



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
EN SU NOMBRE

**EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**

**MAGISTRADO PONENTE: MARCO ANTONIO MEDINA SALAS**  
**EXP. NÚM. 2017-0292**

El Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, mediante oficio número 2016/267 de fecha 4 de agosto de 2016, recibido en esta Sala Político-Administrativa el 3 de abril de 2017, remitió el expediente número AF42-U-2004-000002 de su nomenclatura, correspondiente al recurso de apelación ejercido el 2 de mayo de 2016 por la abogada Luz Marina Flores Moreno, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 35.262, actuando en su condición de sustituta del Procurador General de la República en representación del **FISCO NACIONAL**, según se evidencia del documento poder autenticado en la Notaría Pública Vigésima Quinta del Municipio Bolivariano Libertador del Distrito Capital el 2 de julio de 2015, inserto bajo el número 20, tomo 115 de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 343 al 347 del expediente judicial), contra la sentencia definitiva número 2307 dictada por el juzgado remitente en fecha 30 de marzo de 2016, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto en fecha 10 de febrero de 2011, por el ciudadano Manuel Enrique Orozco Monsalve, con cédula de identidad número V-3.251.566, actuando en su carácter de apoderado de la contribuyente **MATERIALES DE PLOMERÍA, C.A. (MAPLOCA)**, inscrita en el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda, el 3 de marzo de 1955, bajo el número 42, tomo 1-A; asistido por el abogado Alberto Blanco-Urbe Quintero, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 20.554.

El aludido recurso contencioso tributario fue incoado conjuntamente con acción de amparo cautelar, contra el acto administrativo contenido en la *Resolución* identificada con el alfanumérico *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859* de fecha 17 de diciembre de 2010, notificada el 10 de enero de 2011, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que declaró inadmisibles por extemporáneo el recurso jerárquico ejercido por la contribuyente en fecha 12 de mayo de 2010, y confirmó la *Resolución Sumario Administrativo* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI CERC/DSA-R-2010-007* del 29 de enero de 2010, notificada el 24 de marzo del mismo año, dictada por la División de Sumario Administrativo de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del referido servicio autónomo, así como, las *Planillas de Liquidación* números *111001223000050*, *111001223000051*, y *111001223 000052*, todas de fecha 29 de enero de 2010, en la cual se determinó a cargo de la sociedad mercantil Materiales de Plomería, C.A. (Maploca), la

obligación de pagar la cantidad total de seiscientos dieciséis mil cuatrocientos setenta y seis bolívares sin céntimos (Bs. 616.476,00), en materia de impuesto al valor agregado, discriminados de la siguiente manera:

1.- Ciento nueve mil seiscientos treinta y un bolívares sin céntimos (Bs. 109.631,00), por concepto de sanción de multa, conforme a lo dispuesto en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, para la segunda quincena del mes de julio de 2004, y mil setecientos setenta y tres bolívares sin céntimos (Bs. 1.773,00), por concepto de intereses moratorios liquidados según lo establecido en el artículo 66 *eiusdem*.

2.- Ciento veintiséis mil doscientos nueve bolívares sin céntimos (Bs. 126.209,00), por concepto de pena pecuniaria, de conformidad con lo establecido en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, para la segunda quincena del período impositivo del mes de agosto de 2004, y mil novecientos noventa y seis bolívares sin céntimos (Bs. 1.996,00), por concepto de intereses moratorios liquidados de acuerdo a lo determinado en el artículo 66 *ibídem*.

3.- Trescientos cuarenta y nueve mil doscientos setenta y cuatro bolívares sin céntimos (Bs. 349.274,00), por concepto de sanción de multa, conforme a lo establecido en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, para la primera (1era) y la segunda (2da) quincenas de los períodos impositivos del mes de septiembre de 2004, y veintisiete mil quinientos noventa y tres bolívares sin céntimos (Bs. 27.593,00), por concepto de intereses moratorios liquidados según lo señalado en el artículo 66 *eiusdem*.

Decidida la causa parcialmente con lugar, el tribunal de mérito, por auto de fecha 4 de agosto de 2016, oyó en ambos efectos la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Nacional y ordenó remitir el expediente a esta alzada.

El 20 de abril de 2017, se dio cuenta en Sala y en la misma oportunidad, fue designado Ponente el Magistrado Marco Antonio Medina Salas. 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 fijaron diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación, lo cual hizo en fecha 16 de mayo de 2017 el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 212.322, actuando con el carácter de apoderado judicial del Fisco Nacional, tal como se evidencia del documento poder autenticado en 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 dicha Notaría. No hubo contestación.

La causa entró en estado de sentencia el 30 de mayo de 2017, conforme a lo señalado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Realizado el estudio de las actas procesales pasa esta Máxima Instancia a decidir, con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

## I ANTECEDENTES

El 31 de marzo de 2009, la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificó a la sociedad mercantil Materiales de Plomería, C.A. (Maploca), del *Acta de Reparación* identificada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/985-07*, de la misma fecha, levantada en materia de impuesto al valor agregado, para los períodos impositivos comprendidos desde el mes de julio hasta septiembre de 2004, en la cual determinó a cargo de la contribuyente la obligación de pagar sanción de multa por la cantidad total de trescientos dieciséis mil doscientos seis bolívares con cuarenta céntimos (Bs. 316.206,40), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, en concordancia con el Parágrafo Segundo del artículo 94 *eiusdem*.

En fecha 24 de marzo de 2010, la División de Sumario Administrativo de la referida Gerencia Regional del mencionado servicio autónomo, notificó a la sociedad de comercio la *Resolución Sumario Administrativo* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007* del 29 de enero del mismo año, así como, las *Planillas de Liquidación* números *11100122300 0050*, *111001223000051* y *111001223000052*, todas de la misma fecha, en la cual confirmó el acto administrativo contenido en la señalada *Acta de Reparación*, y determinó a cargo de la empresa recurrente la obligación de pagar pena pecuniaria e intereses moratorios por la cantidad total de seiscientos dieciséis mil cuatrocientos setenta y seis bolívares sin céntimos (Bs. 616.476,00), en materia de impuesto al valor agregado, por enteramiento tardío de retenciones de dicho tributo, para los períodos impositivos correspondientes a los meses de julio (2da. quincena), agosto (2da. quincena) y septiembre del año 2004, de acuerdo a lo establecido en el artículo 113 del aludido Texto Orgánico Tributario, en concordancia con el Parágrafo Segundo del artículo 94 *eiusdem*, y lo estatuido en el artículo 66 del referido instrumento legal.

El 12 de mayo de 2010, el ciudadano Manuel Enrique Orozco Monsalve, ya identificado, interpuso Recurso Jerárquico por disconformidad con el acto administrativo contenido en la *Resolución Sumario Administrativo* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007*, de fecha 29 de enero de 2010.

Posteriormente, el 10 de enero de 2011, la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificó a la contribuyente la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859* de fecha 17 de diciembre de 2010, en la cual declaró inadmisibile por extemporáneo el recurso jerárquico interpuesto por la contribuyente en contra de la *Resolución Sumario Administrativo* antes identificada, bajo los siguientes términos:

“(…)

*En el presente caso, la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010, fue notificada a la ciudadana Samy Espejo, titular de la Cédula de Identidad N° V-13.395.450, en su carácter de asistente de auditoría del sujeto pasivo MATERIALES DE PLOMERÍA, C.A. (MAPLOCA), el día 24 de marzo de 2010, tal como se evidencia en la última página de la Resolución impugnada inserta al folio diez (10) del expediente administrativo. (...).*

*Ello así, no cabe duda que a partir del día hábil siguiente, es decir, el 25 de marzo de 2010, comenzaba a transcurrir el lapso de cinco (5) días hábiles para que la notificación surtiera sus efectos, todo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario vigente, en virtud de haberse efectuado en la persona de un*

*encargado, es decir, tal notificación surtió efectos el 31 de marzo del mismo año, y no como sostiene la recurrente en su escrito, que fue el 07 de abril del presente año, argumentado que los días 29, 30 y 31 de marzo fueron decretados feriados por la Presidencia de la República, motivado al racionamiento eléctrico, debido a la crisis energética por la que atravesaba el país, pues, del examen que esta Alzada Administrativa practicara al Decreto Presidencial N° 7.338, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.393, de fecha 24 de marzo de 2010, se puede colegir que los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, fueron declarados días no laborables y por tanto se les otorgó el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo.*

*Tal declaratoria de días feriados, si bien era aplicable en principio tanto al sector público como al sector privado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 del citado Decreto Presidencial, se excluyeron del ámbito del mismo, las actividades que no pueden interrumpirse según lo dispuesto en el artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo, en concordancia con los artículos 92, 93 y 94 de su Reglamento, en tal sentido, quedó exceptuado de dicho decreto, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), así como la banca, tanto pública como privada, motivado a que estaba por concluir el lapso para presentar y pagar la declaración del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2009, por lo que tales días fueron hábiles para la Administración Tributaria, siendo además tal hecho de conocimiento público y notorio.*

*Así pues, no cabe duda que a partir del día hábil siguiente a la mencionada fecha (05-04-2010), comenzaba a transcurrir el plazo de veinticinco (25) días hábiles del cual disponía la recurrente para impugnar tal decisión, todo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario, antes transcrito, es decir, la contribuyente disponía hasta el 10 de mayo de 2010, para consignar ante el respectivo órgano de la Administración Tributaria, el recurso correspondiente contra el acto administrativo contenido en Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/ DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010.*

*Sin embargo, el mismo fue presentado el día 12 de mayo de 2010, ante la División de Tramitaciones, Sustanciación y Archivo de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por lo que es evidente que para esta fecha ya habían transcurrido más de los 25 días hábiles previstos en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario, el cual era el lapso que tenía la contribuyente para recurrir.*

*En consideración a lo expuesto, se concluye que la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital, se convirtió en acto administrativo definitivamente firme por haber transcurrido el plazo que la ley otorga para ejercer el recurso, por lo que debe entenderse consentida por la contribuyente e irrevocable por parte de la Administración Tributaria. (...).*

*Por las razones expuestas, quien suscribe, Gerente General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) (...) resuelve declarar **INADMISIBLE POR EXTEMPORÁNEO**, el Recurso Jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo en calidad de agente de retención **MATERIALES DE PLOMERÍA, C.A., (MAPLOCA)**, en contra del acto administrativo de contenido tributario plasmado en la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/ DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010.*

*(...)*”.

Posteriormente, contra la aludida *Resolución* del 17 de diciembre de 2010, el ciudadano Manuel Enrique Orozco Monsalve, en representación de la contribuyente Materiales de Plomería, C.A. (Maploca), asistido por el abogado Alberto Blanco-Urbe Quintero, ambos ya identificados, ejerció en fecha 10 de febrero de 2011, 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, recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar, alegando lo siguiente:

Señaló que “... en fecha 12 de mayo de 2010 fue interpuesto por ante la Superintendencia adscrita al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), escrito contentivo del recurso jerárquico contra la Resolución Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007 de fecha 29 de enero de 2010, mediante la cual se impuso sanción por supuesto enteramiento tardío de retenciones del impuesto al valor agregado (IVA), correspondiente a los períodos impositivos correspondientes a mayo y junio (sic) de 2004, y adicionalmente determinó intereses moratorios hasta la fecha de emisión del acto administrativo, de conformidad con lo previsto en el artículo 242 del Código Orgánico Tributario...”. Agregó que “... aún cuando el acto administrativo impugnado, fue notificado a mi representada en fecha 24 de marzo de 2010, sin embargo, la misma fue practicada en persona no autorizada estatutariamente para obligar a la empresa, pues se trató del empleado con cargo de ‘asistente de auditoría’, persona sin representatividad legal alguna de la empresa, por lo que legalmente la notificación no fue efectiva de inmediato, pues su eficacia, es decir, su posibilidad de generar efectos legales, quedó diferida al quinto día hábil siguiente, en estricta aplicación de la disposición del artículo 164 del Código Orgánico Tributario, en concordancia con el artículo 162, numeral 2 (...) debían computarse cinco (5) días hábiles siguientes al 24 de marzo de 2010, de la siguiente manera:

Marzo						
<i>L</i>	<i>M</i>	<i>M</i>	<i>J</i>	<i>V</i>	<i>S</i>	<i>D</i>
		24	25 (1)	26 (2)	27	28
29	30	31				

(...)”.

Asimismo, indicó que “... encontrándonos en esa misma fecha con el dictado Decreto Presidencial Nro. 7.338 del 24 de marzo de 2010, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.393, de fecha 24 de marzo de 2010, cuyos considerandos refieren a la declaración del ‘estado de emergencia eléctrica sobre la prestación del servicio eléctrico nacional y sus instalaciones y bienes asociados’, y el ‘deber tanto del Estado como de todos los ciudadanos tomar las medidas necesarias para incrementar el ahorro de electricidad con el fin de coadyuvar en la prestación continua, confiable y segura del Servicio Público de Energía Eléctrica’ (...); igualmente expuso que “(...) no consta (...) (ni del decreto presidencial, ni de la Ley Orgánica del Trabajo o su Reglamento), que de la declaratoria de día feriado se exceptuaría las labores administrativas prestadas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siendo que estas no corresponden a ninguna de los supuestos señalados en la ley, tratándose de actividad que sí pueden interrumpirse como siempre ocurre en feriados regulares (19 de abril, jueves y viernes santo, 12 de octubre, entre otros) durante todo el año civil...”. (Sic).

Manifestó que “... de esta forma los cinco (5) días para entenderse practicada la notificación debieron computarse, excluyéndose los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, por tratarse de días no hábiles para la

*interposición de un escrito jurídico-recursivo ante el SENIAT, y así mismo excluyéndose los días 1 y 2 de abril por tratarse del jueves y viernes santo, feriado nacional establecido previamente por la ley, de la siguiente manera:*

Marzo						
L	M	M	J	V	S	D
		24	25 (1)	26 (2)	27	28
29	30	31				

  

Abril						
L	M	M	J	V	S	D
			1	2	3	4
5 (3)	6 (4)	7 (5)				

(...)

Señaló que “... en ninguna parte puede leerse del decreto en cuestión tales afirmaciones, y considerar lo contrario sería atentar contra la seguridad jurídica al pretender manipular las normas en contra de los ciudadanos, en detrimento del debido proceso y del derecho a la defensa de los administrados; y en segundo lugar, no puede el Gerente General de Servicios Jurídicos simplemente pretender asimilar todas las actividades del SENIAT como actividades que no pueden interrumpirse, siendo que el legislador es preciso al restringir qué debe entenderse como actividades que no pueden interrumpirse por razones de a) Razones de interés público; b) Razones técnicas; y c) Circunstancias eventuales, y especificando claramente estos trabajos en el reglamento de la Ley, entre los cuales no cabe la actividad de tramites administrativos (como es el caso de la obtención de R.I.F., vivienda principal, acceso al portal fiscal, etc.), o gestiones de fiscalización y revisión de contribuyentes (trámites para recuperación de retenciones de impuesto, o cesión de créditos fiscales), y mucho menos actividades de consultoría jurídica o gerencia de escritos recursivos, a los efectos de dictar resoluciones culminatorias del sumario o dar repuestas a escritos de solicitud...” (sic).

Alegó que “... resulta indiscutible que la notificación a mi representada surtió efectos legales, en realidad, en fecha 7 de abril de 2010 (quinto día hábil siguiente), siendo que fue declarada feriado los días 29, 30 y 31 de marzo (por racionamiento eléctrico) y el 1 al 2 de abril (por corresponden al jueves y viernes santo según el calendario). Y así, en virtud del principio constitucional de seguridad jurídica, es lo cierto que el lapso de veinticinco (25) días hábiles para incoar el recurso jerárquico, comenzó a correr a partir del 8 de abril de 2010, y no venció sino hasta el 12 de mayo de 2010...” (sic).

Arguyó que “... en la base de comprobación de los hechos, puede suceder que se viole una norma legal establecida para valorar el mérito de la prueba, ya sea porque se haya dado por probado un hecho con pruebas que por la ley sean improcedentes para demostrarlo, ya sea porque a una prueba que no reúne los requisitos exigidos por la ley, le haya dado los efectos que ésta le atribuye, interpretando erróneamente la norma (como ocurrió respecto al contenido del artículo 14 de la Providencia Administrativa Mediante la cual se Designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado) ya sea porque basen sus apreciaciones en falso supuesto, es decir, admita como probados hechos que no lo han sido en el expediente administrativo (...) como se puede apreciar (...) mediante Acta de Reparación identificada con el Nro. SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/985-07 de fecha

31 de marzo de 2009, se determinaron retenciones practicadas a contribuyentes ordinarios el I.V.A supuestamente enteradas fuera del plazo establecido, por la cantidad de Bs. F 316.206,40...” (sic).

Asimismo, agregó que “... así como fue demostrado durante la etapa probatoria de sumario administrativo, [su] representada no efectuó el pago de las facturas identificadas en el Acta de Reparación, dentro de la quincena en la que las mismas fueron emitidas, sino que dicho pago fue efectuado con posterioridad, siendo que mal podría [su] representada enterar una retención que en el plano de la realidad no era posible hacerlo, sobre un pago que no se había sido efectuado (...) [su] representada demostró mediante los voucher de cheque y comprobantes de pago, que las retenciones se efectuaron en los mismos momentos en que fueron pagados tales facturas a sus proveedores, y fue sólo hasta ese momento en que fue materialmente posible para ella usar, gozar y disponer del mismo, y en este sentido efectuar la retención (...) por lo tanto, el sólo hecho que [su] representada haya registrado una factura en su libro de compras, no significa que exista un pago o un abono en cuenta real y en consecuencia la obligación de retener y enterar el correspondiente tributo; siendo el deber de esa Administración el de revisar a profundidad, no sólo en base a las facturas y a las fechas de pago de las retenciones realizadas, sino también a todos los demás medios que le hubiesen esclarecido con mayor veracidad los hechos ocurridos, en virtud del principio de investigación de la verdad real al cual está obligada a sujetarse ...” (sic). (Corchetes de la Sala).

Igualmente, manifestó que “... en la fecha de emisión de la factura no puede [su] representada efectuar la retención por la imposibilidad material de realizarla, en razón de que toda retención supone un pago efectivo o real, por cuanto es sobre lo pagado efectivamente que el agente de retenciones puede retener lo que corresponda por concepto del impuesto (...) se evidencia que la Administración Tributaria, primero al suponer la comisión de un ilícito material por enteramiento fuera del plazo de retenciones de IVA, no comprobó el verdadero alcance y contenido de los hechos y consecuentemente calificó erróneamente los mismos, traduciéndose así la actuación administrativa en un acto administrativo ilegal, que no constituye expresión de certeza y comprobación, todo lo cual incurre en el vicio de falso supuesto que conlleva la nulidad absoluta del acto impugnado...” (sic). (Corchetes de la Sala).

Señaló que “... no resulta procedente la aplicación de sanciones por extemporaneidad, sin embargo, en el supuesto negado que esa administración llegare a concluir en forma distinta a lo dispuesto en la norma, y pretendiere aplicar sanción de multa según el artículo 113 del Código Orgánico Tributario (...) no procedería la multa prefijada en la mencionada disposición, puesto que se puede constatar que mi representada no presentó de forma extemporánea en un plazo mayor a 30 días, los impuestos retenidos por concepto de Impuesto al Valor Agregado en ninguno de los períodos fiscalizados (...) debe entenderse que por cada mes de retraso en el que el responsable de realizar el enteramiento del tributo retenido o percibido no lo haya efectuado, se le podrá imponer una multa calculada entre el 50% del tributo retenido, hasta un máximo de 500% (...) no puede la Gerencia Regional (...) pretender erróneamente aplicar la sanción prevista en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario, sobre días de retraso, siendo que esa disposición sanciona sólo el retraso en el enteramiento de tributos retenidos, computable por ‘meses’, tal como lo dispuso el legislador, no siendo posible fracción posible de días, ni de semanas; lo cual la haría incurrir adicionalmente en un falso supuesto de derecho puesto que en ningún momento la norma establece que la sanción se calculará por cada día de retraso,

*más aún tomando en cuenta que el mismo artículo 10 (...) indica que los lapsos establecidos por meses serán continuos y terminarán el día equivalente del año o mes respectivo...” (sic).*

## II DECISIÓN JUDICIAL APELADA

Mediante sentencia definitiva número 2307 de fecha 30 de marzo de 2016, el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al que correspondió el conocimiento de la causa previa distribución, declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con acción de amparo cautelar, por la contribuyente Materiales de Plomería, C.A. (Maploca).

La sentenciadora de instancia circunscribió la controversia de autos a: (i) *“determinar la legalidad o no de las actuaciones efectuadas por la Administración Tributaria Nacional al determinar la extemporaneidad de las retenciones y enteramientos realizados por la contribuyente recurrente y la subsecuente aplicación de sanciones por tales ilícitos tributarios”.*

Como punto previo, la juzgadora *a quo* señaló que *“... debe determinar si la presentación, por parte de la representación judicial de la recurrente, del escrito contentivo del recurso jerárquico a través del cual se impugnó la Resolución de Sumario Administrativo N° SNAT/NTI/GRTI CERC/DSA-R-2010-007 del 29 de enero de 2010, fue presentado dentro del lapso legalmente establecido para tal fin...” (sic).*

En ese sentido, indicó la jueza de instancia que *“... los contribuyentes cuentan con un plazo perentorio de veinticinco (25) días hábiles siguientes a la efectiva notificación del acto administrativo que impugna, para interponer el recurso jerárquico, cuya extemporaneidad en su ejercicio conduce a la caducidad del mismo y, en consecuencia, a la declaratoria de inadmisibilidad; de allí que el plazo dispuesto para ejercer tal recurso debe computarse conforme a los días hábiles verificados ante la Administración Tributaria respectiva; es decir, los días laborables previstos en el calendario de la Administración Pública (...) el principio general en materia de notificaciones tributarias es la notificación personal, que es aquella practicada directamente en la persona del contribuyente o responsable; y en caso de ser la contribuyente una sociedad civil o mercantil, la notificación se hará en alguna de las personas indicadas en el transcrito artículo 168 del Código Orgánico Tributario (2001) (...);”* asimismo, agregó que *“...cuando la notificación no sea practicada personalmente, el Código que rige la materia prevé la posibilidad de que puede efectuarse ‘a persona adulta que habite o trabaje en dicho domicilio’, por lo que la misma surtirá sus efectos después del quinto día hábil siguiente de verificada...” (sic).*

Expuso que *“(...) la Resolución SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007 (...) donde se desprende en su primera página que la misma fue notificada el día 24 de marzo de 2010, en el ciudadano SANMY ESPEJO, titular de la cédula de identidad N° 13.395.450, quien la suscribió en su condición de Asistente de Auditoría (...) la notificación realizada a la contribuyente no fue recibida personalmente por sus representantes legales, sino por el ciudadano ESPEJO ALVAREZ SANMY ENRIQUE, en su condición de Asistente de Auditoría, quien procedió a firmar y estampar el sello húmedo de la empresa en la Resolución Culminatoria del Sumario, por lo que en consecuencia, surte el diferimiento de efectos previsto en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario (2001), hasta el quinto (5°) día hábil siguiente de practicada la notificación...” (sic).*



Trajo a colación lo dispuesto en los artículos 1, 2 y 3 del Decreto número 7.338 del 24 de marzo de 2010, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 39.393 de esa misma fecha, por lo que indicó lo siguiente: “...*artículo 1.- Declaro días no laborables y por tanto se les otorga el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, los días 29, 30 y 31 de marzo del año 2010. La declaratoria de días feriados señalada en el presente artículo, es aplicable tanto al sector público como al sector privado (...)* *artículo 2.- Se excluyen de la aplicación del presente Decreto, las actividades que no pueden interrumpirse, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo y los artículos 92, 93 y 94 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo (...)* *artículo 3.- Quedan encargados de la ejecución del presente Decreto el Vicepresidente Ejecutivo y los Ministros del Poder Popular (...)* establece el artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo lo siguiente: *se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior las actividades que no puedan interrumpirse por alguna de las siguientes causas: a) Razones de interés público; b) Razones técnicas; y c) Circunstancias eventuales...*” (sic).

Igualmente señaló los artículos 92, 93 y 94 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo, y manifestó que “...*el mencionado Decreto fue dictado en virtud de las circunstancias de orden natural que afectaron las cuencas hidrográficas del país y que provocaron la disminución del aporte de agua a los embalses destinados a la generación eléctrica, trayendo como consecuencia la caída del abastecimiento de electricidad al sistema eléctrico nacional, de allí que los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, fueron declarados como días no laborables y se les otorgó el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, aplicable para el sector público como el sector privado, exceptuando aquellas actividades que no puedan interrumpirse por razones de interés público, razones técnicas y circunstancias eventuales, siendo la Vicepresidencia Ejecutiva el órgano ejecutor de tal medida; todo en aras del ahorro energético (...)* el Vicepresidente Ejecutivo, Elias Jaua, así como el Superintendente del SENIAT, José David Cabello Rondón, señalaron en diversas oportunidades para ese tiempo, que queda comprendido en dicha excepción los servicios prestados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) a los fines de la recaudación del Impuesto Sobre la Renta (ISLR), por ser una actividad de interés público, incluyendo los servicios bancarios con la finalidad de dar cumplimiento a la recaudación de tal impuesto, cuyo plazo vencía ese 31 de marzo de 2010...” (sic).

En ese sentido, la sentenciadora de mérito, declaró que “... *el caso a dilucidar es sobre la tempestividad o no del recurso jerárquico presentado por la contribuyente el día 12 de mayo de 2010, disponiendo conforme con el artículo 244 del Código Orgánico Tributario (2001) de veinticinco (25) días hábiles para la interposición del mismo, siendo que los plazos establecidos por días se contará por días hábiles, considerando inhábiles tanto los días declarados feriados conforme a disposiciones legales, como aquellos en los cuales la Administración Tributaria no hubiere estado abierto al público (artículo 10 ejusdem), siendo que por Decreto N° 7.338 del 24 de marzo de 2010, publicado en Gaceta Oficial N° 39.393 de esa misma fecha, se declaró días no laborables, otorgándole el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, los días 29, 30 y 31 de marzo del año 2010, aplicable tanto al sector público como al sector privado, en virtud del estado de emergencia sobre la prestación del servicio eléctrico nacional, razón por la cual (...)* no se configuró la causal de inadmisibilidad por extemporaneidad del recurso jerárquico...” (sic).

En cuanto a lo solicitado por el apoderado judicial de la recurrente, con respecto a que se ordene a la Administración Tributaria pronunciarse nuevamente sobre la admisibilidad del recurso jerárquico, en ejercicio

del control del principio de legalidad, expuso que “... *que en efecto el contribuyente, no pudo ejercer a plenitud sus derechos a razón de que no se aplicó de manera correcta el contenido del citado artículo 168 del Código Orgánico Tributario (2001) (...) pasa a pronunciarse sobre el fondo de la controversia, dirigida a resolver lo referente a la denuncia de nulidad de la Resolución de Sumario Administrativo N° SNAT/NTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007 del 29 de enero de 2010, que confirmó un monto a pagar por concepto de multa por la cantidad de quinientos ochenta y cinco mil ciento catorce Bolívares exactos (Bs. 585.114,00), y el pago de intereses moratorios por la cantidad de treinta y un mil trescientos sesenta y dos Bolívares sin céntimos (Bs. 31.362,00), para un total de seiscientos dieciséis mil cuatrocientos setenta y seis Bolívares sin céntimos (Bs. 616.476,00), por incumplimiento de deberes formales en materia de impuesto del valor agregado, durante los períodos comprendidos entre julio y septiembre del año 2004...*” (sic).

Manifestó que “... *la carga probatoria recae sobre la contribuyente, quien habiendo alegado que la Resolución impugnada se encuentra viciada de nulidad, debió demostrar tal hecho, para de esta manera lograr desvirtuar la presunción de legitimidad de que gozan los actos administrativos (...) corresponde a la recurrente la prueba de sus dichos y afirmaciones, siendo que (...) la recurrente promovió pruebas de forma extemporánea, y de los documentos cursantes en autos, incluido el expediente administrativo consignado por la Administración Tributaria Nacional, no se desprenden elementos suficientes para llevar a la convicción de este Órgano Jurisdiccional de la certeza de las afirmaciones hechas por la hoy recurrente, por lo que no existiendo en el expediente elementos probatorios suficientes, la presunción que ampara el acto administrativo recurrido, permanece incólume, y así el mismo se tiene como válido y veraz, en consecuencia dichos acto surte plenos efectos legales, en virtud de la presunción de legalidad de que gozan los actos administrativos...*” (sic).

Señaló que “... *alega la recurrente que no resulta procedente la aplicación de la sanción contenida el artículo 113 del Código Orgánico Tributario (2001), cuando es inferior a un mes, por lo que solamente debe aplicarse multa a aquellos impuestos enterados extemporáneamente con un plazo mayor a 30 días, no siendo posible fracción de días, ni de semanas (...) esta sentenciadora desestima el alegato formulado por la recurrente ...*” (sic).

Finalmente, el tribunal de instancia declaró:

“...**PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente **MATERIALES DE PLOMERÍA C.A., MAPLOCA** y, en consecuencia:

1) Se **ANULA** la Resolución Nro. SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859 de fecha 17 de diciembre de 2010.

2) Se **CONFIRMA** la Resolución de Sumario Administrativo N° SNAT/NTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007 del 29 de enero de 2010, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del SENIAT, que confirmó un monto a pagar por concepto de multa por la cantidad de quinientos ochenta y cinco mil ciento catorce Bolívares exactos (Bs. 585.114,00), y el pago de intereses moratorios por la cantidad de treinta y un mil trescientos sesenta y dos Bolívares sin céntimos (Bs. 31.362,00), para un total de seiscientos dieciséis mil cuatrocientos setenta y seis Bolívares sin céntimos (Bs. 616.476,00), por incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto del Valor Agregado, durante los períodos comprendidos entre julio y septiembre del año 2004...”. (Sic).

### III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

El 16 de mayo de 2017, el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, ya identificado, actuando con el carácter de representante judicial de la República, consignó ante esta Sala el escrito de fundamentación de la apelación (folios 359 al 368 del expediente judicial), en el que expresa su desacuerdo con el fallo de instancia sobre la base de los argumentos siguientes:

Sostiene que “...la juez a quo incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho, al declarar como días no laborables, otorgándole el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, a los días 29, 30 y 31 de marzo del año 2010, aplicables tanto al sector público como al sector privado, en virtud del estado de emergencia sobre la prestación del servicio eléctrico nacional, y que por lo tanto, ello habría extendido el plazo para la interposición del recurso jerárquico, habida cuenta que la norma dispone que los días de impugnación deben ser computados por días hábiles, lo que también la indujo a incurrir en un falso supuesto de derecho (...) el Código Orgánico Tributario de 2001, además de consagrar la posibilidad de que los actos administrativos de efectos particulares pueden ser impugnados en sede gubernativa mediante el ejercicio del Recurso Jerárquico, somete su admisibilidad al cumplimiento de determinados requisitos, siendo uno de ellos el lapso dentro del cual debe ser interpuesto...”.

Señala que “...la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/NTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010, fue notificada al ciudadano Sammy Espejo, titular de la Cédula de Identidad N° V-13.395.450, en su carácter de asistente de auditoría del sujeto pasivo MATERIALES DE PLOMERÍA, C.A. (MAPLOCA), el día 24 de marzo de 2010, tal como se evidencia en la última página de la Resolución impugnada inserta al folio 10 del expediente administrativo, asimismo lo afirma la propia recurrente en su escrito, el cual se encuentra inserto a los folios del veintinueve (29) al treinta y siete (37) del mismo (...) no cabe duda que a partir del día hábil siguiente, es decir, el 25 de marzo de 2010, comenzaba a transcurrir el lapso de cinco (5) días hábiles para que la notificación surtiera sus efectos, todo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario vigente, en virtud de haberse efectuado en la persona de un encargado, es decir, tal notificación surtió efectos el 31 de marzo del mismo año, y no como sostiene la recurrente en su escrito y afirma erradamente la recurrida, que fue el 07 de abril del presente año, argumentando que los días 29, 30 y 31 de marzo fueron decretados feriados por la Presidencia de la República, motivado al racionamiento eléctrico, debido a la crisis energética por la que atravesaba el país, pues, del examen que en su oportunidad efectuara la Alzada Administrativa al Decreto Presidencial N° 7.338 publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.393, de fecha 24 de marzo de 2010, se puede colegir que los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, fueron declarados días no laborables y por tanto se les otorgó el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo...”.

Considera que “...tal declaratoria de días feriados, si bien era aplicable en principio tanto al sector público como al sector privado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 del citado Decreto Presidencial, se excluyeron del ámbito del mismo, las actividades que no pueden interrumpirse según lo dispuesto en el artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo, en concordancia con los artículos 92, 93 y 94 de su Reglamento, en tal sentido, quedó exceptuado de dicho Decreto, el Servicio Nacional Integrado de

*Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), así como la banca, tanto pública como privada, motivado a que estaba por concluir el lapso para presentar y pagar la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal 2009, por lo que tales días fueron hábiles para la Administración Tributaria, siendo además tal hecho de conocimiento público y notorio (...)*"; asimismo, manifestó que *"(...) a partir del día hábil siguiente a la mencionada fecha (05-04-2010), comenzaba a transcurrir el plazo de veinticinco (25) días hábiles del cual disponía la recurrente para impugnar tal decisión, todo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario, antes transcrito, es decir, la contribuyente disponía hasta el 10 de mayo de 2010, para consignar ante el respectivo órgano de la Administración Tributaria, el recurso correspondiente contra el acto administrativo contenido en la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/NTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007, de fecha 29 de enero de 2010..."*.

Arguye que *"...el mismo fue presentado el día 12 de mayo de 2010, ante la División de Tramitaciones, Sustanciación y Archivo de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por lo que es evidente que para esta fecha ya habían transcurrido más de los 25 días hábiles previstos en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario, el cual era el lapso que tenía la contribuyente para recurrir (...) concluye que la Resolución (...) se convirtió en acto administrativo definitivamente firme por haber transcurrido el plazo que la ley otorga para ejercer el recurso, por lo que debe entenderse consentida por la contribuyente e irrevocable por parte de la Administración Tributaria; por lo que la Juez de Instancia, al declarar que el recurso fue presentado en tiempo hábil para ello, incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho..."*.

Finalmente, solicita que en el supuesto negado que la apelación sea declarada sin lugar, se exima de la condenatoria en costas a la República por haber tenido motivos suficientemente razonados para demandar, dado que se justifica la no condenatoria en costas, toda vez que el mismo se encontraba en el pleno ejercicio de las acciones para la defensa de los derechos del Estado, así como los de la sociedad en general. A tal efecto, sugiere tener en cuenta el contenido de las sentencias dictadas por este Máximo Tribunal. ( *Vid.* sentencia de la Sala Constitucional número 1238 de fecha 30 de septiembre de 2009, caso: *Julián Isaías Rodríguez Díaz*).

#### **IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR**

Corresponde a esta Sala conocer el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva número 2307 dictada el 30 de marzo de 2016 por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con acción de amparo cautelar por la sociedad mercantil Materiales de Plomería, C.A. (Maploca).

Vista la declaratoria contenida en el fallo apelado y los alegatos formulados por la representación del Fisco Nacional, observa esta Sala que en el presente caso la controversia se circunscribe a decidir si el *a quo* incurrió en los vicios de falso supuesto de hecho y falso supuesto de derecho, al considerar tempestiva la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la contribuyente, basado en el Decreto Presidencial número 7.338 de fecha 24 de marzo de 2010, que declaró no laborables y por tanto, feriados los días 29, 30 y 31 de marzo de ese año, estimando, asimismo, que tales fechas no se consideran hábiles a los fines del diferimiento de

los efectos de la notificación de la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* identificada con las letras y números *SNAT /INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007*.

Antes de resolver la apelación ejercida por la República, esta Sala estima necesario destacar que aún cuando la contribuyente solicitó conjuntamente con el recurso contencioso tributario una medida de acción de amparo cautelar, la juez de mérito no emitió ningún pronunciamiento sobre el particular, por cuya razón en esta oportunidad no procede consideración alguna en relación a la aludida medida por ser accesoria a la acción principal de nulidad que ahora conoce este Alto Tribunal en apelación. **Así se declara.**

Delimitada la *litis* en los términos expuestos, pasa esta Máxima Instancia a decidir para lo cual observa:

Respecto a los vicios de falso supuesto de hecho y falso supuesto de derecho denunciados por la representación fiscal, observa la Sala que el tribunal de instancia señaló que “...*el caso a dilucidar es sobre la tempestividad o no del recurso jerárquico presentado por la contribuyente el día 12 de mayo de 2010, disponiendo conforme con el artículo 244 del Código Orgánico Tributario (2001) de veinticinco (25) días hábiles para la interposición del mismo, siendo que los plazos establecidos por días se contará por días hábiles, considerando inhábiles tanto los días declarados feriados conforme a disposiciones legales, como aquellos en los cuales la Administración Tributaria no hubiere estado abierto al público (artículo 10 ejusdem), siendo que por Decreto N° 7.338 del 24 de marzo de 2010, publicado en Gaceta Oficial N° 39.393 de esa misma fecha, se declaró días no laborables, otorgándole el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, los días 29, 30 y 31 de marzo del año 2010, aplicable tanto al sector público como al sector privado, en virtud del estado de emergencia sobre la prestación del servicio eléctrico nacional, razón por la cual (...) no se configuró la causal de inadmisibilidad por extemporaneidad del recurso jerárquico (...)*”. (Sic).

Ahora bien, a fin de establecer la tempestividad del recurso jerárquico incoado, esta Superioridad considera conveniente citar los artículos 161, 162, 164, 242 y 244 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, que establecen lo siguiente:

*“Artículo 161. La notificación es requisito necesario para la eficacia de los actos emanados de la Administración Tributaria, cuando estos produzcan efectos individuales.”*

*“Artículo 162. Las notificaciones se practicarán sin orden de prelación, en alguna de estas formas:*

*1. Personalmente, entregándola contra recibo al contribuyente o responsable. Se tendrá también por notificado personalmente el contribuyente o responsable que realice cualquier actuación que implique el conocimiento del acto, desde el día en que se efectuó dicha actuación.*

*2. Por constancia escrita, entregada por cualquier funcionario de la Administración Tributaria en el domicilio del contribuyente o responsable. Esta notificación se hará a persona adulta que habite o trabaje en dicho domicilio, quien deberá firmar el correspondiente recibo, del cual se dejará copia para el contribuyente o responsable en la que conste la fecha de entrega.*

*3. Por correspondencia postal efectuada mediante correo público o privado (...).”*

*“Artículo 164. Cuando la notificación se practique conforme a lo previsto en los numerales 2 y 3 del artículo 162 de este Código, surtirá efecto al quinto día hábil*

***siguientes de haber sido verificada.***” (Resaltado de la Sala).

**“Artículo 242.** *Los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares, que determinen tributos apliquen sanciones o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, personal y directo, mediante la interposición del recurso jerárquico regulado en este capítulo.”*

**“Artículo 244.** *El lapso para interponer el recurso será de veinticinco (25) días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acto que se impugna...”*”.

De igual forma, resulta necesario referir la disposición normativa contenida en el artículo 168 *eiusdem*, cuyo texto señala:

**“Artículo 168.** *El gerente, director o administrador de firmas personales, sociedades civiles o mercantiles, o el presidente de las asociaciones, corporaciones o fundaciones, y en general los representantes de personas jurídicas de derecho público y privado se entenderán facultados para ser notificados a nombre de esas entidades, no obstante cualquier limitación establecida en los estatutos o actas constitutivas de las referidas entidades”*.

De las disposiciones antes transcritas, observa esta alzada que el principio general en materia de notificaciones es que tienen que ser realizadas de forma personal, vale decir, practicadas directamente en la persona del contribuyente o responsable; asimismo, en caso que ésta sea una firma personal, sociedad civil o mercantil, se efectuará en alguna de las personas indicadas en el artículo 168 del aludido Texto Orgánico, sin que las cláusulas establecidas en estatutos o actas constitutivas limiten de forma alguna las facultades para la verificación de tal notificación por parte de las personas allí señaladas.

En efecto, si las notificaciones se practican conforme con el numeral 1 del artículo 162 del citado Código (personalmente), surtirán sus efectos al día hábil siguiente después de efectuadas; y, cuando la notificación se realice según lo previsto en los numerales 2 y 3 del artículo 162 *eiusdem*, (por constancia escrita entregada en el domicilio del contribuyente o responsable, o por correspondencia postal), en un ciudadano que no tenga la condición de gerente, director, administrador o representante legal de las firmas personales, sociedades civiles o mercantiles, surtirán efectos al quinto (5to) día hábil siguiente de haber sido verificada (artículo 164 *ibidem*).

Las diferencias legalmente establecidas sobre la eficacia de la notificación en uno u otro supuesto, están relacionadas con el ejercicio del derecho a la defensa, frente a los actos de la Administración Tributaria que afecten los derechos e intereses de los contribuyentes. (*Vid.* sentencias números 02677, 00257 y 00831 de fechas 14 de noviembre de 2001, 25 de febrero de 2003 y 29 de marzo de 2006, casos: *Sucesión Alberto Haiek Juan; Unidad Regional Acarigua Plásticos, C.A.*, y *Super Octanos, C.A.*, respectivamente).

Las consideraciones anteriores tienen especial importancia en el caso bajo análisis, tomando en cuenta que para decidir si el recurso jerárquico fue interpuesto oportunamente o en forma extemporánea, es necesario determinar con precisión a partir de cuál fecha comenzó a correr el lapso de veinticinco (25) días hábiles previsto en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, para ejercer el aludido recurso jerárquico contra la *Resolución Sumario Administrativo* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007* del 29 de enero de 2010, notificada el 24 de marzo de 2010, dictada

por la División de Sumario Administrativo de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Conforme a la normativa precedentemente citada, debe la Sala verificar sobre la base de lo estipulado en el artículo 162 del mencionado Texto Orgánico, cómo fue practicada la notificación de la mencionada *Resolución Sumario Administrativo*.

Como puede observarse, en el caso de autos, constituyen hechos no controvertidos la identificación de la mencionada *Resolución*, la fecha de su respectiva notificación, así como el nombre de la persona que la recibió en la sede de la sociedad de comercio accionante y el cargo que allí ejerce.

Ahora bien, la notificación de la empresa de autos fue practicada en fecha 24 de marzo de 2010, en su domicilio, la cual fue recibida y firmada por el ciudadano Sammy Espejo, con cédula de identidad V.-13.395.450, en su carácter de asistente de auditoría (folio 123). Por tanto, aprecia esta alzada que la aludida notificación no fue realizada en forma personal, sino de acuerdo a lo establecido en el citado artículo 162 numeral 2 del prenombrado instrumento legal, de allí que debe conferirse el diferimiento de efectos previsto en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, esto es hasta el quinto (5to) día hábil siguiente de practicada la notificación, a partir del cual, comenzó a correr el lapso de veinticinco (25) días hábiles establecido en el artículo 244 *eiusdem*, para interponer el recurso jerárquico.

En consideración a lo antes expuesto, es menester para esta Sala citar parcialmente el contenido del Decreto número 7.338 de fecha 24 de marzo de 2010, dictado por el entonces Presidente de la República y publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 39.393 en igual fecha. En tal sentido, parte del aludido Decreto dispone lo siguiente:

“... ”

#### CONSIDERANDO

*Que en la actualidad el país está siendo afectado por un conjunto de circunstancias de orden natural que han afectado las cuencas hidrográficas y han provocado la disminución del aporte de agua a los embalses destinados a la generación eléctrica, lo cual trae como consecuencia la caída en el abastecimiento de electricidad al sistema eléctrico nacional,*

*Que mediante Decreto N° 7.228 de fecha 8 de febrero de 2010, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.363 de la misma fecha, se declaró el estado de emergencia eléctrica sobre la prestación del servicio eléctrico nacional y sus instalaciones y bienes asociados.*

#### CONSIDERANDO

*Que es deber tanto del Estado como de todos los ciudadanos tomar las medidas necesarias para incrementar el ahorro de electricidad con el fin de coadyuvar en la prestación continua, confiable y segura del Servicio Público de Energía Eléctrica,*

#### CONSIDERANDO

*Que en los días señalados en el presente Decreto, los órganos y entes competentes en la materia procurarán realizar labores de mantenimiento en las maquinarias y equipos que conforman el embalse del Guri.*

## DECRETO

**Artículo 1º.-** Declaro días no laborables y por tanto se les otorga el carácter de feriados a los efectos de la Ley Orgánica del Trabajo, los días 29, 30 y 31 de marzo del año 2010.

La declaratoria de días feriados señalada en el presente artículo, es aplicable tanto al sector público como al sector privado.

**Artículo 2º.-** Se excluyen de la aplicación del presente Decreto, las actividades que no pueden interrumpirse, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo y los artículos 92, 93 y 94 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo...”.

Conforme a las normas transcritas del mencionado cuerpo normativo se infiere que los días 29, 30 y 31 del mes de marzo del año 2010 fueron declarados como “no laborables”, con lo cual se estima que los mismos tienen el carácter de “inhábiles” de acuerdo a lo previsto en el artículo 10 del Código Orgánico Tributario de 2001, salvo algunas excepciones establecidas en la Ley Orgánica del Trabajo de 1997 y su respectivo Reglamento de 2006, vigente *ratione temporis*.

En tal sentido, los artículos 212 y 213 de la Ley Orgánica del Trabajo de 1997, disponen lo que a continuación se transcribe:

### **Ley Orgánica del Trabajo de 1997.**

“...**Artículo 212.** Son días feriados, a los efectos de esta Ley:

- a) Los domingos;
- b) El 1º de enero; el Jueves y el Viernes Santos; el 1º de mayo y el 25 de diciembre;
- c) Los señalados en la Ley de Fiestas Nacionales; y
- d) **Los que se hayan declarado o se declaren festivos por el Gobierno Nacional, por los Estados o por las Municipalidades, hasta un límite total de tres (3) por año.**

Durante los días feriados se suspenderán las labores y **permanecerán cerradas para el público** las empresas, explotaciones y establecimientos, sin que se pueda efectuar en ellos trabajos de ninguna especie, salvo las excepciones previstas en esta Ley”.

“**Artículo 213.** Se exceptúan de lo dispuesto en el artículo anterior las actividades que no puedan interrumpirse por alguna de las siguientes causas:

- a) **Razones de interés público;**
- b) **Razones técnicas; y**
- c) **Circunstancias eventuales. (...)**”. (Resaltado de esta Sala).

De las disposiciones transcritas, se evidencia que todos los días del año son hábiles para el trabajo, con excepción de los feriados, incluyéndose entre estos los domingos, además del 1º de enero, el jueves y viernes santos, el 1º de mayo, el 25 de diciembre, los expresados en la Ley de Fiestas Nacionales y los declarados como festivos por la República, los Estados o los Municipios. También se exceptúan (al igual que en el Decreto número 7.338 de fecha 24 de marzo de 2010), aquellas actividades que no pueden interrumpirse por razones de interés público, técnicas o circunstancias eventuales.



En armonía con lo indicado y con base en la exclusión establecida en el aludido Decreto, los artículos 92, 93 y 94 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo de 2006, señalan cuáles son aquellas actividades que no son susceptibles de interrupción por razones de interés público, técnicas o circunstancias eventuales:

**“...Artículo 92. Trabajos no susceptibles de interrupción por razones de interés público:** A los fines del artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo, se consideran trabajos no susceptibles de interrupción por razones de interés público los ejecutados por:

- a) Empresas de producción y distribución de energía eléctrica.
- b) Empresas de telefonía y telecomunicaciones en general.
- c) Empresas que expendan combustibles y lubricantes.
- d) Centros de asistencia médica y hospitalaria, laboratorios clínicos y otros establecimientos del mismo género.
- e) Farmacias de turno y, en su caso, expendios de medicina debidamente autorizados.
- f) Establecimientos destinados al suministro y venta de alimentos y víveres en general.
- g) Hoteles, hospedajes y restaurantes.
- h) Empresas de comunicación social.
- i) Establecimientos de diversión y esparcimiento público,
- j) Empresas de servicios públicos; y
- k) Empresas del transporte público.

Igualmente, podrá verificarse en días feriados, por razones de interés público, los trabajos de carácter impostergable destinados a reparar deterioros causados por incendios, accidentes de tránsito, ferroviarios, aéreos, naufragios, derrumbes, inundaciones, huracanes, tempestades, terremotos y otras causas de fuerza mayor o caso fortuito.

**Artículo 93. Trabajos no susceptibles de interrupción por razones técnicas:** A los fines del artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo, se consideran trabajos no susceptibles de interrupción por razones técnicas:

- a) En las industrias extractivas, todas aquellas actividades no susceptibles de interrupción o que sólo lo serían mediante el grave perjuicio para la marcha regular de la empresa;
- b) En todos aquellos procesos industriales en los que se utilicen hornos y calderas que alcancen temperaturas elevadas, las actividades encaminadas a la alimentación y funcionamiento de los mismos;
- c) Todas las actividades industriales que requieran un proceso continuo, entendiéndose por tal, aquel cuya ejecución no puede ser interrumpida sin comprometer el resultado técnico del mismo;
- d) Las actividades industriales encaminadas al procesamiento de alimentos;
- e) Los trabajos necesarios para la producción del frío en aquellas industrias que lo requieran;
- f) Las explotaciones agrícolas y pecuarias;
- g) En las industrias siderúrgicas, la preparación de la materia, los procesos de colada y de laminación;
- h) El funcionamiento de los aparatos de producción y de las bombas de compresión en las empresas de gases industriales;
- i) En la industria papelera, los trabajos de desecación y calefacción;
- j) En las tenerías, los trabajos para la terminación del curtido rápido y mecánico;
- k) Las empresas tabacaleras, la vigilancia y graduación de los caloríferos para el secado de los cigarrillos húmedos;
- l) En la industria licorera y cervecera, la germinación del grano, la fermentación del mosto y la destilación del alcohol;

- m) *Los trabajos de refinación;*
- n) *La conducción de combustibles por medio de tuberías o canalizaciones; y,*
- o) *Las obras, explotaciones o trabajos que por su propia naturaleza no puedan efectuarse sino en ciertas épocas del año o que dependan de la acción irregular de las fuerzas naturales.*

**Artículo 94. Trabajos no susceptibles de interrupción por circunstancias eventuales:** *A los fines del artículo 213 de la Ley Orgánica del Trabajo, se consideran circunstancias eventuales que justifican el trabajo en días de descanso semanal y en días feriados:*

- a) *Los trabajos de conservación, reparación y limpieza de los edificios que fuere necesario ejecutar en días de descanso, por causas de peligro para los trabajadores o de entorpecimiento de la explotación; y la vigilancia de los establecimientos;*
- b) *La reparación y limpieza de las máquinas y calderas; de las canalizaciones de gas, de los conductores, generadores y transformadores de energía eléctrica; de las cloacas, y los demás trabajos urgentes de conservación y reparación que sean indispensables para la continuación de los trabajos de la empresa;*
- c) *Los trabajos necesarios para la seguridad de las construcciones, para evitar daños y prevenir accidentes o reparar los ya ocurridos;*
- d) *Los trabajos indispensables para la conservación de las materias primas o de los productos susceptibles de fácil deterioro, cuando esos trabajos no puedan ser retardados sin perjuicio grave para la empresa;*
- e) *Los trabajos de carena de naves y, en general, de reparación urgente de embarcaciones y de aeronaves, así como las reparaciones urgentes del material móvil de los ferrocarriles.*
- f) *Las reparaciones urgentes de los caminos públicos, vías férreas, puertos y aeropuertos;*
- g) *Los trabajos de siembra y recolección de granos, tubérculos, frutas, legumbres, plantas forrajeras, los trabajos de riego y almacenaje y la conservación y preparación de dichos productos, cuando existiere el riesgo de pérdida o deterioro por una causa imprevista;*
- h) *Los cuidados a los animales en caso de enfermedad, de accidentes por otra razón análoga y los cuidados a los animales en general, cuando se encuentren en establos o en parques;*
- i) *Los trabajos necesarios para concluir la elaboración de las materias primas ya trabajadas, que puedan alterarse si no son sometidas a tratamientos industriales, o los trabajos de preparación de materias primas que en razón de su naturaleza deben ser utilizadas en un plazo limitado; y*
- j) *Los trabajos necesarios para mantener temperaturas constantes o determinadas en locales o aparatos, siempre que lo exija la naturaleza de los procesos de elaboración en la preparación de productos industriales...”.*

De la transcripción que antecede se observa que las actividades o trabajos como los *supra* descritos, que fueren realizados por personas, asociaciones públicas o privadas, órganos, entes u organizaciones pertenecientes a la Administración Pública en cualquiera de sus estructuras organizativas político-territoriales, no pueden

interrumpirse en días declarados festivos o feriados, pues existen circunstancias que justifican su labor ininterrumpida.

En el caso de autos, constata esta alzada que la Administración Tributaria no tiene en principio dentro de sus atribuciones, realizar labores que no puedan interrumpirse -salvo aquellos casos de contingencia de tipo legal o natural- puesto que la misma realiza una actividad encaminada a asegurar la recaudación de los tributos y no persigue *per se* la satisfacción de una necesidad inmediata de carácter general, que deba prestarse en forma continua, en consonancia con los supuestos establecidos en los artículos 92, 93 y 94 del Reglamento de la Ley Orgánica del Trabajo de 2006.

De manera que, dado el carácter general del Decreto Presidencial que estableció como no laborables los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, circunstancia que fue ampliamente difundida por los medios de comunicación social, resulta claro que dichos días no podían contarse como hábiles.

En cuanto al argumento de la representación judicial del Fisco Nacional referido a que en esos días la Administración Tributaria cumplía actividades inherentes a la recaudación del impuesto sobre la renta, ello constituyó -a juicio de esta Sala- una situación excepcional dada la importancia de la recaudación de dicho tributo, lo cual no significó que el resto de los procesos tributarios se hubieren llevado a cabo con toda normalidad en las fechas indicadas.

De conformidad con lo anteriormente señalado, esta Sala aprecia que computar término de diferimiento de efectos para la notificación del acto administrativo, incluyendo los días declarados por el Presidente de la República como festivos, obraría en detrimento de la seguridad jurídica del recurrente; al mismo tiempo, también estima que las funciones que realiza la Administración Tributaria no se enmarcan en los supuestos de excepción para el cumplimiento del Decreto número 7.338 de fecha 24 de marzo de 2010, previstos en el mismo. Por tanto, los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010, resultaron “*inhábiles*” para el órgano recaudador. **Así se decide.**

En armonía con lo antes expresado, es prudente referir que por cuanto se corroboró que los días 29, 30 y 31 de marzo de 2010 fueron días “*inhábiles*” para la Administración Tributaria en razón del referido Decreto, esta Sala pasa a constatar la tempestividad de la interposición del recurso jerárquico de autos.

Ahora bien, con el propósito de comprobar que el recurso jerárquico fue ejercido tempestivamente una vez computados los cinco (5) días hábiles *supra* señalados, se observa que la notificación de la *Resolución Sumario Administrativo* identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTICERC/ DSA-R-2010-007 de fecha 29 de enero de 2010, fue recibida en el domicilio de la contribuyente el 24 de marzo de 2010, por lo que a partir del quinto (5to) día hábil siguiente, este es, el 7 de abril de 2010, comenzó a surtir efectos la misma, dando inicio al lapso para la interposición del recurso jerárquico, de veinticinco (25) días hábiles que establece el artículo 244 del Código Orgánico Tributario de 2001.

