



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

Magistrada Ponente: **MARÍA CAROLINA AMELIACH VILLARROEL**

Exp. No. 2011-0620

En fecha 3 de junio de 2011 se recibió Oficio No. 198/11 del 23 de mayo de 2011, mediante el cual el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió a esta Sala Político-Administrativa el asunto No. AP41-U-2007-000447 (nomenclatura del aludido Tribunal), contentivo del “*recurso contencioso tributario*” ejercido conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos el 26 de septiembre de 2007, por los abogados Rodolfo Plaz Abreu y Juan Esteban Korody, inscritos en el INPREABOGADO bajo los Nos. 12.870 y 112.054 respectivamente, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la sociedad de comercio **PRODUCTOS EFE, S.A.**, inscrita -según consta en autos- en el Registro Mercantil que llevaba el Juzgado de Primera Instancia en lo Mercantil del entonces Distrito Federal en fecha 7 de agosto de 1946, bajo el No. 798, Tomo 4-A; contra el acto administrativo signado bajo el No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007, emanado de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), mediante el cual se ratificó el Acta de Fiscalización sin número del 23 de mayo de 2007, e impuso a la referida empresa la obligación de pagar: **i)** doscientos noventa y cuatro millones ochenta y seis mil veintidós bolívares con tres céntimos (Bs. 294.086.022,03), actualmente reexpresados en doscientos noventa y cuatro mil ochenta y seis bolívares con dos céntimos (Bs. 294.086,02) por diferencias de aportes no depositados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), correspondientes a los períodos coincidentes con los años civiles de 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006; y **ii)** sesenta y un millones ochenta mil doscientos ochenta y un bolívares sin céntimos (Bs. 61.080.281,00), actualmente reexpresados en sesenta y un mil ochenta bolívares con veintiocho céntimos (Bs. 61.080,28) por concepto de “*rendimientos*”, entendidos estos como las ganancias producto de las colocaciones en instituciones financieras de lo adeudado por dicho aporte de ahorro obligatorio. Arrojando la sumatoria de las cantidades *supra* descritas el monto total de trescientos cincuenta y cinco millones ciento sesenta y seis mil trescientos tres bolívares con tres céntimos (Bs. 355.166.303,03), actualmente reexpresados en trescientos cincuenta y cinco mil ciento sesenta y seis bolívares con treinta céntimos (Bs. 355.166,30).

La remisión se efectuó conforme a lo dispuesto en el artículo 72 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial del Decreto con Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República

de 2008, a fin de que esta Sala conozca en consulta la sentencia No. 1.384, dictada por el Tribunal remitente el 30 de noviembre de 2010, mediante la cual se declaró con lugar el “*recurso contencioso tributario*” incoado.

El 7 de junio de 2011, se dio cuenta en Sala y se designó Ponente a la Magistrada Trina Omaira Zurita.

Los días 16 de enero de 2012 y 14 de enero de 2013, se incorporaron como Magistrados Suplentes de esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, los abogados Mónica Misticchio Tortorella y Emilio Ramos González, respectivamente.

El 8 de mayo de 2013, fue electa la Junta Directiva de este Supremo Tribunal, de conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala de la siguiente manera: Presidente, Magistrado Emiro García Rosas; Vicepresidenta, Magistrada Evelyn Marrero Ortíz; la Magistrada Trina Omaira Zurita, la Magistrada Suplente Mónica Misticchio Tortorella, y el Magistrado Suplente Emilio Ramos González.

En fecha 5 de junio de 2013 se incorporó a esta Sala, previa convocatoria la Tercera Suplente Magistrada María Carolina Ameliach, en sustitución temporal de la Magistrada Trina Omaira Zurita.

Revisadas las actas que integran el expediente, esta Sala pasa a decidir, conforme a las siguientes consideraciones:

I

ANTECEDENTES

En fecha 23 de mayo de 2007, la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) levantó Acta de Fiscalización sin número, mediante la cual formuló reparo a la sociedad mercantil Productos Efe, S.A., por la cantidad de doscientos noventa y cuatro millones ochenta y seis mil veintidós bolívares con tres céntimos (Bs. 294.086.022,03), actualmente reexpresada en doscientos noventa y cuatro mil ochenta y seis bolívares con dos céntimos (Bs. 294.086,02) por diferencias de aportes no depositados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), correspondientes a los períodos coincidentes con los años civiles de “2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006”.

Mediante escrito de descargos presentado el 17 de julio de 2007, la recurrente alegó: *i*) que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) son contribuciones de carácter tributario; *ii*) la incompetencia del funcionario que realizó la fiscalización por parte del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH); *iii*) la prescripción de la “*obligación tributaria*” y; *iv*) que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) se calculan sobre la base del salario normal y hasta un “*tope*” de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social de 2002.

Posteriormente, por medio de acto administrativo signado bajo el No. GF/O/-2007 000030 del 21 de agosto de 2007, la mencionada Gerencia ratificó el Acta de Fiscalización sin número de fecha 23 de mayo de 2007 y; adicionalmente, impuso a cargo de la referida empresa la obligación de pagar la cantidad de sesenta y un millones ochenta mil doscientos ochenta y un bolívares sin céntimos (Bs. 61.080.281,00), actualmente reexpresada en sesenta y un mil ochenta bolívares con veintiocho céntimos (Bs. 61.080,28) por concepto de

“rendimientos”, los cuales debieron generarse con ocasión de la colocación en instituciones financieras de los aportes dejados de enterar al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), correspondientes a los períodos coincidentes con los años civiles de 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006.

El 26 de septiembre de 2007, la representación judicial de la empresa recurrente ejerció “*recurso contencioso tributario*” conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos contra el acto anteriormente identificado, ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (URDD) de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, con fundamento en lo siguiente:

Manifestó que los aportes destinados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), constituyen contribuciones especiales de carácter tributario, lo cual “*trae como consecuencia la necesaria aplicabilidad del Código Orgánico Tributario*”.

Arguyó que si no se suspenden los efectos del acto impugnado “*(...) el BANAVIH quedaría legitimado para proceder a la ejecución del mismo, o lo que pudiera ser peor, negarse a otorgarle la solvencia, la cual es imprescindible para acceder al mercado controlado de divisas y para realizar cualquier gestión económica con los entes de la Administración Central (...)*”.

Además, alegó que se le violentó su derecho al debido proceso por cuanto no se aplicaron “*las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario para el levantamiento del acta fiscal, al no otorgar la oportunidad para que [su] representada presente sus defensas, descargos y pruebas ante los improcedentes reparos levantados (...)*”. (Añadido de la Sala).

También sostuvo que los períodos correspondientes a los años 2000, 2001 y 2002 se encuentran prescritos.

Denunció la improcedencia de la diferencia de aportes detectada por el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), por no ajustarse a lo previsto en los artículos 133 de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997 y 116 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social de 2002, esto es, no efectuar el cálculo de los aportes con base al salario normal así como tampoco aplicar el límite máximo de diez (10) salarios mínimos sobre tales aportes.

Con base a los argumentos anteriormente expuestos, solicitó se declare con lugar el “*recurso contencioso tributario*” incoado conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos, se anule “*la Resolución N° Gf/O/-2007-000030 de fecha 21/08/2007*”, y se condene en costas al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH).

II

DEL FALLO OBJETO DE CONSULTA

Mediante sentencia No. 1.384 dictada el 30 de noviembre de 2010, el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al cual correspondió el conocimiento de la causa previa distribución, declaró con lugar el “*recurso contencioso tributario*” interpuesto conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad mercantil Productos Efe, S.A., en atención a lo siguiente:

Advirtió inicialmente que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) “(...) *por su tipificación encuadran dentro de la clasificación legal de los tributos, constituyendo contribuciones especiales, y ostentando carácter tributario (...)*”.

Afirmó que en el caso sujeto a examen “(...) *si hubo un procedimiento que -aunque distinto al previsto en el Código Orgánico Tributario vigente- frente a la ausencia de una regulación específica contenida en la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, permitió a la sociedad mercantil (...) conocer el contenido de los actos administrativos dictados por el BANAVIH, los mecanismos recursivos que procedían en su contra y defenderse con los argumentos que estimó pertinentes (...)*”, por lo cual desestimó lo alegado sobre este particular.

Sostuvo que transcurrió el lapso de prescripción de “*cuatro (4) años, para los períodos impositivos de 2000, 2001 y 2002, pues en Enero de 2007 ya había culminado el lapso de prescripción del tributo correspondiente al mes de Diciembre de 2002, último de los meses cuya prescripción se solicitó fuese declarada (...)*”.

En cuanto a la diferencia de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) expresó que esta no procede ya que “*el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) tomó como base imponible de los referidos aportes, otros pagos realizados a los trabajadores como: salario de eficacia atípica, horas extras, diferencias de sueldo, comisiones, vacaciones fraccionadas, bono vacacional, bono post vacacional, bono vacacional fraccionado y utilidades, y tomando como base de la retención el tope salarial a que hace referencia la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, los cuales (...) no deben incluirse por no estar contenidos dentro de la base de cálculo del citado aporte patronal, que se encuentra delimitado por el salario normal a que hace alusión el artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo (...)*”.

Seguidamente, con relación a los “*rendimientos*” generados por los aportes omitidos, indicó que “(...) *en atención a la declaratoria de improcedencia de la diferencia de aportes exigida en el acto recurrido, los accesorios (sic) de la obligación principal deben ser declarados igualmente improcedentes (...)*”.

Con fundamento en lo precedentemente expresado, el Tribunal *a quo* declaró “**CON LUGAR** (sic) *el Recurso Contencioso Tributario (...)*” incoado por la representación judicial de la recurrente, eximiendo de costas procesales al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH).

III

CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Correspondería a esta Sala decidir sobre la consulta elevada por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, respecto de la

sentencia No. 1.384, dictada el 30 de noviembre de 2010, que declaró con lugar el “*recurso contencioso tributario*” interpuesto conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la sociedad mercantil Productos Efe, S.A., contra el acto administrativo No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007, emanado de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), respecto a lo cual debe observar la Sala que la sentencia objeto de consulta ha sido dictada por un Tribunal incompetente por la materia, en razón de no adecuarse al concepto de parafiscalidad los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda, como parte del régimen prestacional de vivienda y hábitat y del sistema de seguridad social, por tanto no se rigen bajo el sistema tributario, tal como lo afirmó la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia en sentencia N° 1.771, dictada con carácter vinculante en fecha 28 de noviembre de 2011, criterio que viene siendo acatado por esta Sala y en aplicación del cual, en sentencia N° 000739 del 21 de junio de 2012 declaró “(...) *que la competencia para conocer de los recursos de nulidad incoados contra los actos administrativos emanados del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) y de cualquier otro ente público encargado de la administración de dicho Fondo, en ejercicio de las facultades de control, inspección, y supervisión atribuidas, corresponde a la jurisdicción contencioso administrativa ordinaria o general (...)*”.

Siendo esto así, con fundamento en el artículo 209 del Código de Procedimiento Civil, aplicable por remisión expresa del artículo 30 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en concordancia con los artículos 259 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela consagratorio del carácter constitucional de la jurisdicción administrativa, y 257 *eiusdem*, conforme al cual el “*proceso constituye un instrumento fundamental para la realización de la justicia*”, en aras de garantizar la tutela judicial efectiva consagrada en el artículo 26 de nuestra Carta Magna; en observancia de los principios de celeridad, economía y eficacia procesal, orientados a evitar dilaciones innecesarias y reposiciones “*inútiles*”, y en acatamiento a lo ordenado en la parte dispositiva del indicado fallo N° 1.771 dictado por la Sala Constitucional; verificada como ha sido la incompetencia del Tribunal *a quo*, esta Sala anula la sentencia No. 1.384, dictada por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 30 de noviembre de 2010, mediante la cual declaró con lugar el “*recurso contencioso tributario*” interpuesto conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos por la representación judicial de la sociedad mercantil Productos Efe, S.A. Así se decide.

Declarada en los términos expuestos la nulidad de la mencionada sentencia, en razón de la incompetencia de dicho Tribunal para conocer de la causa, resulta improcedente decidir sobre la consulta elevada ante esta Máxima Instancia por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, por lo cual pasa esta Sala a conocer del recurso de nulidad interpuesto por la empresa recurrente, contra el acto administrativo No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007, emanado de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), no sin antes acordar -tal como lo ha afirmado esta Alzada- que las actuaciones procesales llevadas a cabo en el curso del juicio contencioso tributario en el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas -salvo la sentencia antes anulada-, “(...) *se encuentran ajustadas a derecho por haberse salvaguardado en ellas el derecho a la defensa y al debido proceso de las partes, pues la tramitación del recurso contencioso administrativo de nulidad y la del recurso*

contencioso tributario, en ningún modo, es incompatible por ser estos dos recursos medios clásicos de impugnación de actuaciones emanadas de la Administración; en el primer caso, actos administrativos derivados de la aplicación de leyes administrativas y, en el segundo caso, actos administrativos tributarios, como resultado de la aplicación de normas tributarias, conforme a las disposiciones legales que regulan a ambos recursos (...)". (Vid., sentencias Nos. 01527 y 00154 de fechas 12 de diciembre de 2012 y 14 de febrero de 2013, casos: *ACBL de Venezuela, C.A.* y *Sony de Venezuela, S.A.*, respectivamente).

Resuelto lo anterior, pasa esta Sala a decidir el recurso contencioso administrativo de nulidad, en el cual la recurrente alegó: **1)** que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) constituyen contribuciones especiales de carácter tributario; **2)** que se le violentó su derecho al debido proceso, **3)** la prescripción de las obligaciones con el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) correspondientes a los períodos coincidentes con los años 2000, 2001 y 2002; **4)** que no procede la diferencia de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) determinada por el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), al no utilizar como base de cálculo el salario normal de las trabajadoras y los trabajadores, y desaplicar el límite máximo de diez (10) salarios mínimos sobre tales aportes de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social de 2002; **5)** que no procede la deuda por concepto de "rendimientos" generados con ocasión de los aportes no enterados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) y; **6)** la condenatoria en costas al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH).

Antes de decidir sobre los particulares enumerados, es pertinente señalar que en el caso concreto el "recurso contencioso tributario", hoy examinado como un recurso contencioso administrativo de nulidad, fue incoado conjuntamente con una solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, pretensión cautelar respecto a la cual la Sala no se pronunciará por ser de carácter accesorio y provisional a la acción principal de nulidad cuyo fondo corresponde ahora conocer, atendiendo al criterio vinculante sentado como resultado de la revisión de la Sala Constitucional. Así se declara.

Delimitada así la *litis*, pasa este Máximo Tribunal a decidir sobre la base de las consideraciones siguientes:

1.- En cuanto a que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) constituyen contribuciones especiales de carácter tributario:

Sobre este particular la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal a través de sentencia No. 1.771 del 28 de noviembre de 2011, realizó una interpretación sobre el tema debatido, determinando lo siguiente:

"(...) Por tanto, en primer lugar debe destacar esta Sala que la interpretación hecha por la Sala Político Administrativa de este Tribunal Supremo de Justicia, y bajo la cual se intentó adecuar los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda al sistema tributario, específicamente encuadrando dichos aportes en la concepción de parafiscalidad: parte de una concepción que choca con principios fundamentales del Estado social que propugna la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; por lo que esta Sala Constitucional considera que debe revisar dicho criterio y establecer que los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda, como parte del régimen prestacional de vivienda y hábitat y del sistema de seguridad social, no se adecuan al concepto de parafiscalidad y por tanto no se rigen bajo el sistema tributario. Así se declara. (...)

De tal manera que en atención al criterio antes expresado, y visto que en el caso de autos se trata del reconocimiento de la progresividad e irrenunciabilidad de los derechos de las trabajadoras y los trabajadores a la luz de la solidaridad y la corresponsabilidad social entre la Administración y los Administrados, los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) se excluyen del concepto de parafiscalidad y por tanto no se rigen bajo el sistema tributario; motivo por el cual se desestima lo alegado por la recurrente referido al carácter tributario de tales aportes. Así se decide.

2.- De la violación del derecho al debido proceso:

Denunció la representación judicial de la recurrente la violación al debido proceso, bajo el argumento de que no se aplicaron *“las disposiciones contenidas en el Código Orgánico Tributario para el levantamiento del acta fiscal, al no otorgar la oportunidad para que [su] representada presente sus defensas, descargos y pruebas ante los improcedentes reparos levantados (...)”*. (Añadido de esta Sala).

Al respecto se observa que en atención al criterio establecido con carácter vinculante por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la mencionada sentencia No. 1.771 del 28 de noviembre de 2011, en la que se determinó la incompatibilidad de la naturaleza de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) con el concepto de parafiscalidad y, por tanto, se consideraron los referidos aportes al margen de las normas del derecho tributario; esta Sala Político-Administrativa debe concluir que resulta inaplicable al caso bajo examen el procedimiento de fiscalización y determinación contemplado en los artículos 177 y siguientes del Código Orgánico Tributario de 2001, a efectos de establecerse el monto de los aportes que deben pagarse al citado Fondo. (*Vid.* sentencia No. 01527 del 12 de diciembre de 2012, caso: *ACBL de Venezuela, C.A.*), razón por la cual se desestima el alegato referido a la violación del derecho al debido proceso denunciado por la recurrente. Así se decide.

En armonía con lo anterior, de la revisión exhaustiva de las actas procesales que conforman el expediente judicial, la Sala observa lo siguiente:

La Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de la Vivienda y Hábitat (BANAVIH) llevó a cabo un procedimiento con el fin de determinar el cumplimiento de los aportes que deben realizar tanto las patronas y los patronos como las trabajadoras y los trabajadores al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), conforme a lo dispuesto en el artículo 55 numeral 29 de la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.204 del 8 de junio de 2005 y el artículo 55, numeral 29 de la Ley de Reforma Parcial de la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 38.591 del 26 de diciembre de 2006 (actualmente el artículo 12, numerales 8, 15 y 16 del Decreto No. 6.072 con Rango y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat del 14 de mayo de 2008, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 5.889 Extraordinario del 31 de julio de 2008), el cual confiere al aludido Banco la competencia para supervisar, evaluar, fiscalizar y controlar la recaudación y distribución de los recursos del prenombrado Fondo y requerir información a cualquier institución pública o privada relacionada con el Sistema Nacional de Vivienda y Hábitat.

Asimismo, se aprecia que el funcionario actuante requirió a la empresa recurrente, la documentación necesaria para verificar el cumplimiento de las obligaciones previstas en el mencionado Sistema, de acuerdo a lo preceptuado en los artículos 86 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, 36 de la Ley que Regula el Subsistema de Vivienda y Política Habitacional de 2000 y 172 de la Ley de Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat de 2005 (actualmente artículo 30 del Decreto No. 6.072 con Rango y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat de 2008); con fundamento en lo cual emitió el Acta de Fiscalización sin número del 23 de mayo de 2007 y el acto administrativo No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007 notificando a la prenombrada empresa el monto de los aportes no enterados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV).

En consecuencia, queda claro que la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de la Vivienda y Hábitat (BANAVIH) procedió conforme a la normativa que regula su actuación, al momento de constatar el incumplimiento por parte de la empresa fiscalizada de las obligaciones previstas en el Sistema Nacional de Vivienda y Hábitat; por consiguiente, se desestima el alegato esgrimido por la sociedad de comercio aportante relativo a la presunta violación del derecho al debido proceso. Así se decide.

3.- Sobre la prescripción de las obligaciones con el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) correspondientes a los períodos coincidentes con los años civiles de 2000, 2001 y 2002:

Con relación a la posibilidad de oponer la prescripción a los aportes que deben pagarse al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), la Sala Constitucional en la aludida sentencia No. 1.771 del 28 de noviembre de 2011, estableció lo siguiente:

“(...) Es pertinente señalar que la prescripción es una figura que, aunque existiendo necesariamente en el ordenamiento jurídico, en realidad nunca debiera presentarse, ya que ello presupone, o bien la indolencia de quien debe cumplir con sus obligaciones de manera oportuna, o la indiferencia de las autoridades en hacer uso de sus facultades, lo cual evidenciaría una inadecuada administración; en todo caso, la prescripción no borra o desconoce la obligación, ni al derecho para pedir su cumplimiento, sino que crea una excepción a favor de aquel que tenía la obligación.

Por tanto, una interpretación conforme al principio de progresividad e irrenunciabilidad de los derechos de los trabajadores (artículo 89, numerales 1 y 2); y del principio de interpretación más favorable al trabajador (artículo 89, numeral 3), a la luz de la concepción del estado social de derecho y de justicia, en el que el interés superior es el del trabajador; no puede llevarnos a otra conclusión que a declarar la imprescriptibilidad de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda. Así se decide (...).”

De lo antes citado, al haber determinado la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal la imprescriptibilidad de la obligación de efectuar los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio de Vivienda (FAOV), se desestima lo denunciado por la recurrente referido a la prescripción de sus obligaciones por concepto de aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), correspondientes a los períodos coincidentes con los años 2000, 2001 y 2002. Así se decide.

4.- De la diferencia de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) determinada por el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), al no utilizar como base de cálculo el salario normal de las trabajadoras y los trabajadores, y desaplicar el límite máximo de diez (10)

salarios mínimos sobre tales aportes de conformidad con el artículo 116 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social de 2002:

Con relación al primero de los puntos controvertidos, esto es, si se toma como base de cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) el salario normal, esta Sala mediante sentencia No. 01527 de fecha 12 de diciembre de 2012, caso: *ACBL de Venezuela, C.A.*, dejó sentado el criterio siguiente:

“(...) Bajo la óptica de las normas antes transcritas y del criterio jurisprudencial sentado por la Sala de Casación Social de este Máximo Tribunal, donde se establece lo que debe entenderse por salario normal y salario integral conforme a la normativa laboral, esta Sala Político- Administrativa estima necesario examinar los postulados constitucionales que orientan al régimen prestacional de la vivienda y hábitat, a fin de concluir si la base de cálculo de los aportes que deben realizar tanto las patronas y los patronos como las trabajadoras y los trabajadores al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), es el salario normal o el salario integral.

Así, debe partirse de una interpretación sistemática y axiológica de los valores que se encuentran íntimamente relacionados con el sistema de seguridad social, el cual recoge dentro de los subsistemas que lo integran al sistema de vivienda y hábitat, por lo que debe hacerse referencia a los parámetros que orientan al Estado Democrático y Social, de Derecho y de Justicia concebido por el Poder Constituyente.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su Exposición de Motivos destaca el derecho a la vivienda como uno de los derechos sociales. Considera a la vivienda como un hábitat que humaniza las relaciones familiares y comunitarias, siendo el derecho a la vivienda uno de los elementos elevados a rango constitucional y que requiere una interpretación acorde con su finalidad y no sujeta a exigencias jurídicas alejadas de la realidad social.

De allí que el artículo 86 de la Carta Magna a efectos de asegurar la efectividad del derecho a la seguridad social, obliga al Estado a crear un sistema de seguridad social regido bajo los siguientes principios: i) universalidad (protección a todos los ciudadanos); ii) integralidad (garantizar la cobertura de todas las necesidades de previsión amparadas por el sistema); iii) solidaridad (protección a los menos favorecidos); iv) unicidad (articulación de políticas, instituciones y normativas que lo regulan); v) eficiencia (óptimo uso de los recursos disponibles); y vi) participación (coparticipación entre el Estado y los ciudadanos).

En armonía con lo anterior, cabe enfatizar que el Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) tiene como sujetos beneficiarios a las trabajadoras y a los trabajadores bajo relación de dependencia, razón por la cual es innegable que el sistema está íntimamente relacionado con el derecho al trabajo, constituyendo un deber y un derecho para todos los ciudadanos en condiciones de coadyuvar en términos de corresponsabilidad, solidaridad e igualdad, al desarrollo de los fines esenciales del Estado, siendo el trabajo uno de los elementos esenciales que permiten alcanzar la mayor suma de felicidad en la población, lo que incluye entre otros elementos la adquisición de una vivienda digna.

Asimismo, es necesario insistir en que los aportes al mencionado Fondo tienen por finalidad establecer mecanismos para que a través del ahorro individual de cada aportante se garantice el acceso a una vivienda digna, por lo que se requiere que las cotizaciones sean suficientes a objeto de garantizar la posibilidad de tener acceso a mejores créditos (lo cual está relacionado al monto acumulado), pues un aporte disminuido indudablemente limita la capacidad del ente encargado para proveer a sus beneficiarios del mayor número

y calidad de espacios de vivienda y hábitat, es decir, en mejores condiciones para el desarrollo humano.

Analizado el preámbulo constitucional antes descrito, es pertinente enfatizar que la normativa regulatoria de la base del cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) contemplada en la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, ha experimentado un proceso evolutivo desde el salario normal inicialmente concebido al salario integral, siendo cónsono con la realidad social existente que impulsa la necesidad imperativa de ampliar la base de cálculo de los aportes a fin de beneficiar a las trabajadoras y a los trabajadores. En efecto, a mayores aportes más facilidades habrá a la hora de obtener créditos para vivienda; asimismo el sistema prestacional será más eficiente y eficaz al contar con una masa de dinero mayor que indudablemente incrementará las opciones para ofrecer viviendas dignas.

Por tal razón, esta Alzada al momento de ejercer su labor hermenéutica de las normas jurídicas y aplicarlas al caso concreto, debe partir desde la perspectiva del derecho y la justicia social, desde el cual las normas que regulan el actuar de los individuos no sean vistas como compartimientos estancos sino que deban ser entendidas y aplicadas cediendo espacios a la realidad social imperante, en la que la justicia implica más la inclusión de lo colectivo en lo social que una mera justicia para satisfacer intereses individuales.

*En virtud de lo expresado, esta Sala observa que en la causa examinada la norma que previó la base de cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) ha experimentado algunos cambios, desde la Ley que Regula el Subsistema de Vivienda y Política Habitacional de 2000, aplicable para los años 2003, 2004 y 2005, la cual en su artículo 36 se refirió expresamente al **salario normal**; las Leyes del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat de 2005 y 2006, aplicables a los años 2006, 2007 y 2008, que en el artículo 172 aludieron al **ingreso total mensual**; y el Decreto Nro. 6.072 del 14 de mayo de 2008, con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 5.889 Extraordinario del 31 de julio de 2008, cuya vigencia comenzó a partir del 1º de agosto de 2008 y estableció en el artículo 172 el **salario integral**.*

*Ahora bien, no pasa inadvertido para esta Máxima Instancia la existencia en el ámbito laboral del principio constitucional **‘protectorio o de tutela de los trabajadores’**, el cual se explica a través de tres reglas operativas bien conocidas y desarrolladas por la doctrina, a saber: a) la regla de la norma más favorable o principio de favor, en cuya virtud si se plantearen dudas razonables en la aplicación de dos o más normas, será aplicada aquella que más favorezca al trabajador; b) el principio in dubio pro operario, en atención al cual en caso de plantearse dudas razonables en la interpretación de una norma, deberá adoptarse aquella que más favorezca al trabajador; y c) el principio de conservación de la condición laboral más favorable, con ocasión del cual deberán ser respetados los derechos que se encuentran incorporados al patrimonio de la trabajadora o el trabajador en forma definitiva e irrevocable.*

La consagración del principio protector se encuentra recogida en el artículo 89, numeral 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, al disponer lo siguiente:

*‘**Artículo 89.** El trabajo es un hecho social y gozará de la protección del Estado. La ley dispondrá lo necesario para mejorar las condiciones materiales, morales e intelectuales de los trabajadores y trabajadoras. Para el cumplimiento de esta obligación del Estado se establecen los siguientes principios:*

(...)

3. Cuando hubiere dudas acerca de la aplicación o concurrencia de varias normas, o en la interpretación de una determinada norma, se aplicará la más favorable al trabajador o trabajadora. La norma adoptada se aplicará en su integridad’.

Por su parte, la Sala de Casación Social de este Máximo Tribunal ha sostenido que el principio de favor o principio *in dubio pro operario* concreta su finalidad en tres aplicaciones: a) en caso de conflictos de leyes, deben prevalecer las del trabajo, sustantivas o procedimentales; b) cuando se presenten conflictos de normas, **ha de aplicarse la más favorable al trabajador**; y c) en el supuesto de incerteza entre dos declaraciones posibles derivadas de una misma norma, ha de preferirse la interpretación que más beneficie al trabajador. (Vid. sentencia 1211 del 29 de julio de 2008, caso: Wilma Escalona Leal y Otros contra Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA) y otra).

(...)

Reconoce esta Sala Político-Administrativa como principio general del Derecho, que las normas deben tener efectos a partir del momento en que son publicadas y no antes, vale decir, que la regla fundamental conocida por su aforismo latino *‘tempus regit actum’*, es que los actos y las relaciones se regulen por la ley vigente en el momento en que ocurrieron. Así, la retroactividad se manifiesta en el ámbito del derecho laboral, cuando se aplica la norma más reciente por ser más favorable al trabajador.

Por las razones que anteceden, en función de los postulados constitucionales que orientan al sistema de la seguridad social, el principio constitucional en materia laboral referido a la **‘protección o de tutela de los trabajadores’** en su expresión del *‘principio de favor’* o *‘in dubio pro operario’*, incluida la aplicación retroactiva de las normas cuando beneficien a la trabajadora o el trabajador; esta Alzada estima que la base para el cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV) es el salario integral, siendo la base correcta que sustenta la disponibilidad y fluctuación de los recursos financieros necesarios para el Fondo, al permitir que los recursos se usen para el financiamiento justo de créditos por todo el universo de personas que cotizan en el aludido sistema.

Aunado a lo anterior, se constata que la intención del Constituyente como la del legislador ha sido la de procurar a la mayor cantidad de ahorristas el acceso a una vivienda adecuada, segura, cómoda, higiénica, con servicios básicos esenciales que incluyan un hábitat que humanice las relaciones familiares, vecinales y comunitarias, mediante el crédito hipotecario, tal como lo expresa el artículo 82 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.” (Destacados del fallo citado).

Congruente con el criterio de esta Sala y examinadas las actas procesales que conforman el expediente, donde se evidencia que en el acto administrativo recurrido la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) utilizó el concepto de salario integral como base de cálculo para determinar el monto de los aportes dejados de enterar por la recurrente al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), durante los períodos coincidentes con los años 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006; esta Alzada aprecia que la base de cálculo utilizada en el caso bajo análisis se encuentra ajustada al criterio fijado por esta Máxima Instancia; lo cual, y con fundamento en las mismas razones de derecho contenidas en la parcialmente transcrita sentencia No. 01527 dictada en fecha 12 de diciembre de 2012 (caso: *ACBL de Venezuela, C.A.*), se desestima lo alegado por la empresa recurrente sobre este particular. Así se declara.

En lo atinente al segundo punto, es decir, a la aplicación del límite máximo de diez (10) salarios mínimos sobre los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), es necesario señalar que el artículo 116 de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 37.600 del 30 de diciembre de 2002, prevé lo siguiente:

“Artículo 116. La base contributiva para el cálculo de las cotizaciones, tendrá como límite inferior el monto del salario mínimo urbano y como límite superior diez (10) salarios mínimos urbanos, los cuales podrán ser modificados gradualmente conforme a lo establecido en las leyes de los regímenes prestacionales”.

Como puede apreciarse, de la norma antes transcrita se desprende que el Legislador dispuso como base de cálculo de las cotizaciones al Sistema de la Seguridad Social un límite mínimo, representado por el monto de un salario mínimo urbano, y un límite máximo constituido por diez salarios mínimos urbanos, con posibilidad de que los mencionados límites pudieran modificarse conforme a la Ley especial que regule el régimen prestacional respectivo, vale decir, en el caso concreto, la Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat.

Por su parte, el Decreto No. 6.243 del 22 de julio de 2008, contenido del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 5.891 Extraordinario del 31 de julio de 2008, en su artículo 116 preceptúa lo que a continuación se transcribe:

“Artículo 116. La base contributiva para el cálculo de las cotizaciones, tendrá como límite inferior el monto del salario mínimo urbano y como límite superior diez (10) salarios mínimos urbanos, los cuales podrán ser modificados gradualmente conforme a lo establecido en las leyes de los regímenes prestacionales.

Para la base de las cotizaciones del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat, se establece únicamente el salario mínimo obligatorio como límite inferior, a fin de no excluir de este régimen a los trabajadores que superen los diez (10) salarios mínimos como ingreso mensual.” (Destacado de la Sala).

La citada norma pone de relieve que la base de cálculo a efectos de establecer los aportes que deben realizarse al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), solo está delimitada por un límite inferior que es el salario mínimo obligatorio, con la finalidad de incorporar a las trabajadoras y los trabajadores que superen los diez salarios mínimos, evitando con ello una discriminación entre los aportantes del sistema.

Al circunscribir el análisis al caso bajo examen y en atención a los principios constitucionales que rigen el sistema de seguridad social y, por ende, al sistema prestacional de vivienda y hábitat, esta Máxima Instancia reitera la importancia de garantizar a todas las ciudadanas y a los ciudadanos el derecho de acceder a una vivienda digna.

Para cumplir tal cometido, el referido régimen prestacional está conformado por recursos financieros procedentes de diversas fuentes, entre ellas, los ingresos generados por el sistema de aportes que estimula el ahorro habitacional, con lo cual se persigue la intervención de manera protagónica de los aportantes en la satisfacción de este derecho, en atención a los principios de participación y corresponsabilidad.

De modo tal que, en aras de garantizar la igualdad de contribución de todas las ciudadanas y los ciudadanos para el acceso a una vivienda digna, el legislador en acatamiento a los principios constitucionales antes indicados, estableció únicamente el salario mínimo obligatorio como límite inferior; a fin de crear una masa de dinero que beneficie a todos sus aportantes (Vid. sentencia No. 01527 del 12 de diciembre de 2012, caso: *ACBL de Venezuela, C.A.*).

En atención al examen realizado previamente referido a la utilización del salario integral como base de cálculo de los aportes al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV), a los postulados constitucionales que orientan al sistema de la seguridad social, los principios constitucionales en materia laboral como lo es el “*protector o de tutela de los trabajadores*” en su expresión del principio de favor o “*in dubio pro operario*” y a la retroactividad de las normas; considera que el Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH) al efectuar el cálculo de los años investigados, no contrarió los límites establecidos por el legislador en ejecución del mandato constitucional, motivo por el cual se desestima lo argumentado por la recurrente en lo que a este particular respecta. Así también se declara.

5.- De la improcedencia de la deuda por concepto de “rendimientos” generados con ocasión a los aportes no enterados al Fondo de Ahorro Obligatorio para la Vivienda (FAOV):

De conformidad con lo previamente declarado, observa la Sala en cuanto a dichos “rendimientos”, que al ser estos accesorios a la obligación principal (aportes); igualmente, deben ser declarados procedentes, razón por la cual se desecha lo señalado por la representación judicial de la empresa recurrente con relación a tal concepto. Así se declara.

Con base en lo anteriormente señalado, se declara sin lugar el recurso contencioso administrativo de nulidad interpuesto por la representación judicial de la sociedad mercantil Productos Efe, S.A., contra el acto administrativo No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007, emanado de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH). Así se decide.

6.- De la condenatoria en costas al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH):

La representación judicial de la empresa recurrente solicitó en su “*recurso contencioso tributario*” la condenatoria en costas procesales al Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH).

Sobre esta petición, la Sala ratifica lo expuesto en la sentencia N° 01527, de fecha 12 de diciembre de 2012 (caso: *ACBL de Venezuela, C.A.*), mediante la cual se indicó que “*partiendo de la calificación que hizo esta Sala Político-Administrativa respecto al recurso incoado por la sociedad de comercio (...) dándole el tratamiento de un recurso contencioso administrativo de nulidad (en atención al cambio de criterio asumido en acatamiento a la sentencia vinculante de la Sala Constitucional Nro. 1.771 del 28 de noviembre de 2011), y al no estar prevista la condenatoria en costas en las normas que regulan el procedimiento para tramitar el aludido recurso, no procede tal condenatoria en el caso concreto*”. Así se decide.

IV

DECISIÓN

Por las razones anteriormente expuestas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1.- LA COMPETENCIA de la jurisdicción contencioso administrativa ordinaria, para conocer de los recursos de nulidad incoados contra actos administrativos emanados del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH).

2.- NULA la sentencia No. 1.384, dictada por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 30 de noviembre de 2010; por lo que esta Sala no procede conocer en consulta el referido fallo, dejando a salvo las actuaciones procesales cumplidas en el curso del proceso ante el mencionado Tribunal.

3.- SIN LUGAR el recurso contencioso administrativo de nulidad incoado por la representación judicial de la empresa **PRODUCTOS EFE, S.A.**, contra el acto administrativo No. GF/O/-2007 000030 de fecha 21 de agosto de 2007, emanado de la Gerencia de Fiscalización del Banco Nacional de Vivienda y Hábitat (BANAVIH), el cual queda **FIRME**.

NO PROCEDE el pago de las costas procesales en los términos expuestos en este fallo.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Envíese copia certificada de esta decisión al Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas. Archívese el expediente. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los veintiséis (26) días del mes de junio del año dos mil trece (2013). Años 203° de la Independencia y 154° de la Federación.

El Presidente
EMIRO GARCÍA ROSAS

La Vicepresidenta
**EVELYN
MARRERO ORTÍZ**

La Magistrada
**MÓNICA MISTICCHIO
TORTORELLA**

El Magistrado
**EMILIO RAMOS
GONZÁLEZ**

La Magistrada
**MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL**
Ponente

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN

**En veintisiete (27) de junio del año dos mil
trece, se publicó y registró la anterior
sentencia bajo el N° 00748.**

La Secretaria,
SOFÍA YAMILE GUZMÁN