el artículo 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela,con la advertencia que el sentenciador deberá cuidar que el análisis realizado no se traduzca en una declaratoria concreta respecto a la legalidad o no del acto impugnado, cuestión que constituiría un "prejuzgamiento" respecto al fondo del juicio, contrario a los caracteres de provisionalidad, reversibilidad y accesoriedad que definen a este tipo de amparo. (Vid. Sentencias de la Sala Político Administrativa del Máximo Tribunal Nros. 0183 y 01280 de fechas 14 de febrero de 2008 y 23 de noviembre de 2016, casos: Banesco, Banco Universal C.A. y Banco Activo C.A. Banco Universal, respectivamente); al constar en autos elementos que permiten concluir objetivamente sobre el cumplimiento de los requisitos relativos al periculum in damni y fumusboni iuris, resulta procedente la medida de suspensión de efectos solicitada, pues su cumplimiento ha sido concurrente. Así se declara.

III
DECISIÓN

Por las razones precedentemente expuestas, este Tribunal Superior de los Contencioso Tributario de Guayana con competencia en los estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley declara: **PROCEDENTE** la solicitud de medida cautelar para suspensión de los efectos, solicitada conjuntamente con la interposición del Recurso Contencioso Tributario y subsidiario a la acción de Amparo Cautelar.

En tal sentido, se ordena:

PRIMERO: A la Superintendencia de Tributos Caroní de la Alcaldía del Municipio Caroní del Estado Bolívar, suspender de INMEDIATO los efectos de Ejecutividad y Ejecutoriedad del Acto Administrativo contenido en la ResoluciónN.° 2022/0603 de fecha 21 de Noviembre de 2022; y de haber efectuado cualquier acción relacionada con los mismos, proceda a suspender de INMEDIATO, hasta tanto sea decidida la firmeza del referido Acto Administrativo en la causa principal.

SEGUNDO: Proceder a expedir copias de la presente Resolución a los efectos de notificar a los ciudadanos: Fiscal general de la República y Síndico Procurador del Municipio Caroní.

Publíquese y regístrese, emítase Dos (2) ejemplares de un mismo tenor, de los cuales uno reposará en el copiador de Sentencia.

De la presente decisión se oirá apelación en un solo efecto según lo establecido en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario vigente.

Dada, firmada y sellada en la Sala de Despacho de este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario con competencia en las Circunscripciones Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, en Ciudad Bolívar a los Veintisiete días (27) del mes de Abril del año Dos mil Veintitrés (2023). Años 213° de la Independencia y 164° de la Federación.

EL JUEZ SUPERIOR PROVISORIO

ABG. JOSE GREGORIO NAVAS RIVERO

LA SECRETARIA.

ABG. ARELIS C. BECERRA A.

En esta misma fecha, siendo las Diez y Quince minutos antes meridiem (10:15 a.m.) se dictó y publicó la sentencia N° PJ0662023000025.

LA SECRETARIA

ABG. ARELIS C. BECERRA A.

JGNR/Acba