A partir del 8 de abril de 2010 (el día siguiente a la fecha en la cual se entiende notificada la contribuyente), empezaron a transcurrir los veinticinco (25) días hábiles previstos en el artículo 244 *eiusdem*, para incoar el recurso jerárquico; el precitado lapso venció el 13 de mayo de 2010, por lo que el recurso

jerárquico fue interpuesto tempestivamente el 12 de mayo de 2010; en consecuencia, concluye esta Máxima Instancia que la contribuyente ejerció el recurso jerárquico dentro del lapso previsto en el artículo 244 del Código Orgánico Tributario de 2001. **Así se declara.**

En virtud de lo expuesto, esta alzada declara **firme** por no haber sido apelado por la recurrente y tampoco desfavorecer los intereses de la República, el pronunciamiento dictado por el tribunal de mérito relativo a la conformidad a derecho de la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007* formulada por incumplimiento de deberes materiales vinculados al impuesto al valor agregado; y consecuentemente la procedencia de la aplicación de la sanción de multa prevista en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, así como la liquidación de intereses moratorios a tenor del artículo 66 *eiusdem*. **Así se decide.**

Sin perjuicio de lo declarado anteriormente esta Sala considera pertinente determinar si resulta o no aplicable al presente caso la concurrencia de infracciones prevista en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, cuyo contenido se transcribe a continuación:

*“Artículo 81: Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con penas pecuniarias, se aplicará la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones. De igual manera se procederá cuando haya concurrencia de un ilícito tributario sancionado con pena restrictiva de la libertad y de otro delito no tipificado en este Código.*

*Si las sanciones son iguales, se aplicará cualquiera de ellas, aumentada con la mitad de las restantes.*

*Cuando concurren dos o más ilícitos tributarios sancionados con pena pecuniaria, pena restrictiva de libertad, clausura de establecimiento, o cualquier otra sanción que por su heterogeneidad no sea acumulable, se aplicarán conjuntamente.*

*Parágrafo Único: La concurrencia prevista en este artículo se aplicará aun cuando se trate de tributos distintos o de diferentes períodos, siempre que las sanciones se impongan en un mismo procedimiento”.*

La norma citada establece la institución de la concurrencia o concurso de delitos, entendida como la comisión de dos (2) o más hechos punibles de la misma o diferente índole, verificados en un mismo procedimiento sancionador. (*Vid.*, entre otras, sentencias de esta Sala números 00196 y 00351 del 12 de febrero de 2014 y 5 de abril de 2016, casos: *Venecia Ship Service, C.A.* y *L’Oreal Venezuela, C.A.*, respectivamente).

En este sentido, en los supuestos de sanciones pecuniarias, donde se configure la concurrencia de ilícitos en materia tributaria, se aplicará la sanción más grave, a la cual se le adicionará el término medio de las otras penas correspondientes a las actuaciones antijurídicas cometidas.

Apreciando lo expuesto, constata esta alzada de las actas insertas en el expediente judicial, que la Administración Tributaria sancionó a la contribuyente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, por enterar en forma extemporánea el impuesto al valor agregado retenido en los períodos correspondientes a la segunda quincena del mes de julio y agosto, y primera y segunda quincena del mes de septiembre de 2004.

Así, se observa en primer lugar, que el incumplimiento de deberes materiales por enterar fuera del plazo las retenciones de impuesto al valor agregado, en varios períodos, implica respecto de cada uno de ellos, la existencia de ilícitos autónomos, por lo que correspondería aplicar las reglas de concurrencia a partir del segundo período en que la Administración haya verificado la referida transgresión, pues cada uno de ellos se encuentra separado por lo que representan infracciones diferentes.

La interpretación anterior, se ajusta en total armonía con lo previsto en el Parágrafo Único del artículo 81 antes mencionado, al establecer que la concurrencia se aplicará “*aún cuando se trate de tributos distintos*” o “*de diferentes períodos*”.

Ahora bien, esta Sala constató de la revisión de las actas procesales, que la contribuyente fue objeto de un procedimiento de fiscalización efectuado por el órgano exactor en materia de impuesto al valor agregado, en virtud del cual se emitió la *Resolución (Sumario Administrativo)* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007* del 29 de enero de 2010, en la que se impusieron sanciones de multa con base al artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, como se detalla a continuación:

<b>Períodos impositivos</b>	<b>Multa U.T.</b>
Segunda quincena julio 2004	1.993,28
Segunda quincena agosto 2004	2.294,71
Primera quincena septiembre 2004	0,44
Segunda quincena septiembre 2004	2.235,24

Por tanto, observa esta Sala que el órgano recaudador debió aplicar las reglas de la concurrencia de infracciones, conforme a lo dispuesto en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, que reza: “*siempre que las sanciones se impongan en un mismo procedimiento*”. (*Vid.*, sentencias de esta Sala números 01022 y 00586 de fechas 11 de octubre de 2016 y 17 de mayo de 2017, casos: *Todo en Fregadero, C.A.* y *Aguas y Redes C.A.*, respectivamente). **Así se declara.**

En este sentido, la forma de cálculo de las multas impuestas con base en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, como resultado del procedimiento de fiscalización en el cual se emitió la *Resolución (Sumario Administrativo)* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2010-007* del 29 de enero de 2010, deberá ser de la siguiente forma:

<b>Período impositivo</b>	<b>Multa U.T.</b>	<b>Multa U.T. Concurrencia</b>
Segunda quincena julio 2004	1.993,28	996,64
Segunda quincena agosto 2004	2.294,71	2.294,71
Primera quincena septiembre 2004	0,44	0,22
Segunda quincena septiembre	2.235,24	1.117,62

2004		
<b>Total</b>	<b>6.523,67</b>	<b>4.409,19</b>

Ahora bien, esta Máxima Instancia establece, de acuerdo con las motivaciones precedentemente expuestas, que las obligaciones accesorias en referencia deberán ser recalculadas a través de la emisión de las correspondientes Planillas de Liquidación Sustitutivas, ajustándolas al valor que tuviese la unidad tributaria para cuando se efectúe el pago definitivo de las respectivas sanciones, tal como lo dispone expresamente el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa número 00815 de fecha 4 de junio de 2014, caso: *Tamayo & CIA, S.A.*). **Así se dispone.**

En atención a las consideraciones precedentes, la Sala declara **sin lugar** la apelación incoada por la representación fiscal, contra la sentencia definitiva número 2307 del 30 de marzo de 2016, dictada por el tribunal de mérito; por lo que se **confirma** el fallo de instancia en cuanto a la tempestividad del ejercicio del aludido medio de impugnación administrativa; **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto, y por ende se **anula** el acto administrativo contenido en la *Resolución* identificada con el alfanumérico *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859* de fecha 17 de diciembre de 2010. **Así se dispone.**

Finalmente, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014, **no procede la condenatoria en costas procesales a las partes**, en razón de no haber resultado totalmente vencida alguna de ellas en juicio.

## V DECISION

Con fundamento en los razonamientos efectuados, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley, declara:

**1.- FIRME** por no haber sido apelado por la recurrente y tampoco desfavorecer los intereses de la República, el pronunciamiento dictado por el tribunal de mérito relativo a la conformidad a derecho de la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/ GRTICERC/DSA-R-2010-007* formulada por incumplimiento de deberes materiales vinculados al impuesto al valor agregado; y consecuentemente la procedencia de la aplicación de la sanción de multa prevista en el artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, así como la liquidación de intereses moratorios a tenor del artículo 66 *eiusdem*.

**2.- SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por el **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva número 2307, dictada en fecha 30 de marzo de 2016, por el Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar, por la contribuyente **MATERIALES DE PLOMERÍA, C.A. (MAPLOCA)**, la cual se **CONFIRMA**, en cuanto a la tempestividad del ejercicio del aludido medio de impugnación administrativa.

**3.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la referida empresa contra la *Resolución* identificada con el alfanumérico *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859* de fecha 17 de diciembre de 2010, emitida por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

**4.- Se ANULA** la *Resolución* identificada con el alfanumérico *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2010-0859* de fecha 17 de diciembre de 2010.

**5.- Se ORDENA** al órgano exactor emitir Planillas de Liquidación Sustitutivas, atendiendo a las reglas de concurrencia previstas en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, así como el valor de la unidad tributaria vigente al momento del pago efectivo de las sanciones, conforme al Parágrafo Segundo del artículo 94 *eiusdem*, en sujeción a los términos expuestos en esta decisión.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES A LAS PARTES**, en razón de no haber resultado totalmente vencida alguna de ellas en juicio, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014.

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, al primero (01) día del mes de agosto 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 primero (01) de agosto del año dos  
mil diecisiete, se publicó y registró la

**anterior sentencia bajo el N° 00869, la cual no está firmada por la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero, por motivos justificados.**

La Secretaria,  
**GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD**