



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MAGISTRADO PONENTE: MARCO ANTONIO MEDINA SALAS

Exp. Núm. 2017-0263

El Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, mediante oficio número 41/2017 de fecha 9 de febrero de 2017, recibido el 30 de marzo de ese mismo año, remitió a esta Sala Político-Administrativa el expediente identificado con el alfanumérico AP41-U-2013-000125, contenido del recurso de apelación ejercido el 2 de agosto de 2016, por la abogada Anamar Herrera, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 189.765, actuando con el carácter de sustituta del Procurador General de la República en representación del **FISCO NACIONAL**, según consta en documento poder autenticado ante la Notaría Pública Vigésima Quinta del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital el 2 de julio de 2015, bajo el número 20, tomo 115 de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 101 al 105 del expediente), contra la **sentencia definitiva signada con letras y números PJ0082016000075 dictada por el Tribunal remitente en fecha 28 de julio de 2016**, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar, por la abogada Erika Cornilliac Malaret y por los abogados Leonardo Palacios Márquez, José Gregorio Torres Rodríguez, Juan Esteban Korody Tagliaferro, Rodrigo Lange Carías y Oscar Elías Niño Bezara, inscrita e inscritos en el INPREABOGADO bajo los números 131.177, 22.646, 41.242, 112.054, 146.151 y 180.118, respectivamente, actuando con el carácter de apoderada y apoderados judiciales de la sociedad de comercio **PERENCO VENEZUELA, S.A.**, constituida en la ciudad de Panamá el 22 de abril de 1988, cuya sucursal en la República Bolivariana de Venezuela, se encuentra inscrita por ante el Registro Mercantil Quinto de la Circunscripción Judicial del hoy Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda el 15 de julio de 1998, bajo el número 2, tomo 232-A-Qto.; representación que consta en el documento poder otorgado ante la Notaría Pública Octava del Municipio Baruta del Estado Bolivariano de Miranda, en fecha 14 de marzo de 2013, bajo el número 18, tomo 28, de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 47 al 52 del expediente judicial).

El recurso contencioso tributario fue incoado conjuntamente con acción de amparo cautelar en fecha 19 de marzo de 2013, en contra de la *Resolución* distinguida con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2012/4972*, de fecha 22 de noviembre de 2012, notificada el 13 de febrero de 2013, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA**

(SENIAT), que declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido por la mencionada contribuyente por disconformidad con la *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios* identificada con letras y números *SNAT/INTI/GRTICERC/DR/ACOT/RET/2008/1126* del 21 de agosto de 2008, emitida por la mencionada Gerencia Regional en materia retenciones de impuesto al valor agregado, para los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de abril, la primera quincena del mes de junio, la segunda quincena del mes de agosto, y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, y a la primera quincena del mes de noviembre de 2006; y en consecuencia, confirmó: **i)** la multa impuesta por la cantidad de seis mil ochocientos ochenta y una como cincuenta unidades tributarias (6.881,50 U.T.), equivalentes a trescientos dieciséis mil quinientos cuarenta y nueve bolívares (Bs. 316.549,00), de acuerdo con lo establecido en el artículo 113 y en el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, tomando en consideración el valor de la unidad tributaria vigente para la fecha de emisión del acto administrativo, esto es, cuarenta y seis bolívares (Bs. 46,00); y **ii)** los intereses moratorios liquidados conforme al artículo 66 *eiusdem*, por un monto de seis mil treinta y dos bolívares con veintiséis céntimos (6.032,26).

Decidida la causa parcialmente con lugar en primera instancia, el tribunal de mérito por auto del 15 de noviembre de 2016 oyó en ambos efectos la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Nacional y remitió el expediente a esta alzada.

En fecha 24 de febrero de 2017, se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; Vicepresidente, Magistrado Marco Antonio Medina Salas; la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero.

En fecha 5 de abril de 2017, se dio cuenta en Sala y, en la misma oportunidad, el Magistrado Marco Antonio Medina Salas fue designado Ponente. Asimismo, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación; lo cual hizo el 9 de mayo de ese mismo año, el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 212.322, en su carácter de sustituto del Procurador General de la República en representación de la Administración Tributaria, tal y como se desprende del instrumento poder otorgado ante la Notaría Pública Undécima del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital el 16 de enero de 2017, inserto bajo el número 18, tomo 9 de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 124 al 126 del expediente judicial).

El 18 de mayo de 2017, los abogados Leonardo Palacios Márquez, José Gregorio Torres Rodríguez, Juan Esteban Korody Tagliaferro y Rodrigo Lange Carías, ya identificados, actuando como apoderados judiciales de la contribuyente Perenco Venezuela, S.A., dieron contestación a los fundamentos de la apelación del Fisco Nacional.

La causa entró en estado de sentencia en fecha 23 de mayo de 2017, de acuerdo con lo contemplado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Realizado el estudio de las actas que conforman el expediente, pasa este Alto Tribunal a decidir con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

I ANTECEDENTES

En fecha 1° de septiembre de 2008, la sociedad mercantil Perenco Venezuela, S.A., es notificada de la *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios* identificada con letras y números *SNAT/INTI/GRTICERC/DR/ACOT/RET/2008/1126* del 21 de agosto de 2008, en la cual se determinó que efectuó el enteramiento correspondiente a las retenciones del impuesto al valor agregado de los períodos impositivos correspondientes a la segundaquincena del mes de abril, la primera quincena del mes de junio, la segunda quincena del mes de agosto, y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, y a la primera quincena del mes de noviembre de 2006, fuera del plazo establecido en los artículos 10 y 15 de las Providencias Administrativas distinguidas con el alfanumérico *SNAT/2002/1455* y *SNAT/2005/0056*, del 29 de noviembre de 2002 y 27 de enero de 2005, publicadas en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela números 37.585 y 38.136 de fechas 5 de diciembre de 2012 y 28 de febrero de 2005, respectivamente, aplicables en razón de su validez temporal, en concordancia con el artículo 1 de las Providencias Administrativas números 2.387 y 0985, publicadas en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela números 37.847 y 38.331 de fechas 29 de diciembre de 2003 y 8 de diciembre de 2005, respectivamente, que establecen el calendario de sujetos pasivos especiales para el año 2004 y 2006, en ese orden.

En atención a lo expuesto, la actuación fiscal, en la indicada *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios*, impuso sanciones de multa de conformidad con lo previsto en el artículo 113 y en el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*; y liquidó intereses moratorios, de acuerdo con el artículo 66 *eiusdem*, por los montos que se indican a continuación:

Período impositivo	Multa U.T.	Intereses moratorios Bs.
2da. Quincena de abril 2004	152,18	139,92
1ra. Quincena de junio 2004	322,14	284,45
2da. Quincena de agosto 2004	2.992,07	2.608,16
1ra. Quincena de septiembre 2004	3.215,09	2.822,27
2da. Quincena de septiembre 2004	197,55	174,82
1ra. Quincena de noviembre 2006	2,47	2,64
Total	6.881,50	6.032,26

Contra la referida *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios*, el ciudadano Nicolás Faillace, representante legal de la contribuyente de autos, tal y como se desprende del documento poder que corre inserto a los folios 48 al 52 de las actas procesales, asistido por el abogado Juan Esteban Korody Tagliaferro, antes identificado, ejerció el 22 de noviembre de 2012, recurso jerárquico ante la División de Tramitaciones, Sustanciación y Archivo de Contribuyentes Especiales de la referida Gerencia Regional; el cual fue declarado sin lugar mediante *Resolución* distinguida con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/ DJT/2012/4972*, de fecha 22 de noviembre de 2012, notificada el 13 de febrero de 2013, que confirmó la prenombrada *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses*

Moratorios, y en consecuencia, confirmó las multas impuestas de conformidad con lo previsto en el artículo 113 y en el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, por la cantidad de seis mil ochocientos ochenta y una coma cincuenta unidades tributarias (6.881,50), así como los intereses moratorios, liquidados de acuerdo con el artículo 66 *eiusdem*, por seis mil treinta y dos bolívares con veintiséis céntimos (Bs. 6.032,26).

Ahora bien, por disconformidad con el contenido de la mencionada *Resolución* que declaró sin lugar el recurso jerárquico, la contribuyente Perenco Venezuela, S.A., interpuso en fecha 19 de marzo de 2013, recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar, ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (U.R.D.D.) de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, con fundamento en las razones de hecho y de derecho que a continuación se expresan:

1.- Invocó la eximente de responsabilidad penal tributaria contenida en el artículo 85, numeral 3, del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, indicando que “... [d]urante los ejercicios reparados, ocurrieron hechos que (...) se presentaron como irresistibles, imprevisibles y completamente ajenos a su voluntad, como lo fue un problema técnico que se generó en el portal Web del SENIAT, que impidió (...) que pudiera presentar oportuna y adecuadamente los enteramientos correspondientes”. (Corchete de la Sala).

En este sentido, señaló que “... la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1455, aplicable a los ejercicios reparados, no prevé un medio alternativo para el enteramiento de las retenciones de Impuesto al Valor Agregado, en los casos en que no sea posible el enteramiento de las mismas a través del portal web del SENIAT, y en vista de que (...) notificó a la Administración Tributaria la imposibilidad para realizar dichos enteramientos, actuando en forma diligente, se configuró la [referida] circunstancia eximente de responsabilidad tributaria...”. (Agregado de esta Superioridad).

Indicó asimismo que “... mediante la Resolución impugnada, la Administración Tributaria (...) aplica la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, publicada en Gaceta Oficial N° 30.136, de fecha 28 de febrero de 2008 [la cual] aclara como debe procederse en los casos en los cuales los agentes de retención no pudiesen declarar y enterar los montos correspondientes en el portal web del SENIAT, pero esta Providencia fue publicada con posterioridad a los ejercicios reparados, por lo tanto, su aplicación sería una violación al principio Constitucional de irretroactividad de las leyes”. (Interpolado de este Alto Tribunal).

2.- Denunció la violación del derecho constitucional a no ser sancionado por conductas que no se encuentran tipificadas expresamente en la ley como ilícitos, pues -en su criterio- la “... sanción que contempla el artículo 113 del Código Orgánico Tributario es del ‘50% de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes completo de retraso en su enteramiento’, como se ve claramente, en la norma no se establece sanción alguna por retrasos menores a un (1) mes y por lo tanto, la Administración Tributaria, en general, se encuentra impedida irremediablemente de sancionar retrasos menores a un (1) mes completo, tal como ocurrió en el presente caso”. (Destacado y subrayado propios de la cita).

3.- Manifestó que la “... *Administración Tributaria, en la Resolución objeto de impugnación, luego de imponer la multa contenida en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario correspondiente al cincuenta por ciento (50%) del monto retenido por cada mes de retraso, procedió a actualizar por inflación las referidas multas utilizando para ello la unidad tributaria vigente de conformidad con el contenido del Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, norma que establece una actualización de las multas según la variación del valor de la Unidad Tributaria, [lo cual] supone una clara vulneración a la prohibición de aplicación retroactiva de la ley, postulada en el artículo 24 de la Constitución [de la República Bolivariana de Venezuela]*”. (Corchetes de esta Superioridad).

4.- Solicitó “... *la nulidad de los intereses moratorios liquidados a través de la Resolución impugnada*”, debido a que “... *la causa que imposibilitó (...) enterar las retenciones efectuadas, es atribuible a la Administración tributaria. Lo anterior trae de suyo que los accesorios de la obligación tributaria sean improcedentes, toda vez que en este caso el supuesto incumplimiento que pretende atribuirse (...), fue originado como consecuencia de un acto atribuible al acreedor de la obligación...*”.

5.- Señaló que “... *de efectuarse la ejecución del acto objeto del Recurso Contencioso Tributario, se estarían violando (...) derechos constitucionales, lo cual hace necesaria la puesta en funcionamiento del poder cautelar que constitucionalmente es asignado al juez contencioso tributario, para así garantizar la situación (...) y evitar que se (...) ocasionen más daños a través de **la urgente suspensión de los efectos del acto administrativo** hasta que se dicte sentencia definitiva en el presente caso*”. (Resaltado y subrayado propios de la cita).

6.- Por último, solicitó la condenatoria en costas procesales al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

El 5 de agosto de 2013, el tribunal de instancia dictó sentencia interlocutoria signada con el alfanumérico PJ0082013000154, mediante la cual se declaró improcedente la solicitud de amparo cautelar solicitada por la contribuyente.

II DE LA SENTENCIA APELADA

En fecha 28 de julio de 2016, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, dictó la sentencia definitiva identificada con letras y números PJ0082016000075, mediante la cual declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Perenco Venezuela, S.A., indicando lo siguiente:

Respecto a la eximente de responsabilidad penal tributaria invocada, la juzgadora de instancia señaló que:

“... En el caso de autos, consta a los folios 85 al 94 que la contribuyente consignó diversas comunicaciones a fin de dejar constancia de la imposibilidad de la misma en acceder al portal Web del SENIAT.

En tal sentido, se aprecia al folio 85, Constancia suscrita por la ciudadana Adriana Gruber Monagas, Jefe de la División de Asistencia al Contribuyente en los siguientes

términos:

'(...) hace constar que el Contribuyente PERENCO VENEZUELA, S.A. RIF. No. J-305458936, adscrito a esta Gerencia, representado por (el) o (la) ciudadano (a) ONEIDA SEQUERA, con Cédula de Identidad No. 6.284.469, acudió ante esta División, a fin de cumplir con la obligación de enterar el 75% del IVA retenido (Forma 99035), correspondiente a la segunda quincena del mes de: agosto de 2004, cuya fecha límite (sic) para ser enterado de acuerdo con el terminal de su RIF, corresponde al día 3 del mes 09 del año en curso, de conformidad a lo establecido en el Calendario de Contribuyentes Especiales del año 2004; lo cual no fue posible realizar, debido a fallas técnicas presentadas en la página Web del Portal Fiscal del SENIAT, en el día de hoy.

Se hace saber, que de continuar la falla técnica indicada, sin haber vencido el último día del plazo legal establecido para cumplir con su obligación, deberá comparecer nuevamente ante esta oficina, a los fines de obtener otra constancia.'

Por otra parte, a los folios 91 y 92 constan comunicaciones, ambas de fecha 22 de septiembre de 2004, dirigidas por el representante legal de la contribuyente a la División de Contribuyentes Especiales mediante las cuales informa sobre la imposibilidad de procesar el pago correspondiente a la segunda quincena de agosto, así como a la primera quincena de septiembre de 2004.

Igualmente, se aprecia al folio 94, Constancia suscrita por la ciudadana Lorna Barrios Moreno, Jefe de la División de Asistencia al Contribuyente (E) en los siguientes términos:

'(...) hace constar que el Contribuyente PERENCO VENEZUELA, S.A. RIF. No. J-305458936, adscrito a esta Gerencia, representado por (el) o (la) ciudadano (a) LEOBALDO CHIRINO, con Cédula de Identidad No. V-8.837.779, acudió ante esta División, a fin de cumplir con la obligación de enterar el 75% del IVA retenido (Forma 99035), correspondiente a la segunda quincena del mes de: septiembre de 2004, cuya fecha límite para ser enterado de acuerdo con el terminal de su R.I.F., corresponde al día 6 del mes 10 del año en curso, de conformidad a lo establecido en el Calendario de Contribuyentes Especiales del año 2004; lo cual no fue posible realizar, debido a fallas técnicas presentadas en la página Web del Portal Fiscal del SENIAT, en el día de hoy.

Se hace saber, que de continuar la falla técnica indicada, sin haber vencido el último día del plazo legal establecido para cumplir con su obligación, deberá comparecer nuevamente ante esta oficina, a los fines de obtener otra constancia.'

Con fundamento en lo anterior, considera este Tribunal Superior, que en el caso de autos, se encuentra probada la existencia de la causa de fuerza mayor, derivada de la falla técnica de la web que imposibilitó a PERENCO VENEZUELA, S.A., presentar la declaración dentro de la fecha límite que establece la Providencia Administrativa No. SNAT/2002/1.455 de fecha 29 de noviembre de 2002, antes mencionada, correspondiente a la primera (sic) quincena del mes de agosto 2004, así como a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, motivo por el cual resulta procedente dicha circunstancia eximente de responsabilidad penal tributaria, para dichos períodos. Así se declara.

Respecto de los enteramientos tardíos efectuados por la contribuyente, correspondientes a la segunda quincena del mes de abril de 2004 y a la primera quincena del mes de junio de 2004, considera este Tribunal Superior, que de los elementos aportados por la recurrente, no se encuentra probada la existencia de la causa de fuerza mayor alegada a fin de desvirtuar lo actuado por la Administración Tributaria, razón por la que resulta improcedente la circunstancia eximente de responsabilidad penal tributaria esgrimida para dichos períodos. Así se declara.

Por otra parte, para la primera quincena del mes de noviembre de 2006, resulta aplicable la Providencia Administrativa mediante la cual se designa a los contribuyentes especiales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado No. SNAT/2005/0056, del 27 de enero de 2005, publicada en la Gaceta Oficial de la República No. 38.136 del 28 de febrero de 2005, la cual (...) prevé en el artículo 17 el mecanismo para presentar la declaración informativa cuando no pueda hacerse en forma electrónica a través del portal que a tal fin facilita la Administración Tributaria (...).

Por las consideraciones anteriores, estima este Juzgado que la empresa PERENCO VENEZUELA, S.A., pudo presentar la declaración informativa de las compras correspondiente a la primera quincena del mes de noviembre de 2006 mediante el procedimiento excepcional antes señalado, motivo por el cual, para dicho período no se configura la causa eximente de responsabilidad por caso fortuito o fuerza mayor; al no quedar demostrada la imposibilidad de cumplimiento. En consecuencia, se declara improcedente la alegada eximente de responsabilidad penal invocada. Así se decide”.

Con relación al alegato de violación al principio de tipicidad al aplicar la sanción contenida en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, la sentenciadora de mérito indicó que:

“... se desprende del artículo 113 del Código Orgánico Tributario, la posibilidad de imponer sanción proporcional a los días de retraso y que igualmente el cálculo ordenado en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario para imponer multa se encuentra ajustado a derecho. En consecuencia este Órgano Jurisdiccional estima que la Administración actuó conforme a derecho, por lo que se desestima por improcedente la violación al principio de tipicidad y del Principio de proporcionalidad alegadas por la contribuyente. Así se declara”.

En lo referente a la supuesta violación de la garantía constitucional de irretroactividad de la ley al aplicar el Parágrafo Segundo del artículo 94 *eiusdem*, la jueza *a quo* consideró:

“... que el artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, no infringe o vulnera principios constitucionales, de irretroactividad de la Ley y tipicidad, sino, tal y como lo indica la sentencia [de la Sala Político-Administrativa número 1187 del 24 de noviembre de 2010, caso: Fábrica Nacional de Pañales Desechables de Valencia, C.A. (Fanalpade Valencia), ratificada en el fallo número 1383 del 15 de octubre de 2014, caso: Serviquim, C.A.], establece un mecanismo del cual se vale el legislador para evitar que el transcurso del tiempo invalide o disminuya los efectos de la sanción que ha pretendido fijar como consecuencia de un ilícito tributario. En consecuencia se desestima la solicitud de desaplicación de la mencionada norma. Así se decide”. (Interpolado de esta Superioridad).

En cuanto a la solicitud de improcedencia de los intereses moratorios, el tribunal de la causa expuso:

“... que las eximentes de responsabilidad penal tributaria, no pueden dispensar a los contribuyentes del pago de sus obligaciones tributarias, ya que si bien los libera de sanciones, conforme al Código Orgánico Tributario, no pueden ser invocadas para incumplir obligaciones tributarias ni de los intereses que corresponden al acreedor tributario.

Así, (...) los intereses moratorios surgen desde la fecha de vencimiento del plazo fijado para el pago de la obligación tributaria hasta la fecha en que efectivamente se pagó el impuesto, es decir, hasta la extinción total de la deuda, razón por la cual este Tribunal confirma la liquidación de los intereses moratorios. Así se decide”.

En atención a lo antes expuesto, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario, y en consecuencia:

“... PRIMERO: Se ANULA PARCIALMENTE la Resolución la Resolución No. SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2012/4972 de fecha 22 de noviembre de 2012, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de conformidad con lo previsto en la presente decisión.

SEGUNDO: No procede la condenatoria en COSTAS en virtud de la naturaleza de la presente decisión, de conformidad con lo previsto en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario”. (Mayúsculas propias de la cita).

III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

En fecha 9 de mayo de 2017, el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, antes identificado, actuando como sustituto del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, presentó escrito de fundamentación de la apelación, sobre la base de los argumentos siguientes:

Señaló que la sentencia de instancia “... incurrió en el vicio de Falso Supuesto de Hecho y de Derecho al considerar la a quo probada la eximente de responsabilidad penal tributaria referida a la existencia de la causa de fuerza mayor derivada de la falla técnica de la web que imposibilitó a PERENCO VENEZUELA, S.A., presentar la declaración dentro de la fecha límite que establece la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1.455 de fecha 29 de noviembre de 2002, aplicable a la primera (sic) quincena del mes de agosto de 2004, así como a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, que es el caso en estudio”.

Manifestó que del artículo 11 de la referida Providencia Administrativa identificada con letras y números SNAT/2002/1.455, “... se desprende la obligación por parte de los sujetos pasivos especiales en su condición de agente de retención, de realizar las declaraciones y efectuar el enteramiento de las retenciones en materia de impuesto al Valor Agregado a través del Portal <http://www.seniat.gov.ve> y, solo en casos excepcionales en los que no fuere posible hacerlo por el medio electrónico, la posibilidad de efectuarla ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondiente, dentro de los plazos establecidos”.

Resaltó que “... aun cuando la contribuyente presentó distintas comunicaciones dirigidas al órgano recaudador informando sobre los posibles problemas técnicos suscitados en el sistema SENIAT, no es menos cierto que debió acudir a efectuar el enteramiento de las retenciones en efectivo o cheque de Gerencia en la Taquilla del entonces Banco Industrial de Venezuela, ubicada en la sede del SENIAT en la Plaza Venezuela dentro del lapso legal previsto para presentar su declaración según el ‘Calendario de Sujetos Pasivos Especiales y Agentes de Retención’ lo que hubiera sumado credibilidad a las eximentes de responsabilidad, y así cumplir con uno de los requisitos esenciales para su procedencia”.

Precisó que “... la contribuyente no actuó de manera diligente y con la prudencia que exigía tal eventualidad, la cual era perfectamente vencible o previsible, pues, al exponer como eximente la sola circunstancia de los problemas presentados en la página Web del SENIAT, no justifica su conducta omisiva que

le pretende dar asidero a los ilícitos tributarios verificados, en tanto que, tal como ha quedado expuesto en la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1455 de fecha 29/11/2002, esta dispone de una excepcional forma de materializar la obligación en supuestos como el caso en análisis, mediante cheque de gerencia en la taquilla de contribuyentes especiales que le corresponda o, en el Banco Industrial de Venezuela, situación que ha debido demostrar la recurrente que en efecto realizó o al menos intentó efectuar, no siendo ese el supuesto de hecho en análisis...”.

Por último, requirió que en el supuesto de ser declarada sin lugar la apelación, se exima de las costas procesales al Fisco Nacional, en atención con lo establecido por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, mediante sentencia número 1.238 de fecha 30 de septiembre de 2009, caso: *Julián Isaías Rodríguez Díaz*.

IV CONTESTACIÓN A LA APELACIÓN

En fecha 18 de mayo de 2017, los abogados Leonardo Palacios Márquez, José Gregorio Torres Rodríguez, Juan Esteban Korody Tagliaferro y Rodrigo Lange Carías, previamente identificados, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la sociedad mercantil Perenco Venezuela, S.A., dieron contestación a los fundamentos de la apelación del Fisco Nacional, en los términos que se describen a continuación:

Señalaron que, tal y como fue expuesto y demostrado, “... *las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, efectuadas por Perenco a sus proveedores para los ejercicios fiscales reparados, se configuró por un hecho externo, imprevisible e incontrolable (...), como lo fue un mal funcionamiento del sistema computarizado o la plataforma WEB, mediante la cual se realizan las declaraciones en línea a los fines del enteramiento a las que se contrae el presente caso, lo cual exime de pleno derecho la imposición de las sanciones recurridas por aplicación de la norma contenida en el artículo 85, numeral 3, del Código Orgánico Tributario de 2001...*”.

Indicaron que sería imposible “... *enterar el impuesto al Valor Agregado retenido en el ejercicio, en los términos que plantea la representación de la República, para los ejercicios fiscalizados, sin poder efectuar primero la declaración. Esto en razón a que ningún contribuyente podría llegar a la taquilla del banco ubicado en la sede del SENIAT con un cheque de gerencia o efectivo a los fines de efectuar un pago, sin las respectivas planillas que lo respalden*”.

Manifestaron que, en el supuesto negado que se “... *considere que en efecto, sí existía un método alternativo que indicara cómo proceder en los casos que no pudieran declararse y enterarse los correspondientes (sic) en el portal web del SENIAT, debemos indicar que no fue sino hasta el 28 de enero de 2005, cuando se publicó en Gaceta la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, cuando se estableció un procedimiento para estos casos*”.

Por último, solicitaron que se declare sin lugar la apelación del Fisco Nacional, y en consecuencia, se confirme la sentencia de instancia.

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Nacional contra la sentencia definitiva número PJ0082016000075 dictada en fecha 28 de julio de 2016, por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Perenco Venezuela, S.A.

Vistos los términos en los que fue dictado el fallo apelado y examinadas las alegaciones formuladas en su contra por la representación judicial del Fisco Nacional en su fundamentación, así como las defensas esgrimidas por los apoderados en juicio de la contribuyente en su contestación, observa este Alto Tribunal que la controversia planteada se circunscribe a decidir sobredecidir acerca del: **i)** vicio de falso supuesto de hecho y de derecho en el que supuestamente incurrió el tribunal de instancia al declarar la procedencia de la eximente de responsabilidad penal tributaria, prevista en el artículo 85, numeral 3, del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, referida a “*El caso fortuito y la fuerza mayor*”.

Preliminarmente, esta Máxima Instancia declara **firmes** por no haber sido apelados por la recurrente y tampoco desfavorecer los intereses de la República, los pronunciamientos dictados por el tribunal de mérito relativos a: **i)** la improcedencia de la circunstancia eximente de responsabilidad penal tributaria, prevista en el artículo 85, numeral 3, del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, referida a “*El caso fortuito y la fuerza mayor*”, respecto de los enteramientos tardíos efectuados por la contribuyente, correspondientes a la segunda quincena del mes de abril y la primera quincena del mes de junio de 2004, así como a la primera quincena del mes de noviembre de 2006; **ii)** la desestimación de la denuncia de violación del principio de tipicidad y del principio de proporcionalidad, por la aplicación del artículo 113 *eiusdem*; **iii)** la desestimación del alegato de violación de la garantía constitucional de irretroactividad de la ley al aplicar el Parágrafo Segundo del artículo 94 *ibidem*; y **iv)** la confirmatoria de los intereses moratorios por el enteramiento extemporáneo del impuesto al valor agregado retenido, correspondientes a la segunda quincena del mes de abril y la primera quincena del mes de junio de 2004, así como a la primera quincena del mes de noviembre de 2006. **Así se declara.**

Delimitada así la *litis*, pasa esta Sala a decidir y al efecto observa:

El juzgado de la causa declaró la procedencia de la eximente de responsabilidad penal tributaria prevista en el artículo 85, numeral 3 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, ante la presentación en forma extemporánea de las declaraciones informativas de las compras y de las retenciones practicadas del impuesto al valor agregado a ser enteradas para los períodos impositivos correspondientes a la “*primera*” quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004.

Contra esa decisión la representación fiscal alegó que la sentencia de instancia incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, al considerar probada la eximente de responsabilidad penal tributaria referida a la existencia de la causa de fuerza mayor derivada de la falla técnica de la web del órgano recaudador, que imposibilitó a la contribuyente a presentar oportunamente la declaración de retenciones del impuesto al valor agregado correspondiente a la segunda quincena del mes de agosto, y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004.

El representante judicial del Fisco Nacional manifestó igualmente, que la contribuyente no actuó de manera diligente y con la prudencia que exigía tal eventualidad, la cual era perfectamente vencible o previsible, pues tuvo la opción de efectuar el enteramiento de las retenciones en materia de impuesto al valor agregado ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondiente, o en efectivo o cheque de Gerencia en la Taquilla del entonces Banco Industrial de Venezuela, ubicada en la sede del SENIAT en la Plaza Venezuela, dentro de los plazos establecidos.

Por su parte, los apoderados en juicio de la contribuyente, arguyeron que le resultaba imposible a su mandante enterar el impuesto al valor agregado retenido en el ejercicio, sin efectuar primero la declaración, esto “... en razón a que ningún contribuyente podría llegar a la taquilla del banco ubicado en la sede del SENIAT con un cheque de gerencia o efectivo a los fines de efectuar un pago, sin las respectivas planillas que lo respalden”.

Previamente, esta Superioridad advierte que el juzgado de instancia cometió un error material al declarar la procedencia de la eximente de responsabilidad penal tributaria prevista en el artículo 85, numeral 3 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, ante la presentación en forma extemporánea de las declaraciones informativas de las compras y de las retenciones practicadas del impuesto al valor agregado a ser enteradas para los períodos impositivos correspondientes a la “primera” quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004; cuando lo correcto era indicar como períodos impositivos, los correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004.

Así, esta alzada pasa a verificar si en el caso objeto de estudio se configura la eximente de responsabilidad penal tributaria preceptuada en el numeral 3 del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón de su validez temporal, el cual dispone:

“Artículo 85: Son circunstancias que eximen de responsabilidad por ilícitos tributarios:

1. El hecho de no haber cumplido 18 años.
2. La incapacidad mental debidamente comprobada.
3. **El caso fortuito y la fuerza mayor.**
4. El error de hecho y de derecho excusable.
5. La obediencia legítima y debida.
6. *Cualquier otra circunstancia prevista en las leyes y aplicables a los ilícitos tributarios*”. (Destacado de la Sala).

De la disposición transcrita, esta máxima instancia aprecia que las circunstancias mencionadas, están orientadas a dispensar la responsabilidad del o de la contribuyente o responsable por los ilícitos tributarios que hayan cometido.

Al circunscribir el análisis al caso concreto sobre la omisión de enterar las retenciones realizadas durante los períodos de la segunda quincena del mes de agosto y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, debe esta Sala traer a colación el contenido de la norma establecida en el artículo 11 de la Providencia

Administrativa identificada con letras y números SNAT/ 2002/1455 del 29 de noviembre de 2002, mediante la cual se designan a los y las contribuyentes especiales como agentes de retención del impuesto al valor agregado, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 37.585 del 5 de diciembre de 2002, la cual resulta aplicable a los períodos en comentario en razón de su vigencia temporal, y dispone lo siguiente:

“Artículo 11: A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido, se seguirá el siguiente procedimiento, el cual se cumplirá en su totalidad en el día previsto para cada caso, según el cronograma contenido en el párrafo único del artículo anterior:

1. El agente de retención deberá presentar a través de la página web <http://www.seniat.gov.ve> una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente para lo cual utilizará la aplicación disponible en la referida página web.

2. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el pago electrónicamente o imprimir la planilla de pago generada por el sistema, la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas, en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda.

3. En los casos en que el pago no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en cheque o efectivo.

Parágrafo Único: *La Intendencia Nacional de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), podrá disponer que los agentes de retención mantengan cuentas en el Banco Central de Venezuela, efectúen el pago a que se refiere el numeral 2 de este artículo, únicamente a través de transferencias de fondos de dichas cuentas a la cuenta que mantenga la Oficina Nacional del Tesoro en el Banco Central de Venezuela. A tales efectos, la Intendencia de Tributos Internos, deberá notificar previamente, a los agentes de retención, la obligación de efectuar el enteramiento en la forma señalada en este párrafo.*

El Banco Central de Venezuela informará diariamente al Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, en la forma que éste le señale, las transferencias de fondos que se realicen conforme a lo dispuesto en el encabezamiento de este párrafo”.

De la norma transcrita se desprende la obligación de los y las agentes de retención de presentar la declaración informativa de compras y retenciones practicadas a través de la página web señalada. Asimismo, se dispone que luego de haberse efectuado la declaración el o la agente de retención puede optar por hacer el pago en forma electrónica o en efectivo o cheque utilizando planilla impresa.

Así las cosas, verifica esta alzada que del texto completo de la Providencia analizada no se desprende otra posibilidad para que el o la agente de retención pueda consignar en forma excepcional su declaración informativa en forma manual cuando no pueda hacerlo de la manera prevista en el texto normativo.

Ante tales circunstancias, es criterio reiterado de esta Máxima Instancia que la opción de pagar en efectivo o cheque que tiene el y la agente de retención conforme a la norma transcrita, no permite que la declaración informativa pueda presentarse en forma manual, pues aquella operación se podrá efectuar sólo una vez que el sistema electrónico genere la planilla respectiva, por lo que son dos momentos distintos que traen obligaciones independientes para el referido sujeto pasivo o la referida sujeto pasiva. (*Vid.*, sentencias números

00045, 00821, 00265 y 00006, del 19 de enero de 2011, 9 de julio de 2015, 10 de marzo de 2016 y 25 de enero de 2017, casos: *C.N.A de Seguros La Previsora, C.A.*; *Novartis Nutrition de Venezuela, C.A.*; *Restoven de Venezuela, C.A.* y *Mattel de Venezuela, C.A.*, respectivamente).

En este punto, es prudente citar el contenido de la sentencia número 00197 dictada por esta Sala el 20 de febrero de 2008, caso: *Servicios Iscar, C.A.*, en la cual se analizó el caso fortuito y la fuerza mayor como circunstancias eximentes de la responsabilidad penal tributaria en situaciones en las que no se pudo transmitir información de forma electrónica al órgano correspondiente, señalando lo siguiente:

“... de la revisión exhaustiva de las actas procesales que conforman el expediente, esta Sala pudo constatar que el apoderado judicial de la sociedad de comercio recurrente, consignó junto al recurso contencioso tributario, entre otros documentos, los ‘originales de cada una de las resoluciones impugnadas’ y sus ‘correspondientes planillas de liquidación’; copia de cada manifiesto donde constan las fechas y horas de salida y llegada de la mercancía, los cuales incluyen la ‘lista de documentos de transporte’, así como también, cada una de las ‘cartas’ dirigidas a la Gerencia de Operaciones de la Aduana Aérea Principal de Valencia, mediante las cuales la sociedad mercantil Servicios Iscar, C.A., les comunica que no fue posible lograr la conexión en las horas que allí se señalan.

*(...) tanto de la comunicación de la Gerencia de Informática como de la resolución se advierte que, ciertamente, tal como lo afirmó el a quo, **no es materia controvertida que las transmisiones de los manifiestos de carga fueron realizados, pero se hicieron en forma extemporánea por haber sido hechos al día siguiente o con posterioridad a la salida del avión, ante lo cual y en su defensa la contribuyente alega circunstancias y acontecimientos que impidieron la oportuna transmisión de los manifiestos, consignando al efecto documentales con el fin de probar la eximente.***

En sintonía con lo indicado, aunado al examen de cada una de las pruebas aportadas por ambas partes a los autos, se colige tal como lo afirmó el Juez de instancia, que es evidente la actuación diligente de la sociedad mercantil contribuyente en cada oportunidad en la cual no pudo transmitir la data, debido a los problemas del referido Sistema; circunstancias estas, que valoradas por esta Alzada constituyen suficiente fundamento para declarar la existencia de la eximente alegada por la sociedad mercantil de autos, cual es la contemplada en el numeral 3 del artículo 85 del vigente Código Orgánico Tributario”. (Destacados de la Sala).

Con base en las consideraciones anteriores, se advierte que si bien la Providencia aplicable para los períodos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, no preveía un medio alterno al electrónico para que el o la agente de retención presentara la declaración informativa, y ante la actitud diligente de la sociedad de comercio Perenco Venezuela, S.A., de notificar la dificultad para hacerlo en los días correspondientes a la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), tal como se evidencia en las *Constancias* de fechas 3 de septiembre y 6 de octubre de 2004, suscritas por la Jefa de la División de Asistencia al Contribuyente de dicha Gerencia (cursantes a los folios 115 y 138 del expediente administrativo), lo cual ocasionó retardos de cuarenta y seis (46) días, veintisiete (27) días y trece (13) días, respectivamente; estima esta Sala que para esos períodos están cubiertos los extremos para la procedencia de la circunstancia eximente de la responsabilidad penal tributaria por caso fortuito y fuerza mayor, prevista en el numeral 3 del artículo 85 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione*

temporis, al quedar demostrada con la actividad probatoria desplegada por la contribuyente de autos, como anteriormente se expuso, la existencia de la causa extraña no imputable, motivo por el que se desestima el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho alegado por la representación judicial del Fisco Nacional y se confirma la sentencia recurrida sobre el particular. **Así se declara.**

En consecuencia, se anulan las multas impuestas por el enteramiento tardío de las retenciones efectuadas durante la segunda quincena del mes de agosto y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, por las cantidades de dos mil novecientos noventa y dos coma cero siete unidades tributarias (2.992,07 U.T.), tres mil doscientas quince coma cero nueve unidades tributarias (3.215,09 U.T.) y ciento noventa y siete coma cincuenta y cinco unidades tributarias (197,55 U.T.), para cada uno de dichos períodos. **Así se decide.**

Ahora bien, dada la confirmatoria de la procedencia de la eximente de responsabilidad penal tributaria, respecto a los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, se observa que el órgano recaudador liquidó intereses moratorios por dos mil seiscientos ocho bolívares con dieciséis céntimos (Bs. 2.608,16); dos mil ochocientos veintidós bolívares con veintisiete céntimos (Bs. 2.822,27) y ciento setenta y cuatro bolívares con ochenta y dos céntimos (Bs. 174,82), respectivamente, precisamente por haber enterado extemporáneamente las retenciones de impuesto al valor agregado correspondientes.

En este sentido, es preciso destacar que la falta de enteramiento oportuno de tales anticipos por parte de la empresa accionante produjo la consecuencia prevista en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, del cual se desprende que la exigibilidad de los intereses moratorios surge de pleno derecho, desde el vencimiento del plazo fijado para la autoliquidación y pago del tributo o para dar cumplimiento a la obligación tributaria (en el caso concreto, el enteramiento tempestivo de las retenciones practicadas) hasta la extinción total de la deuda (*vid.*, sentencia de la Sala Constitucional número 191 de fecha 9 de marzo de 2009, caso: *Pfizer de Venezuela, C.A.*).

No obstante, de acuerdo a lo razonado anteriormente, la demora o retraso ocurrido en el caso bajo análisis se debió a un factor ajeno a la voluntad de la parte accionante, representado por los problemas suscitados en la página *web* del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que imposibilitaron la transmisión de las declaraciones informativas de las compras y de las retenciones practicadas del impuesto al valor agregado para los períodos indicados; situación esta que si bien releva a la compañía recurrente de la responsabilidad por el ilícito tributario de enteramiento tardío, hace necesario analizar, además, la influencia de esa eximente en la causación de los intereses moratorios tal como han sido concebidos en el referido artículo 66 *eiusdem*.

En sintonía con lo indicado, en cuanto a los supuestos de procedencia para la exigibilidad de los intereses moratorios en casos como el de autos, cabe referir que la Sala Político-Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia a través de la sentencia número 733 del 14 de enero de 1996, caso: *FOSPUCA, C.A.*, asumida por esta alzada, entre otros, en los fallos números 00886 y 01375 de fecha 25 de junio de 2002 y 25 de noviembre de 2015, caso: *Mecánica Venezolana, C.A. (MECAVENCA)* y *PDVSA Petróleo y Gas, S.A.*, respectivamente, sostuvo que los requisitos para que se generen dichos intereses son los siguientes: "... **i) que se trate de un crédito cuantificado; ii) que exista un lapso prefijado tanto para retener como para enterar las**

porciones de impuesto; iii) que el agente de retención detente en su poder una cantidad de dinero perteneciente al sujeto activo de la obligación tributaria (Fisco Nacional), demorando injustificadamente su ingreso al Tesoro Nacional y beneficiándose económicamente con un importe dinerario que por Ley le correspondía retener, estando, en consecuencia, obligado a indemnizar por el atraso en el pago del monto respectivo”. (Subrayado de esta Superioridad).

De ese modo, los aludidos intereses devienen precisamente por cuanto las sumas retenidas y enteradas tardíamente pertenecen al Fisco Nacional y son, por tanto, fondos públicos provenientes del pago anticipado del tributo; razón por la cual la tardanza injustificada de su enteramiento a la cuenta del Tesoro Nacional genera indefectiblemente dicha indemnización, desde el mismo momento del vencimiento del plazo dispuesto para enterar. [Vid., fallos de esta Sala Político-Administrativa números 00989 del 18 de julio de 2002, caso: *Centro Nacional para la Competitividad (CENAC)*; 00670 del 15 de marzo de 2006, caso: *Construcciones, Inversiones y Servicios Oriente, C.A. (COINSERCA)*; 00585 del 23 de junio de 2010, caso: *Universidad Católica Andrés Bello*; 00833 del 11 de agosto de 2010, caso: *Ottagono, C.A.*; y 00809 del 4 de junio de 2014, caso: *Salas de Sonido y Visión, C.A.*].

Sin menoscabo de los planteamientos expuestos y atendiendo a las especiales circunstancias bajo la cuales se produjeron en el caso objeto de examen los incumplimientos detectados por el órgano fiscal acreedor, conviene destacar que la doctrina ha circunscrito el adjetivo “*moratorios*” aludido en la norma contenida en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, única y exclusivamente al retardo que es producto de la intención dañosa (doloso) o al que deriva de la negligencia, impericia o imprudencia del o de la contribuyente o responsable (culposo). De allí que si la causa extraña no imputable libera al deudor o deudora de cumplir con el pago de la sanción de multa (en este caso, por el enteramiento extemporáneo del impuesto retenido), también podría eximirlo o eximirla de pagar los intereses moratorios derivados del incumplimiento, pues la presencia de dicho acontecimiento impediría la existencia de la mora en el supuesto concreto.

Vinculado a lo expresado, conviene traer a colación los artículos 1.271 y 1.272 del Código Civil, que a la letra disponen:

“Artículo 1.271. El deudor será condenado al pago de los daños y perjuicios, tanto por inejecución de la obligación como por retardo en la ejecución, si no prueba que la inejecución o el retardo provienen de una causa extraña que no le sea imputable, aunque de su parte no haya habido mala fe”.

“Artículo 1.272. El deudor no está obligado a pagar daños y perjuicios, cuando, a consecuencia de un caso fortuito o de fuerza mayor, ha dejado de dar o hacer aquello a que estaba obligado o ha ejecutado lo que estaba prohibido”.

Conforme a los preceptos legales transcritos, la causa extraña no imputable suprime la relación de causalidad entre el daño sufrido por el acreedor o la acreedora y la conducta del deudor o deudora, ya que el perjuicio no proviene de la intención dañosa de éste o ésta ni de su negligencia, imprudencia o impericia, sino de un evento extraño e imprevisible que además resulta invencible.

Razón por la cual esta Máxima Instancia considera que la calificación de “*intereses moratorios*” dada en el comentado artículo 66 del Código de la especialidad de 2001, vigente *ratione temporis*, a esa “... *indemnización por el atraso en el pago de un monto dinerario*”, deberá atender indefectiblemente a la causa generadora del incumplimiento, circunstancia que conllevará a indagar las razones por las que el deudor o la deudora no satisfizo en tiempo oportuno la obligación fiscal. En otras palabras, el carácter doloso o culposo del retardo en el cumplimiento, y no el mero retardo, es precisamente lo que dará lugar a tales intereses. [Vid., sentencias de esta Sala Político-Administrativa números 01285 y 00006 del 23 de noviembre de 2016 y 25 de enero de 2017, casos: *Petroquímica de Venezuela, S.A. (PEQUIVEN)* y *Mattel de Venezuela, C.A.*, respectivamente].

Bajo la óptica de las consideraciones que anteceden, este Supremo Tribunal frente a la constatación de un factor exógeno -además imprevisible e invencible- que impidió el cumplimiento por parte del sujeto pasivo de sus obligaciones con el Fisco Nacional para los períodos de imposición coincidentes con la segunda quincena del mes de agosto y primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, constitutivo de una circunstancia de caso fortuito y fuerza mayor a tenor de lo dispuesto en el artículo 85, numeral 3 del Código Orgánico Tributario de 2001, representada por los problemas suscitados en la página *web* del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que imposibilitaron la transmisión de las declaraciones informativas de las compras y de las retenciones practicadas del impuesto al valor agregado para los períodos indicados; debe concluir forzosamente que al no haber incurrido la compañía contribuyente en retardo doloso o culposo no procede el pago de los intereses moratorios calculados por el órgano recaudador. Por lo tanto, se anulan los mismos, y en consecuencia se revoca el pronunciamiento de instancia referido a este punto. **Así se decide.**

Sobre la base de los razonamientos expuestos, esta Sala Político-Administrativa declara **sin lugar** el recurso de apelación ejercido por la representación en juicio del Fisco Nacional, razón por la cual **confirma** en los términos expuestos en este fallo la sentencia definitiva número PJ0082016000075 dictada por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 28 de julio de 2016, a excepción del pronunciamiento emitido en relación a la procedencia de los intereses moratorios, el cual se **revoca** respecto a los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004. **Así se declara.**

En razón de lo anterior, esta Superioridad declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por la mencionada contribuyente contra la *Resolución* distinguida con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2012/4972*, de fecha 22 de noviembre de 2012, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que confirmó la *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios* identificada con letras y números *SNAT/INTI/GRTICERC/DR/ACOT/RET/ 2008/1126* del 21 de agosto de 2008, emitida por la referida Gerencia Regional; actos que quedan **firmes**, salvo lo atinente a las sanciones de multa impuestas y los intereses moratorios liquidados para los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, los cuales se **anulan**. **Así se establece.**

Finalmente, no procede la condenatoria en costas a las partes en razón de no haber resultado totalmente vencidas en este juicio, de conformidad con lo previsto en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. **Así se declara.**

VI DECISIÓN

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

1.- FIRMES por no haber sido apelados por la recurrente y tampoco desfavorecer los intereses de la República, los pronunciamientos dictados por el tribunal de mérito relativos a: **i)** la improcedencia de la circunstancia eximente de responsabilidad penal tributaria, prevista en el artículo 85, numeral 3, del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, referida a “*El caso fortuito y la fuerza mayor*”, respecto de los enteramientos tardíos efectuados por la contribuyente, correspondientes a la segunda quincena del mes de abril y la primera quincena del mes de junio de 2004, así como a la primera quincena del mes de noviembre de 2006; **ii)** la desestimación de la denuncia de violación del principio de tipicidad y del principio de proporcionalidad, por la aplicación del artículo 113 *eiusdem*; **iii)** la desestimación del alegato de violación de la garantía constitucional de irretroactividad de la ley al aplicar el Parágrafo Segundo del artículo 94 *ibidem*; y **iv)** la confirmatoria de los intereses moratorios por el enteramiento extemporáneo del impuesto al valor agregado retenido, correspondientes a la segunda quincena del mes de abril y la primera quincena del mes de junio de 2004, así como a la primera quincena del mes de noviembre de 2006.

2.- SIN LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra el fallo definitivo número PJ0082016000075 dictado por el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas en fecha 28 de julio de 2016, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente **PERENCO VENEZUELA, S.A.**; el cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos en la motiva de esta decisión, a excepción del pronunciamiento emitido en relación a la procedencia de los intereses moratorios, que se **REVOCA** respecto a los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004.

3.- PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario incoado por la contribuyente **PERENCO VENEZUELA, S.A.**, contra la *Resolución* distinguida con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DJT/2012/4972*, de fecha 22 de noviembre de 2012, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que confirmó la *Resolución de Imposición de Sanción y Determinación de Intereses Moratorios* identificada con letras y números *SNAT/INTI/GRTICERC/DR/ACOT/RET/2008/1126* del 21 de agosto de 2008, emitida por la referida Gerencia Regional; actos que quedan **FIRMES**, salvo lo atinente a las sanciones de multa impuestas y los intereses moratorios liquidados para los períodos impositivos correspondientes a la segunda quincena del mes de agosto y a la primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004, los cuales se **ANULAN**.

NO PROCEDE la condenatoria en costas a las partes en razón de no haber resultado totalmente vencidas en este juicio.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los veintinueve (29) días del mes de junio del año dos mil diecisiete (2017). Años 207° de la Independencia y 158° de la Federación.

La Presidenta
**MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL**

El Vicepresidente -
Ponente
**MARCO ANTONIO
MEDINA SALAS**

La Magistrada
**BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO**

El Magistrado
**INOCENCIO
FIGUEROA
ARIZALETA**

La Magistrada
**EULALIA COROMOTO
GUERRERO RIVERO**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

**En fecha cuatro (04) de julio del año dos mil
diecisiete, se publicó y registró la anterior
sentencia bajo el N° 00411.**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD