



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
TRIBUNAL SUPERIOR EN LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
REGIÓN LOS ANDES**

En fecha 24/10/2006, este Tribunal dio entrada al Recurso Contencioso Tributario, constante de setenta y tres (73) folios útiles, signándolo bajo el expediente Nro. 1240, interpuesto por el ciudadano JOSÉ VIDAL COTE ROSALES, venezolano, mayor de edad, titular de la cédula de identidad Nro. V-8.149.615, presidente de la empresa TASCA BIG SHOW, C.A., debidamente asistido por la abogada MARISELA RONDON PARADA, inscrita en el Inpreabogado bajo el Nro. 58.528. (F- 74).

En fecha 25/10/2006, se tramitó dicho Recurso, ordenando las notificaciones mediante oficios al: Sindico Procurador del Municipio Barinas, Alcalde del Municipio Barinas, Contralor del Municipio Barinas y al Fiscal Décimo Tercero del Ministerio Público de la Circunscripción Judicial del Estado Barinas, todas debidamente practicadas. (F- 75).

En fecha 11/04/2007, se declara admisible el presente recurso. (F-119 y 120).

En fecha 23/07/2007, por auto entra en estado de sentencia la presente causa, de conformidad con el artículo 275 y 277 del Código Orgánico Tributario. (F-137).

En fecha 25/07/2007, auto agregando copia certificada del expediente administrativo. (Folio 138).

En fecha 10/08/2007, la abogada Andrea Rey Andrades, inscrita en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 103.684, consignó escrito de promoción de pruebas, realizado por la Sindico Procurador de la Alcaldía del Municipio Barinas. (Folio 303 al 311).

**I
HECHOS Y FUNDAMENTOS DEL RECURSO**

La apoderada legal del recurrente señala en primer lugar la identificación del contribuyente a la cual

representa y luego procede a realizar la identificación del Acto Administrativo de efectos particulares contenido en la Resolución Nro. 813/2006, de fecha 15 de Septiembre de 2.006, emanada del Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT), adscrito a la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas. Asimismo, realiza una exposición de las razones de hecho y derecho contentivos de los siguientes alegatos:

1.- Que la Administración Tributaria Municipal, efectuó dos (02) fiscalizaciones la primera el 09/06/2006 y la segunda el 16/06/2006, de las cuales se desprende que no existe ningún incumplimiento de obligaciones tributarias, y por consiguiente de ningún deber formal, de igual forma, expone que el propio acto no señala que se haya practicado procedimiento de verificación y/o fiscalización alguno.

Por lo cual al no haberse verificado el procedimiento respectivo que no es otro que el señalado en el Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria Municipal, vulneró el derecho a la defensa y al debido proceso, consagrado en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, por cuanto no se le permitió al contribuyente presentar alegato o defensa que pudiese exponer oportunamente, lo cual se puede evidenciar del expediente administrativo.

2.- Alega la nulidad absoluta de la sanción impuesta y de la violación de los derechos legales del contribuyente consagradas en el artículo 49 de la Constitución, ya que el acto administrativo suficientemente identificado, contiene vicios que lo hacen nulo de nulidad absoluta, por cuanto violan las disposiciones contenidas en los artículos 25 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; 19 ordinal 1 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y 240 del Código Orgánico Tributario vigente.

3.- Invoca el principio de buena fe o de la confianza legítima, de conformidad a lo establecido en el artículo 9 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Por consiguiente todas las actuaciones que se realicen ante la Administración Pública, se debe tener como cierta la declaración de la administración, salvo prueba del administrado. Asimismo, invoca de igual manera la presunción se inocencia de acuerdo a los criterios que señalo el Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional de fecha 07/08/2001, mediante sentencia N° 1397. Solicitando, una eximente de responsabilidad tipificada en el artículo 85 ordinal 4 del Código Orgánico Tributario, el cual consiste en el error de hecho y de derecho excusable, por cuanto el contribuyente no tuvo la intención de evadir, ya que la misma ha realizado las renovaciones correspondientes dentro de las fechas indicadas por la propia administración.

II

RESOLUCIÓN RECURRIDA

Resolución Nro.813 de fecha 15 de Septiembre de 2.006, emanada del Servicio Autónomo Municipal de la Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio del Estado Barinas, la cual establece:

“Lic. LUCCY SILVA DE GONZÁLEZ, Superintendente Municipal Tributario de la Alcaldía del Municipio Barinas, del Estado Barinas, en ejercicio de la competencia delegada por el Alcalde según Resolución N° 223/05 de fecha cuatro (04) de Agosto del año dos mil cinco (2.005), en uso de las atribuciones legales contenidas en los artículos 5, 54 numeral 5 único aparte, 56 literal i, 57, 140 numerales 5 y 8, 169, 174 y 175 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal; los Artículos 46 segundo aparte y 66 de la Ley de Impuesto Sobre Alcohol y Especies Alcohólicas; el artículo 10 numeral 2 de la Ley de Timbre Fiscal; los artículos 102 y 109 de la Ordenanza Sobre Hacienda Municipal; el artículo 2 numerales 9, 10, y 18 de la Ordenanza Sobre Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT); el artículo 3 numerales 4, 9 y 25 del Reglamento Orgánico de Funcionamiento del Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria del Municipio

Barinas, en concordancia con los Artículos 1, 80 numeral 2 y 108 numeral 5 del Código Orgánico Tributario.

CONSIDERANDO

PRIMERO: Que es obligación de Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) de la Alcaldía del Municipio Barinas, cumplir y hacer cumplir lo establecido en las disposiciones legales contenidas en la Ley de Impuesto Sobre Alcohol y Especies Alcohólicas y su Reglamento; cumplir y hacer cumplir lo establecido en la Ordenanza Sobre Hacienda Municipal y la Ordenanza de Impuesto de Patente sobre Industria y Comercio, en su función permanente de verificar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes.

SEGUNDO: Que a tenor de lo establecido en el segundo aparte del artículo 46 de la Ley de Impuesto Sobre Alcohol y Especies Alcohólicas, el cual establece "...Las autorizaciones necesarias para el expendio de bebidas alcohólicas serán otorgadas por las Alcaldías, de conformidad con las normas de que establezcan las ordenanzas respectivas, sin perjuicio de lo establecido en las leyes que rigen la materia municipal. Hasta tanto los organismos municipales competentes dicten las normas relativas a las autorizaciones para el expendio de bebidas alcohólicas, las alcaldías de encargaran de hacer cumplir las disposiciones contenidas en la presente ley y su reglamento..."

TERCERO: La sociedad mercantil denominada TASCAS BIG SHOW, C.A., signada con el Número de Patente 13790, ubicada en la Avenida 23 de Enero, Centro Comercial Forum, Locales 89 y 90, Segundo Nivel, no renovó a tiempo la autorización otorgada por la Administración Tributaria para la actividad económica inherente al expendio de bebidas alcohólicas, incumpliendo con lo establecido en el artículo 10 numeral 2 de la Ley de Timbre Fiscal y teniendo como fecha para cancelar la tasa de renovación de la autorización para el Expendio de Bebidas Alcohólicas todos los tres (03) de julio de cada año, siendo para el corriente año día inhábil para las entidades bancarias y de conformidad con el Artículo 10 de Código Orgánico Tributario se entenderá prorrogado hasta el primer día hábil siguiente (04/07/2.006), y la referida sociedad mercantil efectuó el pago el seis (06) de julio de Dos Mil Seis (2.006), siendo este extemporáneo.

CUARTO: Que la sociedad mercantil denominada TASCAS BIG SHOW, C.A., con el incumplimiento del deber formal relativo a la obligación de renovar la autorización otorgada por la Administración Tributaria, para la ejecución de las actividades económicas inherentes al expendio de bebidas alcohólicas, incurrió en los presupuestos de hecho determinados para la procedencia de la aplicación de la sanción establecida en la norma contenida en el Artículo 108 Numeral 5 del Código Orgánico Tributario.

RESUELVE

Artículo 1: Practíquese y liquídese planilla de pago a la sociedad mercantil denominada TASCAS BIG SHOW, C.A., por la cantidad de Ochocientos Cuarenta Mil Bolívars sin Céntimos (Bs. 840.000,00), equivalente a Veinticinco Unidades Tributarias (25 U.T.), por concepto de multa de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 108 numeral 5 del Código Orgánico Tributario, conforme al valor de la unidad tributaria actual, por un monto de Treinta y Tres mil Seiscientos Bolívars (Bs. 33.600,00) según gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 33.350

de fecha 4 de Enero de 2.006, en concordancia con el artículo 94, Parágrafo Primero ejusdem, el cual reza: “Cuando las multas establecida en este Código estén expresadas en unidades tributarias (U.T.), se utiliza el valor de la unidad tributaria que estuviere vigente para el momento del pago”.

Artículo 2: Notifíquese a la sociedad mercantil denominada TASCA BIG SHOW, C.A., el contenido de la presente Resolución, debiendo cancelar dicha multa por ante la Oficina Receptora de Fondos Municipales del SAMAT de la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas ubicada en la Calle Aramendi entre Avenidas Garguera y Juan Andrés Varela, Edificio El Remaso, sede SAMAT, concediéndole de conformidad con los artículos 109 y 112 de la Ordenanza Sobre Hacienda Municipal un lapso de tres (03) días hábiles para cancelar, con la salvedad de la oportunidad que tiene de interponer en un lapso de quince (15) días hábiles el Recurso de Reconsideración, de acuerdo a lo establecido en el artículo 118 de la Ordenanza Sobre Hacienda Municipal.

Se hace dos (02) ejemplares de un mimo tenor y a un solo efecto, uno de los cuales queda en poder de la empresa en señal de la notificación. Dada, firmada y sellada en el Despacho de la Superintendente Municipal Tributario del Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) de la Alcaldía del Municipio Barinas, en la Ciudad de Barinas a los Quince (15) días del mes de Septiembre del año dos mil seis (2.006).

III

PRUEBAS DOCUMENTALES ANEXAS

Al folio 14, riel copia simple de Registro de Información Fiscal y cédula de identidad del ciudadano Cote Rosales José Vidal, con los cuales demuestra la inscripción de la sociedad mercantil ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

A los folios 15 y 16, se encuentran copias simples de: Constancias de Renovación de Autorización Para el Expendio de Bebidas Alcohólicas, correspondiente a los años 2.004 y 2.005, de la mismas se desprende que la sociedad mercantil Tasca Show, C.A., indudablemente tenia como fecha de autorización 03/07/2002, y por consiguiente tenia la obligación de renovar la misma dentro del lapso legalmente establecido. (un año).

Del folio 21 al 26, constan copias simples de actas de fiscalización y verificación de Deberes Formales de fecha 09 y 16 de Junio del año 2006, de ellas se observa que el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Estado Barinas, no dejó sentado el incumplimiento de ilícito legal alguno.

Del folio 27 al 31, corre inserta copia simple de Acta de Asamblea General Extraordinaria de Accionistas N° 7 de Tasca Big Show, C.A., de fecha 19/06/2006, de la cual se desprende el carácter de presidente que se atribuye al ciudadano José Vidal Cote Rosales y con el cual actúa en el presente expediente.

Del folio 36 al 39, se halla copia simple del Acta Constitutiva de la sociedad mercantil Tasca Big Show, C.A., para demostrar que la misma se encuentra inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Barinas, bajo el Nro. 11, Tomo 12-A de fecha 10/07/2001.

Al folio 86 y 87, se encuentra original de Instrumento de Poder Especial conferido por el ciudadano José Vidal Cote Rosales, venezolano, mayor de edad, titular de la cédula de identidad Nro. V.-8.149.615, actuando en su carácter de presidente de la sociedad mercantil Tasca Big Show, C.A., inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Barinas, bajo el Nro. 11, Tomo 12-A de fecha 10/07/2001 y reforma estatutaria de fecha 26/11/2006, inscrita bajo el N° 4, Tomo 11-A, por medio de la cual confiere a los ciudadanos Marisela Rondon Parada, Jorge

Fernando Polentino Bordonos y Martín Guerrero, abogados en ejercicio, venezolanos, titulares de la cédula de identidad Nros. V-11.109.000, V-12.228.631 y V-13.802.095 en su orden, inscritos en el Inpreabogado bajo los Nros. 58.528, 78.355 y 82.780 respectivamente, facultades de representación judicial de la empresa.

Del folio 141 al 293, consta copia certificada del expediente administrativo correspondiente a la presente causa, estos documentales, prueban la apertura y el conocimiento del recurrente respecto del procedimiento iniciado, se les concede valor probatorio, por ser documentos administrativos que están revestidos de las presunción de veracidad y legitimidad que les otorga el hecho de emanar de la Administración Tributaria Municipal al estar certificados por esta.

Todos los documentales anteriores son valorados de conformidad con el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil, por remisión del artículo 237 del Código Orgánico Tributario, y son propios para demostrar que el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT), adscrito a la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas, llevó a cabo un procedimiento de verificación en la cual se levantaron dos actas de fiscalización y verificación de los Deberes Formales, no detectándose el incumplimiento de algún deber formal, mas sin embargo, mediante resolución 813/2.006, se sanciona a la contribuyente con el deber formal relativo a la obligación de no renovara tiempo la autorización otorgada por la Administración Tributaria para la ejecución de las actividades económicas inherentes al expendio de bebidas alcohólicas, de conformidad con lo tipificado en el artículo 108 numeral 5 del Código Orgánico Tributario vigente.

Del folio 292 al 304, se encuentra escrito de promoción de pruebas el cual no puede ser valorado, por cuanto se presentó extemporáneamente, sin embargo, es de acotar que las pruebas documentales promovidas en el presente escrito ya han sido valoradas anteriormente por este tribunal.

IV

CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos en los que fue emitido el acto administrativo recurrido, y los argumentos y defensas expuestos por la recurrente, observa este despacho que la controversia se circunscribe en verificar si en el caso se auto se vulneró el derecho a la defensa y al debido proceso, consagrado en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y de ser así proceder la nulidad absoluta del acto administrativo, de conformidad con el artículo 19 ordinal 1 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y 240 del Código Orgánico Tributario vigente.

Así tenemos que en primer lugar el contribuyente alega la violación del derecho a la defensa y al debido proceso, consagrado en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual establece:

Artículo 49. El debido proceso se aplicará a todas las actuaciones judiciales y administrativas y, en consecuencia: 1. La defensa y la asistencia jurídica es un derecho inviolable en todo estado y grado de la investigación y del proceso. Toda persona tiene derecho a ser notificada de los cargos por los cuales se le investiga, de acceder a las pruebas y de disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa. Serán nulas las pruebas obtenidas con violación del debido proceso. Toda persona declarada culpable tiene derecho a recurrir del fallo, salvo las excepciones establecidas en esta Constitución y la ley. 2. Toda persona se presume inocente mientras no se pruebe lo contrario. 3. Toda persona tiene derecho a ser oída en toda clase de proceso, con las debidas garantías y dentro del plazo razonable determinado legalmente, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad. Quien no hable castellano o no pueda comunicarse de manera verbal, tiene derecho a un intérprete. 4. Toda persona tiene derecho a ser juzgada por sus jueces naturales en las jurisdicciones ordinarias, o especiales, con las garantías establecidas en esta Constitución y en la ley. Ninguna persona podrá ser sometida a juicio sin conocer la identidad de

quien le juzga, ni podrá ser procesada por tribunales de excepción o por comisiones creadas para tal efecto. 5. Ninguna persona podrá ser obligada a confesarse culpable o declarar contra sí misma, su cónyuge, concubino o concubina, o pariente dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. La confesión solamente será válida si fuere hecha sin coacción de ninguna naturaleza. 6. Ninguna persona podrá ser sancionada por actos u omisiones que no fueren previstos como delito, faltas o infracciones en leyes preexistentes. 7. Ninguna persona podrá ser sometida a juicio por los mismos hechos en virtud de los cuales hubiese sido juzgado anteriormente. 8. Todos podrán solicitar del Estado el restablecimiento o reparación de la situación jurídica lesionada por error judicial, retardo u omisión injustificados. Queda a salvo el derecho del particular para exigir la responsabilidad personal del magistrado o juez y del Estado de actuar contra éstos.

De la norma precedentemente escrita se desprende la más trascendental y notable garantía constitucional, en este sentido el Dr. Allan Rubén Brewer Carías, ha señalado que la garantía al debido proceso, además del acceso a la justicia, tienen gran importancia y relevancia pues, significa que la misma se imparta de acuerdo con las normas establecidas en la Constitución y las Leyes, es decir, en el curso de un debido proceso. Asimismo, se establece todas y cada una de las actuaciones judiciales y administrativas, que la conforman las cuales son:

1. El derecho a la defensa.
2. La Presunción de Inocencia.
3. El derecho a ser oído.
4. El derecho a ser juzgado por su juez natural, que debe ser competente, independiente e imparcial.
5. Las garantías de la confesión
6. El principio nullum crimen nulla poena sine lege.
7. El principio nom bis in ídem.
8. la garantía de la responsabilidad estatal por errores o retardos judiciales.

Ahora bien, en el curso del procedimiento administrativo de primer grado, el funcionario actuante está llamado a proceder con absoluto respeto y observancia de los principios antes enunciados, los cuales garantizan al administrado que el procedimiento no signifique una mengua en el libre ejercicio de sus derechos constitucionales.

En el caso sub judice, se observa que el procedimiento llevado a cabo por la Administración Tributaria Municipal se inició por medio del Acta de Fiscalización y Verificación de Deberes Formales levantada en fecha 09/06/2006, por el funcionario Rafael Solórzano, titular de la cédula de identidad N° V-11.196.981 y el funcionario Edgar Sayago, titular de la cédula de identidad N° 16.793.029, con el cargo de Coordinador y Fiscal de Renta, adscrito al Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT), se observa igualmente que los funcionarios afirmaron actuar con base en lo establecido en el artículo 73, 74 y 75 de Ordenanza de Impuesto de Patente sobre Industria y Comercio en concordancia con los Artículos 121, 127 y 172 del Código Orgánico Tributario vigente.

En el acta antes señalada, se deja constancia de los hechos verificados durante el procedimiento y al pie de la misma se encuentra suscrita conjuntamente por el funcionario actuante y por la ciudadana Luz Marina Quintero Aponte, titular de la cédula de identidad N° 6.581.372, encargada de la Empresa.

Seguidamente se encuentra en el cuerpo del expediente administrativo el Acta de Fiscalización y Verificación de Deberes Formales de fecha 16/06/2006, levantada por el funcionario Edgar Sayago, titular de la cédula de identidad N° 16.793.029, con el cargo de fiscal de renta, quien deja constancia de los hechos verificados y firma al pie del acta conjuntamente con la ciudadana Luz Marina

Quintero Aponte, antes identificada.

Se entiende entonces, que las actas antes señaladas constituyen el sustento fáctico del acto administrativo de carácter sancionatorio emitido por la Administración Tributaria Municipal, además que de éstas se desprende que el procedimiento fiscal realizado fue un procedimiento de verificación fundamentado en lo establecido en el artículo 172 del Código Orgánico Tributario, que establece:

Artículo 172. La Administración Tributaria podrá verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables a los fines de realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales previstos en este Código y demás disposiciones de carácter tributario, y los deberes de los agentes de retención y percepción, e imponer las sanciones a que haya lugar.

Parágrafo Único: La verificación de los deberes formales y de los deberes de los agentes de retención y percepción, podrá efectuarse en la sede de la Administración Tributaria o en el establecimiento del contribuyente o responsable. En este último caso, deberá existir autorización expresa emanada de la Administración Tributaria respectiva. Dicha autorización podrá hacerse para un grupo de contribuyentes utilizando, entre otros, criterios de ubicación geográfica o actividad económica.

Es preciso entonces explicar que la facultad de verificación, ha sido ampliamente reconocida por la Jurisprudencia de la otrora Corte Suprema de Justicia, así como por el Tribunal Supremo de Justicia, que en diferentes sentencias han puntualizado:

“Como bien puede observarse de lo antes expuesto, el asunto de autos no se ajusta a los presupuesto legales de estas normas supra transcritas, pues la liquidación expedida a cargo de la contribuyente recurrente, cuya nulidad se demanda, no se origina de una actividad fiscalizadora de la Administración Tributaria, sino que es producto de la verificación efectuada con fundamento exclusivo en la información suministrada por dicho contribuyente, al declarar el hecho imponible.

Interpretar en forma contraria los artículos 113 y 133 (hoy 118 y 142) del Código Orgánico Tributario in comento obligaría a la Administración Tributaria a seguir el procedimiento del Sumario Administrativo previsto en los artículos 135 (144 actual) y siguientes, aun en los casos en los cuales en la propia declaraciones hecha por el contribuyente estén contenidos todos los elementos de hecho que justifican suficientemente la objeción fiscal formulada por la Administración Tributaria. Desde luego, que en estos casos de simple verificación de las declaraciones, la administración tributaria debe, mediante Resolución expresa, motivar suficientemente dicha objeción a objeto de que el contribuyente conozca las razones que llevaron a la Administración Tributaria a modificar los resultados de su declaración en consecuencia ejercer los correspondientes recursos administrativos y judiciales de que dispone para su legítima defensa” (Sentencia de la Sala Político Administrativa, Especial Tributaria, del 25 de marzo de 1998, con ponencia de la Magistrado Dra. Ilse van der Velde Hedderich.)

“En efecto, desde hace mucho tiempo esta Sala ha sostenido, reiteradamente, que cuando el reparo fiscal sigue a una declaración de impuestos o a una solicitud expresa de reintegro, y proviene de las diferencias y contradicciones que encuentre la Administración Tributaria en dicha declaración o solicitud, lo que la Fiscalización debe hacer es una simple verificación de los datos y pretensión de la contribuyente. En tal caso, la contribuyente está perfectamente enterada de todas las circunstancias de derecho y de hecho que rodean su pretensión y, por tanto, no parece necesario que

se siga el procedimiento de determinación tributaria y que, en consecuencia, se levante un acta inicial de fiscalización (subrayado de este tribunal) y se le exija al mismo contribuyente un escrito de descargo, tal como si sus pretensiones fueran desconocidas por él. Por esta razón es que en estos casos de declaraciones y solicitudes de reintegro, el procedimiento es simplemente de verificación por la autoridad fiscal de los hechos y fundamentos de derecho que justifican la declaración o solicitud del recurrente. También es preciso insistir en que, en estos casos de simple verificación de las declaraciones o solicitudes, la Administración Tributaria debe, mediante resolución expresa, motivar suficientemente dicha objeción a fin de que la contribuyente conozca las razones que llevaron a la Administración Tributaria a modificar los resultados de su declaración y, en consecuencia, pueda ejercer los correspondientes recursos administrativos y judiciales de que dispone para su legítima defensa. Así se declara. (Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político Administrativa, Ponencia del Magistrado Levis Ignacio Zerpa, de fecha 29 de enero de 2002, Sent N° 00083, Exp N°0502)

Igualmente, la doctrina se ha pronunciado sobre tal potestad y ha establecido:

“Verificación- Ajuste de las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, a fin de liquidar las diferencias a que hubiere lugar, sobre la base de los datos contenidos en ellas y en sus anexos, sin perjuicio de la facultad de la Administración de utilizar la información automatizada de que disponga para constatar la veracidad de las informaciones y documentos suministrados por los contribuyentes.

Esta facultad se extiende a la verificación del cumplimiento de deberes formales establecidos en el Código y del cumplimiento de los deberes de retención y percepción; con la particularidad de que todos estos supuestos, se trata de una “comprobación abreviada”, según los vocablos utilizados por el Reglamento General de la Inspección de los Tributos de España, que no requiere de levantamiento de Acta de Reparación y cuyos resultados se plasman directamente en una Resolución de la Administración” (Ruan Santos, Gabriel, La Función de Determinación en el Nuevo Código Orgánico Tributario (FISCALIZACIÓN Y DETERMINACIÓN), Estudios Sobre el Código Orgánico Tributario de 2001, Pág. 411, Editorial Livrosca Caracas 2002)

Se observa entonces, que la jurisprudencia es conteste al reconocer las amplísimas facultades de revisión y control que posee la Administración Tributaria, y que para el caso del procedimiento de verificación sólo se debe proceder a realizar una constatación fáctica y jurídica de elementos que ya posee la administración, sin abrir investigaciones adicionales, que requieran la participación activa del contribuyente, se trata, ateniéndose al significado mismo del término, de saber si es cierto o verdadero lo que se dijo o se pronosticó. Aún así, parte de la doctrina ha considerado que el procedimiento de verificación, tal y como lo prevé el Código Orgánico Tributario, transgrede derechos y garantías constitucionales al administrado o sujeto pasivo, y que como consecuencia de la ausencia de un procedimiento legalmente establecido, se llega a resultados ofensivos al debido proceso, consagrado en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Efectivamente, la doctrina recientemente ha manifestado la existencia de ciertas incongruencias entre el procedimiento de verificación y las garantías constitucionales, argumentando:

“Estas normas forzosamente llevan a concluir (máxime que se trata de un procedimiento esencialmente sancionatorio) que, aún cuando el procedimiento de verificación previsto en el Código Orgánico Tributario, excepcione del requisito de informar al sujeto pasivo sobre la iniciación de este procedimiento en su contra; la Administración debe notificar a los sujetos pasivos investigados, de la iniciación del procedimiento, independiente que este se efectuó en las oficinas de

la Administración, todo en resguardo del debido procedimiento, la garantía del uso y finalidad de las informaciones que constan en los registros de la Administración Tributaria y del derecho de ser informados sobre el estado de sus actuaciones por cuanto están directamente interesados.

...El procedimiento de verificación en la forma como se desarrolla en la práctica viola la presunción de inocencia, en cuanto este requiere la necesaria demostración de culpabilidad. Ninguna persona puede ser considerada ni tratada como culpable mientras no haya en su contra una sentencia o resolución conclusiva firme, dictada en un proceso regular y legal que lo declare como tal después de haberse destruido o superado aquella presunción.

...Así como no se concibe una sentencia sin juicio, tampoco es legítima la imposición de una sanción administrativa sin la previa sustanciación de un procedimiento administrativo.”(Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario, El Contencioso Tributario, Facultades de la Administración Tributaria y Derechos y Garantías de los Contribuyentes. El Procedimiento de Verificaciones el Código Orgánico Tributario y las Garantías Constitucionales consagradas en el Artículo 49 de la Constitución. Dra. Fátima Díaz Sivira. Pág.287 y 295, Editorial Torino, Caracas 2004)

Visto desde esta óptica, se comprende lo gravoso que puede ser para el administrado el no ser notificado oportunamente de la apertura de una investigación, indubitablemente existen derechos fundamentales vinculados que podrían verse mermados por la aplicación del procedimiento de verificación, asimismo, se es conciente de la imposibilidad de excluir el debido proceso de los procedimientos administrativos, entiende este despacho que abrir el procedimiento de fiscalización, podría abreviar el mismo, en el sentido de que si el contribuyente tiene la posibilidad de participar en el procedimiento de determinación y fiscalización estará más conforme con la decisión administrativa, siendo más factible que éste no ejerza los recursos administrativos o judiciales. Empero, es el criterio de esta juzgadora, que el procedimiento de verificación se justifica en los casos en que sólo se trata de una corroboración de los hechos y aplicación de derecho, que no requiere de un complejo razonamiento y cuya constatación es fehaciente sin necesidad de otras pruebas por parte del administrado.

Ahora bien, el laconismo del procedimiento en referencia hace necesario e imperativo que el funcionario fiscal que lo lleve a cabo, actúe con estricto apego a las normas que lo establecen y procure garantizar en todo momento los derechos del sujeto investigado, sin embargo, para el caso de autos es preciso explicar que tratándose de un procedimiento fiscal llevado a cabo por la Administración Tributaria Municipal, hay que tomar en consideración primeramente, la ley especial del Municipio, que en este caso sería la Ordenanza sobre Hacienda Municipal del Municipio Barinas del Estado Barinas, de fecha 28 de agosto de 1998, con Gaceta Municipal N° 32, la cual establece en su Capítulo X De la Inspección y Fiscalización de la Hacienda Municipal Sección II de los Procedimientos de Fiscalización, previendo:

Artículo 90.- De toda actuación fiscal se levantará acta por la persona actuante en nombre del Municipio, en la cual se dejará constancia de los resultados obtenidos y de los motivos que existan para formular reparos, si fuere el caso, dejándose al contribuyente copia de la misma. Cuando la administración tributaria deba realizar una determinación de oficio o imponer sanciones tributarias o perseguir infracciones a Ordenanzas tributarias o Reglamentos de esa naturaleza, se sujetará a los procedimientos previstos en el Código Orgánico Tributario. El levantamiento previo del acta podrá omitirse en aquellos casos en que así lo permite el Código Tributario.

Artículo 91.- Cada acta será firmada por la persona actuante en nombre del Municipio y también por el contribuyente o su representante, en prueba de estar informado de la actuación. Si el contribuyente o su representante se negaren a firmar las actas o recibir la copia de las mismas, la persona actuante en nombre del municipio dejará constancia de ello al pie del acta, firmando

igualmente la nota de constancia y remitirá el acta y su copia a la Oficina de Rentas Municipales a objeto de que inicie el procedimiento previsto en las disposiciones generales de esta Ordenanza para el caso de la negativa a firmar por los contribuyentes.

Artículo 92.- Salvo prueba en contrario, las actas de fiscalización levantadas por personas competentes y con las formalidades aquí establecidas, gozaran de presunción de legalidad y veracidad, en cuanto los hechos consignados en ella.

Artículo 93.- Las actas de fiscalización no son recurribles, pero el contribuyente podrá dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación del acta respectiva, exponer por escrito ante el Alcalde o el Director de Hacienda, las razones que estimen convenientes para contradecir los hechos señalados en el acta.

Artículo 94.- Los reparos se formularan siempre que de los procedimientos aparezcan diferencias entre lo declarado y/o autoliquidado por el contribuyente, o calculado por el Municipio y lo que efectivamente corresponde pagar de acuerdo a las Ordenanzas respectivas.

Artículo 95.- Las planillas complementarias liquidadas por la formulación de reparos deberán ser canceladas dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de su entrega, so pena de incurrir en recargos establecidos en las Ordenanzas respectivas.

Artículo 96.- La Resolución contentiva del reparo es recurrible ante el Alcalde dentro de los 15 días hábiles siguientes a su notificación.

Artículo 97.- El recurrente deberá acompañar los documentos que servirán de fundamento al recurso o que conduzcan a desvirtuar los hechos establecidos en las actas de inspección fiscal, sin perjuicio de solicitar nuevas auditorias en sus libros a los mismos fines.

Artículo 98.- En caso de confirmarse íntegramente el reparo, el contribuyente deberá pagar el monto del mismo, más los intereses que pudieran corresponderle de conformidad con las ordenanzas.

Como bien puede observarse, el Capitulo antes transcrito regula lo referente a los procedimientos de investigación fiscal, ahora bien, tratándose una norma especial aplicable para los procedimientos llevados a cabo por la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas, es claro que sus carencias o vacíos deben suplirse con la norma general o ley marco, que este caso sería la contenida en el Código Orgánico Tributario vigente.

Se encuentra entonces que la Ordenanza en cuestión no hace mención alguna sobre la forma de iniciar el procedimiento, así, la redacción del artículo 90 pareciese entrar de lleno a la sustanciación del procedimiento señalando que de toda actuación fiscal ha de levantarse un acta por la persona actuante en nombre del municipio, sin embargo, el artículo 172 del Código Orgánico Tributario vigente, el cual constituye la base legal de la actuación del funcionario municipal, según lo señalado en las actas levantadas durante el procedimiento, establece expresamente que en los casos en que la administración proceda a realizar el procedimiento de verificación en el domicilio del contribuyente, el funcionario actuante deberá contar con autorización expresa emanada de la Administración Tributaria respectiva.

Este requisito de la autorización expresa, supone que el Superior Jerárquico del funcionario que ha de llevar a cabo el procedimiento debe expedir un acto administrativo autorizatorio en donde se señale expresamente quien es el funcionario actuante y hasta donde se extienden sus facultades de investigación, con ello se garantiza que el funcionario fiscal no incurra en arbitrariedades, ni excesos de poder que lesionen o disminuyan las garantías constitucionales del contribuyente.

En efecto, la ausencia de esta autorización constituye, a juicio de quien aquí decide, una violación flagrante del derecho a la defensa del administrado, quien ha sido sometido a una investigación fiscal sin poder constatar si se trata de un procedimiento que ha tenido su origen en una orden superior ante la evaluación de criterios de oportunidad, merito y conveniencia administrativa,

quedando expuesto a que simplemente se trate de una decisión arbitraria o excesiva de un funcionario municipal, quien al carecer de la autorización expresa en cuestión elige a capricho cuales contribuyentes serán investigados, quienes son dejados en una clara situación de indefensión, al respecto, la Sala Político Administrativa de fecha 17/03/1999 Caso: Seguros Horizonte C.A., reitera lo siguiente:

La jurisprudencia ha sostenido que la indefensión que vicia el procedimiento administrativo con la nulidad absoluta del acto administrativo decisorio, es aquella calificada como grave, entendiéndose por tal "la negativa o la imposibilidad total de que un administrado se defienda, o porque no se le notificó del procedimiento en ninguna forma, o porque se le impidió ejercer el derecho a defenderse en el procedimiento, negándosele las pruebas o el acceso al expediente.(subrayado del tribunal)

En armonía con el criterio supra transcrito, la violación del derecho a la defensa se da cuando al recurrente se le priva de ejercer los procedimientos establecidos en la Ley para su defensa, los cuales se consideran como derechos inviolables en todo estado y grado de la investigación y del proceso, estos son: el derecho a ser notificado de los cargos por los cuales se le investiga, de acceder a las pruebas y de disponer del tiempo y de los medios adecuados para ejercer su defensa.

Se tiene así que, examinadas las actas procesales que conforman el presente expediente, la violación del derecho a la defensa y al debido proceso denunciada por el accionante es absolutamente procedente, puesto que la ausencia de autorización expresa emanada de la Administración Tributaria respectiva para iniciar la investigación, debe ser entendida como una merma injustificada de sus derechos constitucionales, visto que se encuentra totalmente imposibilitado para ejercer su defensa en contra de una investigación sobre la cual se desconocen cuales fueron los criterios valorados por la administración para dar inicio a esa investigación y cuales son las limitantes que han sido establecidas por el ente administrativo para que el funcionario lleve a cabo el procedimiento de verificación. Y así se decide.

En lo atinente a las costas procesales el artículo 327 del Código Orgánico Tributario señala:

“Declarado totalmente sin lugar el recurso contencioso, o en los casos en que la Administración Tributaria intente el juicio ejecutivo, el tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez (10%) de la cuantía del recurso o de la acción que de lugar al juicio ejecutivo, según corresponda”...omissis

En palabras del Magistrado Iván Rincón Urdaneta, “el instituto de las costas procesales esta íntimamente vinculado con el principio de la tutela judicial, por cuanto tiende a garantizar que el proceso no se convierta en un perjuicio patrimonial para la parte vencedora y su aplicación presupone el reconocimiento integro del derecho subjetivo del titular”. Según lo explica el Doctrinario Jesús Gonzáles Pérez, para que haya una condena en costas deben concurrir varias circunstancias a saber: a) Haber sido parte en el proceso; b) haber sido vencido en el proceso; c) Haber actuado con temeridad. Igualmente el máximo tribunal, ha indicado que las costas son una sanción que se le impone a la parte que resulte totalmente vencido.

En consecuencia al ser el juicio contencioso declarado Con Lugar, considerando que en el caso de autos no encuentran fundamentos para eximir de la condenatoria en costas, a juicio de quien decide necesario y procedente la condenatoria en costas. De conformidad con todo lo expuesto en la motiva de esta decisión, este tribunal condena en costas a la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas por la cantidad de OCHENTA Y CUATRO MIL BOLÍVARES SIN CÉNTIMOS (Bs.84.000,00) equivalente al 10% del monto en que se estima el presente juicio. Y así se declara.

DECISION

ESTE TRIBUNAL SUPERIOR DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA REGION LOS ANDES EN NOMBRE DE LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY DECLARA:

1.- CON LUGAR EL RECURSO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, interpuesto por el ciudadano JOSÉ VIDAL COTE ROSALES, venezolano, mayor de edad, titular de la cédula de identidad Nro. V-8.149.615, presidente de la empresa TASCA BIG SHOW, C.A., en consecuencia, SE ANULA, la Resolución Nro. 813/2.006 de fecha 15 de Septiembre de 2.006, emanada por el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas

2.- SE CONDENA EN COSTAS AL MUNICIPIO BARINAS DEL ESTADO BARINAS, por la cantidad de OCHENTA Y CUATRO MIL BOLÍVARES SIN CÉNTIMOS (Bs.84.000,00), de conformidad con el artículo 327 del Código Orgánico Tributario.

3.- De conformidad con lo establecido en el artículo 152 de la Ley Orgánica del Poder Público, notifíquese al Sindico Procurador y Contralor del Municipio Barinas del Estado.

Dada, sellada y refrendada en la sede del Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes con sede en San Cristóbal Estado Táchira, a los catorce (14) días del mes de Agosto de Dos Mil Siete, año 197° de la Independencia y 148° de la Federación. Publíquese, regístrese y déjese copia para el archivo del Tribunal.

ANA BEATRIZ CALDERON SÁNCHEZ
JUEZ TITULAR

BLANCA ROSA GONZALEZ GUERRERO
LA SECRETARIA

En la misma fecha siendo las once y media de la mañana, se publicó la anterior sentencia dejándose copia para el archivo del Tribunal, se libro oficio Nro.2068-07, 2069-07 y 2070-07.

LA SECRETARIA
Exp Nro. 1240
ABCS/mjas