



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

**MAGISTRADO PONENTE: MARCO ANTONIO MEDINA SALAS**  
**EXP. NÚM. 2017-0337**

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, mediante oficio número 112/2017 de fecha 22 de febrero de 2017, recibido en esta Sala Político-Administrativa el 24 de abril del mismo año, remitió el expediente distinguido con letras y números KP02-U-2013-000109 (de su nomenclatura), correspondiente al recurso de apelación ejercido en fecha 12 de diciembre de 2016; por el abogado Rafael Ygnacio Carvajal Orduz, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 92.260, actuando con el carácter de apoderado judicial de la sociedad de civil **SALLUSTI, ALVARADO & ASOCIADOS, S.C.**, representación que se desprende del instrumento poder *Apud-Acta*, inserto al folio 33 del expediente judicial, otorgado el 20 de enero de 2014; así como también la inscripción de la sociedad el 10 de noviembre de 1995 en el Registro Público del Primer Circuito de Registro del Municipio Iribarren del Estado Lara, bajo el número 41, tomo 12, contra la sentencia interlocutoria número 118/2016, dictada por el juzgado remitente en fecha 5 de diciembre de 2016, que declaró inadmisibles el capítulo segundo del escrito de promoción de pruebas, referido a la prueba de informes, consignado el 22 de noviembre de 2016, por ser ilegal.

El caso que ahora se examina versa sobre un recurso contencioso tributario ejercido conjuntamente con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos contra la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/ 2013-0543*, de fecha 30 de septiembre de 2013, notificada el 18 de noviembre de 2013, emanada de la Gerencia de Recursos de 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 el 17 de enero de 2013, y confirmó la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* identificada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150* del 3 de diciembre de 2012, notificada el 6 de diciembre del mismo año, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del referido servicio autónomo, en la cual se impuso a cargo de la contribuyente la obligación de pagar diferencia de impuesto causado y no liquidado, sanción de multa, e intereses moratorios, conforme a lo dispuesto en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, en concordancia con los artículos 66 y 94 numeral 2, Parágrafo Segundo, *eiusdem*, en materia de impuesto sobre la renta, para el ejercicio fiscal comprendido desde el 1º de enero hasta el 31 de diciembre de 2009, por lo que la obligación tributaria quedó determinada de la siguiente manera:

“(…)

<i>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</i>	<i>Impuesto Omitido (Bs. F.)</i>	<i>Multa Art 111 COT, 112,5% (Bs. F.)</i>	<i>U.T. a la fecha de infracción (Bs. F)</i>	<i>Monto en U.T</i>	<i>Valor de la U.T. al emitir Resolución Sumario (Bs. F.)</i>	<i>Sanción (Bs. F)</i>
PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI	60.477,24	68.036,90	65,00	1.046,72	90,00	94.204,80
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	31.316,90	65,00	481,79	90,00	43.361,10

**Intereses Moratorios:**

<i>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</i>	<i>Impuesto Omitido (Bs. F.)</i>	<i>Fecha Legal para Enterar</i>	<i>Fecha de Cálculo al emisión de la Resolución</i>	<i>Intereses Moratorios (Bs. F.)</i>
PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI	60.477,24	31/03/2010	03/12/2012	38.023,24
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	31/03/2010	03/12/2012	17.501,83
<b>TOTAL</b>				<b>55.525,07</b>

**Resumen de los Montos Determinados:**

<i>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</i>	<i>Impuesto (Bs. F.)</i>	<i>Multa (Bs. F.)</i>	<i>Intereses Moratorios (Bs. F.)</i>	<i>Total</i>
PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI	60.477,24	94.204,80	38.023,24	<b>192.705,00</b>
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	43.361,10	17.501,83	<b>88.700,00</b>

(...)"

En fecha 31 de enero de 2017, decidida la inadmisibilidad del capítulo segundo del escrito de promoción de pruebas, referido a la prueba de informes promovida en primera instancia, el tribunal de mérito oyó en el sólo efecto devolutivo el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial de la contribuyente y remitió el expediente a esta alzada.

El 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 27 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 cuatro (4) días continuos en razón del término de la distancia y un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación, lo cual hizo el 17 de mayo de 2017, el abogado Rafael Ygnacio Carvajal Orduz, antes identificado, actuando con el carácter de apoderado judicial de la sociedad civil Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., tal como se evidencia del instrumento poder *Apud-Acta*, que riel a autos.

El 31 de mayo de 2017, el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, inscrito en el INPREABOGADO bajo el número 212.322, actuando como sustituto del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, según se constata 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 esa oficina notarial (folios 77 al 79), presentó escrito de contestación a la apelación.

La causa entró en estado de sentencia el 8 de junio 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 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

Mediante *Acta de Reparación* distinguida con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTI/RCO/SEDE/DF/2011/187/267* del 1° de noviembre de 2011, de la cual no consta en actas la fecha de su notificación, la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), determinó objeciones a cargo de la prenombrada contribuyente y estableció la obligación de pagar diferencia de impuesto sobre la renta, respecto a ingresos, costos y deducciones, así como las partidas sujetas a retención, y rebajas de

impuesto, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2009, de la siguiente manera:

“(…)

**DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA  
EJERCICIO 01/01/2009 AL 31/12/2009**

<b>Concepto de Partidas</b>	<b>Monto Expresado en (Bs. F.)</b>
<i>Enriquecimiento Gravable Neto S/Declaración</i>	1.570.623,06
<b>Mas:</b> <i>Reparo Formulado</i>	355.748,51
<i>Enriquecimiento Gravable S/Sumario</i>	1.926.371,57
<i>Impuesto determinado Tarifa N° 2</i>	627.466,33
<i>Menos: Anticipos Aplicables</i>	185.137,07
<i>Impuesto a pagar S/Sumario</i>	442.329,26
<b>Tributo Omitido</b>	<b>442.329,26</b>

En razón que **SALLUSTI ALVARADO & ASOCIADOS S.C.**, es una sociedad civil, el gravamen se cobrará en cabeza de los socios, de conformidad a lo establecido en los artículos 10 y 51 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (...) de la siguiente manera:

**PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI (50%)  
EJERCICIO 01/01/2009 AL 31/12/2009  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

<b>Concepto de Partidas</b>	<b>Monto Expresado en (Bs. F.)</b>
<i>Enriquecimiento Gravable Neto S/Declaración</i>	802.103,00
<b>Mas:</b> <i>Reparo Formulado</i>	177.874,25
<i>Enriquecimiento Gravable S/Sumario</i>	979.977,25
<b>Menos:</b> <i>Desgravámenes</i>	42.570,00
<i>Enriquecimiento Gravable Neto S/Sumario</i>	937.407,25
<i>Impuesto determinado Tarifa N° 1 (34%-48.125,00)</i>	270.593,46
<b>Menos:</b> <i>Rebaja Personal</i>	550,00
<i>Rebaja por Carga Familiar (2x550)</i>	1.100,00
<i>Total Rebajas</i>	1.650,00
<b>Menos:</b> <i>Impuesto Retenido en el Ejercicio</i>	92.568,54
<i>Anticipo Declaración Estimada No 025054</i>	1.547,91
<i>Total Anticipos</i>	94.116,45

<i>Impuesto a pagar S/Sumario</i>	<i>174.827,01</i>
<b><i>Menos: Impuesto Pagado S/Declaración 1090701795</i></b>	<i>114.349,77</i>
<b><i>Tributo Omitido</i></b>	<b><i>60.477,24</i></b>

**WALTER SALLUSTI DE MARCHIS (50%)  
EJERCICIO 01/01/2009 AL 31/12/2009  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

<b><i>Concepto de Partidas</i></b>	<b><i>Monto Expresado en (Bs. F.)</i></b>
<i>Enriquecimiento Gravable Neto S/Declaración</i>	<i>785.312,00</i>
<b><i>Mas: Reparó Formulado</i></b>	<i>177.874,25</i>
<i>Enriquecimiento Gravable S/Sumario</i>	<i>963.186,25</i>
<b><i>Menos: Desgravámenes</i></b>	<i>42.570,00</i>
<i>Enriquecimiento Gravable Neto S/Sumario</i>	<i>920.616,25</i>
<i>Impuesto determinado Tarifa N° 1 (34%-48.125,00)</i>	<i>264.884,52</i>
<b><i>Menos: Rebaja Personal</i></b>	<i>550,00</i>
<i>Rebaja por Carga Familiar (3x550)</i>	<i>1.650,00</i>
<i>Total Rebajas</i>	<i>2.200,00</i>
<b><i>Menos: Impuesto Retenido en el Ejercicio</i></b>	<i>93.778,25</i>
<i>Anticipo Declaración Estimada No 025054</i>	<i>6.499,89</i>
<i>Total Anticipos</i>	<i>100.278,14</i>
<i>Impuesto a pagar S/Sumario</i>	<i>162.406,38</i>
<b><i>Menos: Impuesto Pagado S/Declaración 1090709171</i></b>	<i>134.569,14</i>
<b><i>Tributo Omitido</i></b>	<b><i>27.837,24</i></b>

(...)"

Posteriormente, el 6 de diciembre de 2012, la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificó

a la contribuyente la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150* del 3 del mismo mes y año, mediante la cual confirmó la referida Acta, y se impuso a cargo de la contribuyente la obligación de pagar diferencia de impuesto causado y no liquidado, sanción de multa, e intereses moratorios, conforme a lo dispuesto en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, en concordancia con los artículos 66 y 94 numeral 2, Parágrafo Segundo, *eiusdem*, en materia de impuesto sobre la renta, para el ejercicio fiscal comprendido desde el 1° de enero hasta el 31 de diciembre de 2009, por lo que la obligación tributaria quedó determinada de la siguiente manera:

“(…)

<b>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</b>	<b>Impuesto Omitido (Bs. F.)</b>	<b>Multa Art 111 COT, 112,5% (Bs. F.)</b>	<b>U.T. a la fecha de infracción (Bs. F.)</b>	<b>Monto en U.T</b>	<b>Valor de la U.T. al emitir Resolución Sumario (Bs. F.)</b>	<b>Sanción (Bs. F.)</b>
PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI	60.477,24	68.036,90	65,00	1.046,72	90,00	94.204,80
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	31.316,90	65,00	481,79	90,00	43.361,10

**Intereses Moratorios:**

<b>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</b>	<b>Impuesto Omitido (Bs. F.)</b>	<b>Fecha Legal para Enterar</b>	<b>Fecha de Cálculo al emisión de la Resolución</b>	<b>Intereses Moratorios (Bs. F.)</b>
PEDRO MANUEL ALVARADO GATTARI	60.477,24	31/03/2010	03/12/2012	38.023,24
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	31/03/2010	03/12/2012	17.501,83
<b>TOTAL</b>				<b>55.525,07</b>

**Resumen de los Montos Determinados:**

<b>Ejercicio Fiscal 2009. Sujeto Pasivo</b>	<b>Impuesto (Bs. F.)</b>	<b>Multa (Bs. F.)</b>	<b>Intereses Moratorios (Bs. F.)</b>	<b>Total</b>
PEDRO MANUEL	60.477,24	94.204,80	38.023,24	<b>192.705,00</b>

ALVARADO GATTARI				
WALTER SALLUSTI DE MARCHIS	27.837,24	43.361,10	17.501,83	<b>88.700,00</b>

**Total por pagar: Bs. F 281.405,00**

(...)"

El 17 de enero de 2013, los ciudadanos Walter Sallusti de Marchis y Pedro Manuel Alvarado Gattari, con cédulas de identidad V-.7.387.878 y V-.7.347.528, respectivamente, actuando con el carácter de administradores de la sociedad civil Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., representación que se desprende de las cláusulas décima y décima octava del documento constitutivo, del cual no consta en autos la copia certificada del expediente remitido a esta Sala; interpusieron recurso jerárquico por disconformidad con el acto administrativo contenido en la *Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo* identificada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150*, del 3 de diciembre de 2012, por ante el "... Área de asistencia al contribuyente de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental...".

Posteriormente, el 18 de noviembre de 2013, la Gerencia de Recursos de 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/2013-0543* de fecha 30 de septiembre del mismo año, mediante la cual declaró inadmisibles por extemporáneo el recurso jerárquico ejercido por la contribuyente el 17 de enero de 2013, y en consecuencia, se confirmó el reparo fiscal, bajo los siguientes términos:

"(...)

*En este sentido, es preciso denotar que la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/ 127/150, de fecha 03 de diciembre de 2012, fue notificada el día 06 de diciembre de 2011, al ciudadano Walter Sallusti, titular de la cédula de identidad N° 7.387.878, quien se identificó con el cargo de socio administrador, tal como se desprende de la última página del oficio impugnado (...).*

*En virtud, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 164 del Código Orgánico Tributario de 2001, se entiende que la notificación surtió efectos a partir del día hábil siguiente de haber sido practicada la misma, es decir, a partir del día 07 de diciembre de 2011, puesto que dicha notificación se verificó de acuerdo a lo establecido en el artículo 162 (numeral 1) eiusdem. (Sic).*

*Así, observa esta Alzada Administrativa que el Recurso Jerárquico que nos ocupa fue interpuesto en fecha 17 de enero de 2013, ante el área de asistencia al contribuyente de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental, a los efectos de impugnar el acto administrativo identificado precedentemente, emitido por la referida Gerencia Regional, fue notificado a la recurrente el 06 de diciembre de 2012, tal y como se observa, y ya se mencionó, en la parte in fine del acto administrativo recurrido.*

*En virtud de tales hechos (...) se tiene que el plazo de veinticinco (25) días hábiles del cual disponía la contribuyente (...) para la interposición del Recurso Jerárquico en contra de la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo (...) se inició el día hábil siguiente (07-12-2012) de dicha notificación, culminando el 14 de enero de 2013.*

*Por ello, al haber transcurrido más de veinticinco (25) días hábiles entre la notificación de dicho acto administrativo en fecha 06 de diciembre de 2012 y la interposición del referido Recurso Jerárquico en fecha 17 de enero de 2013, resulta evidente e inobjetable la extemporaneidad de este medio de impugnación ejercido por la contribuyente en sede administrativa (...).*

*Por consiguiente, debe concluirse que el acto administrativo contenido en la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150 (...) adquirió carácter de acto firme e irrevocable, como consecuencia de no haber accionado la contribuyente dentro de lapso previsto (...).*

*Por las razones expuestas (...) declara **INADMISIBLE POR EXTEMPORÁNEO**, el Recurso Jerárquico interpuesto por el sujeto pasivo (...) contra el acto administrativo contenido en la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo.*

*(...)*. (Sic). (Resaltados de esta Sala).

Posteriormente, contra la aludida *Resolución* del 30 de septiembre de 2013, los ciudadanos Walter Sallusti de Marchis y Pedro Manuel Alvarado Gattari, antes identificados, en representación de la contribuyente Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., asistidos por el abogado Rafael Ygnacio Carvajal Orduz, igualmente identificado, ejercieron en fecha 18 de diciembre de 2013, ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (U.R.D.D.), recurso contencioso tributario conjuntamente con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos, alegando lo siguiente:

Señalaron que “... de acuerdo con el artículo 261 del Código Orgánico Tributario (...) ‘El lapso para interponer el recurso será de veinticinco días (25) hábiles, contados a partir de la notificación del acto que se impugna o del vencimiento del lapso previsto para decidir el recurso jerárquico en caso de denegación tácita de éste’ (...) días éstos que conforme al Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia del más alto Tribunal, se hace su conteo por días de despacho de los tribunales competentes. El acto administrativo impugnado en la Resolución antes identificada fue notificado en fecha 06 de diciembre de 2012, tal como se evidencia de la constancia de notificación que cursa en el expediente administrativo y la propia Resolución, acto este que fue objeto temporáneamente de Recurso Jerárquico por ante la oficina de la cual emanó el acto, habiendo sido declarado extemporáneo por caducidad del cual hemos por esta vía en este mismo Recurso interpuesto la improcedencia, demostrando la misma, y habiendo sido notificada nuestra representada de este hecho el día 18 de noviembre de 2013, abre el derecho (...) a ejercer la pretensión del conocimiento del fondo de la Resolución previamente impugnada por la vía jerárquica. En consecuencia, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 259, numeral 3 del Código Orgánico Tributario, nuestro asistido interpone en tiempo hábil, formal recurso contencioso tributario en contra del acto administrativo suficientemente identificado en el presente escrito (...)”. (Sic).

Agregaron que “... la recurrente ha sido objeto de la negación de los descargos administrativos alega en su oportunidad y del recurso jerárquico que se interpuso contra la Resolución los negó, en consecuencia se les ha confirmado el reparo contenido en el administrativo de efectos particulares que se recurre, acto éste que deriva su interés personal, legítimo y directo, lo cual lo coloca en una especial situación de hecho frente a la Administración Tributaria del SENIAT, para impugnar el señalado proveimiento administrativo. En



*consecuencia, tienen tanta legitimación ad processum con legitimación ad causam para intervenir en el presente proceso contencioso tributario como recurrente (...)*". (Sic).

Indicaron que "*... el artículo 245 del Código Orgánico Tributario dispone que el recurso jerárquico debe interponerse por ante la Oficina de la cual emanó el acto, siendo que nuestra representada tiene como domicilio la ciudad de Barquisimeto y tiene la condición de sujeto pasivo especial declarada por la propia Administración Tributaria mediante oficio GRTI/RCO/DCE/2009/129 a partir del 16 de septiembre de 2009, lo cual la obliga a efectuar todos sus trámites por ante la taquilla de los Contribuyentes Especiales de la ciudad de Barquisimeto (...)*". (Sic).

Manifestaron que "*... el artículo 244 eiusdem a su vez dispone: el lapso para interponer el recurso jerárquico es de veinticinco (25) días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación del acto que se impugna y siendo que el acto administrativo impugnado fue notificado el día 06 de diciembre de 2012, conforme a lo establecido en el artículo 161.1, del mismo Código y de acuerdo al 163 eiusdem, la notificación surte efectos a partir del día siguiente, esto es el día 07 de diciembre de 2012 y conforme al cómputo de los días hábiles la Administración Tributaria de la jurisdicción de la contribuyente durante el mes de diciembre de 2012, computados a partir del día 7 inclusive, fueron los días 10, 12, 13, 14, 17, 18, 19, 20, 21, 26, 27, 28, por cuanto los días 24, 25 y 31 fueron inhábiles, y el mes de enero de 2013 fueron hábiles los días 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 15, 16, y 17, siendo inhábil el día 1, todo conforme a lo establecido en el artículo 184 del decreto N° 8938, con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras fecha 30 de Abril de 2012, publicada en la Gaceta Oficial N°6076 extraordinario de fecha 7 de mayo de 2012 y el día 14 de enero por ser festivo regional como día de la Divina Pastora, en consecuencia hubo 14 días hábiles en el mes de diciembre de 2012 contados desde el día 7 y 11 días hábiles en el mes de enero de 2013 contados desde el día culminando el día 17 inclusive, que adicionados hacen los veinticinco (25) días que establece el artículo 244 para el caso de marras, luego es falso el supuesto deducido por Gerencia de Recursos de la Gerencial General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de que lapso culminaba el 14 de enero de 2013, ya que hasta antes del día 14 de enero habían transcurrido veintidós (22) días, lo cual para que tal día culminara el lapso como en efecto lo presupone, hace suponer que los días 24 y 31 diciembre de 2012 fueron hábiles así como el propio día 14 de enero de 2013, nada más erróneo ya que la nueva Ley Orgánica del Trabajo en su artículo 184, literal b) incorporó los días (24, 25 y 31) como laborables, en tanto que el día 14 de enero, también es inhábil por haber sido decretado día de fiesta del Estado y no laborable por la entonces Asamblea Legislativa del Estado Lara mediante Ley de fiestas del Estado publicada en la Gaceta Oficial del Estado Lara N° 07 extraordinario de fecha 07 de noviembre de 1990 (...) del citado artículo 184 de la LOTT (...)*". (Sic).

Expusieron que "*... también es feriado y que el Gobierno Estadal y Municipal tradicionalmente y la propia administración tributaria lo laboran, por lo que por vía de consecuencia hace de la interposición del Recurso Jerárquico dentro del lapso temporáneo de la Administración Tributaria de la Región Centro Occidental e inadmisibles la caducidad alegada por la Gerencia de Recursos de la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). A tal efecto solicitamos de ese despacho requiera a la propia Administración Tributaria de la Región Centro Occidental (SENIAT), la certificación del cómputo correspondiente a la siguiente dirección: Gerencia Regional*

*de Tributos Internos o a la División de Contribuyentes Especiales adscrita a esa misma Administración, ubicada en el piso 7 de la torre David, calle 26 entre carrera 15 y 16, Barquisimeto, Estado Lara (...)*". (Sic).

Agregaron que lo "... expuesto y demostrado evidencia que la Resolución N° SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2013-0543 de fecha 30 de septiembre de 2013, emanada de la Gerencia de Recursos de la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) aquí impugnada interpreta erróneamente el lapso de los veinticinco (25) días que correspondían computar en el presente caso y en consecuencia está viciada de nulidad absoluta por haber violado el derecho constitucional de la recurrente a la tutela judicial y a la defensa y debido proceso por no haber entrado a conocer el contenido de los alegatos de nuestra representada, así lo alegamos y solicitamos sea declarado y se desestime la consideración de acto firme de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150 de fecha 03 de diciembre de 2012, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental y por cuanto el acto administrativo que así lo declara está viciado de nulidad absoluta (...)" (Sic).

Asimismo, solicitaron que "...el tribunal [entrase] a conocer de los alegatos presentados en el Recurso Jerárquico denegado totalmente en la resolución objeto del presente recurso contencioso tributario contra la Resolución del Sumario Administrativo arriba identificada, los cuales [ratificaron] en el [presente] escrito (...)" . A su vez, señalaron el "...decaimiento del procedimiento de fiscalización: a todo evento y sin que ello implique reconocimiento alguno de la deuda que se le ha determinando a [su] representada [ratificaron] el alegato de decaimiento del procedimiento de fiscalización y en consecuencia la nulidad del Acta Fiscal que dio lugar a los reparos impugnados (...)" . (Corchetes de esta Sala). (Sic).

Indicaron que "... el procedimiento tributario que dio lugar al Acta objeto de descargo carácter administrativo, por ser el procedimiento de fiscalización previsto en la sección del Capítulo III del Título IV del Código Orgánico Tributario relativo a los procedimientos de la administración tributaria. Ahora bien, aun cuando Código Orgánico Tributario establece el lapso en el cual la Administración debe emitir el Acta de Reparos respectivo, por eso debemos entender que la Administración está autorizada indefinidamente para concluir los procedimientos de fiscalización, pues eso implicaría exceder los límites de discrecionalidad administrativa. Las normas sobre procedimientos administrativos contenidos en el Capítulo I del Título III de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos ponen límites al tiempo para emitir decisión, una vez iniciados los procedimientos, y no puede negarse que el procedimiento de fiscalización que realiza la Administración Tributaria es de naturaleza administrativa (...)" . (Sic).

Arguyeron, que "... la Administración Tributaria una vez iniciado el procedimiento de fiscalización, debe, por aplicación supletoria de los artículos anteriormente transcritos, finalizarlo dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su apertura, de lo contrario se produce lo que en doctrina se ha llamado el decaimiento del procedimiento y los actos que se emitan después de este decaimiento están viciados de nulidad conforme a lo establecido en el numeral 4 del artículo 240 del Código Orgánico Tributario, en virtud de que se prescinde del procedimiento legalmente establecido en los artículos 60 al 66 de la Ley Orgánica Procedimientos Administrativos, lo que además constituye una violación del derecho al o en la sección debido proceso y una incompetencia sobrevenida del funcionario emisor del acto para decidir ese procedimiento (...)" . (Sic).

Igualmente, expresaron que “... *la improcedencia de la argumentación utilizada para el tratamiento dado por la fiscalización y la División del Sumario Administrativo a los gastos causados, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento y debidamente pagados, solicito se declare la procedencia de la aplicación hecha por [nuestra] representada y en consecuencia se anule la liquidación a tales efectos del impuesto sobre la renta, intereses moratorios y multas incluidas en la respectiva Acta de Reparación N°SNAT/INTI/GRTI/RCO-SEDE-DF-2011/186/267 de fecha 01 de noviembre de 2011 y notificada en la misma fecha y la Resolución SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012EXP N° 00186/127/ 150 de fecha 3 de diciembre de 2012 y notificada el 6 de diciembre del mismo año (...)*”. (Sic). (Interpolados de esta Sala).

## II DE LA SENTENCIA APELADA

Mediante fallo interlocutorio número 118/2016 del 5 de diciembre de 2016, el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, al que correspondió el conocimiento de la causa, declaró inadmisibles el capítulo segundo del escrito de promoción de pruebas, referido a la prueba de informes, consignado en fecha 22 de noviembre de 2016, por el abogado Rafael Ygnacio Carvajal Orduz, ya identificado.

Previamente en su decisión, la juzgadora de mérito estimó necesario señalar que “... *la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia N° 2189 de fecha 14 de noviembre de 2000 (...) estableció con relación a la libertad de los medios probatorios que: ‘la providencia o auto interlocutorio a través del cual el Juez se pronuncia sobre la admisión de las pruebas promovidas, es el resultado del juicio analítico efectuado por él respecto de las condiciones de admisibilidad que han de reunir las pruebas que fueran promovidas, es decir, de las reglas de admisión de los medios de pruebas contemplados en el C.P.C., atinentes ellas a las de su legalidad y las de su pertinencia; ello porque sólo será en la sentencia definitiva cuando el Juez de la causa pueda apreciar, al valorar la prueba y establecer los hechos, si su resultado incide o no en la decisión que ha de dictar respecto de la legalidad del acto impugnado. Sobre la base del referido principio de libertad de los medios de prueba, una vez analizada la prueba promovida, el Juez habrá de declarar la legalidad y pertinencia de la misma y en consecuencia habrá de admitirla, pues sólo cuando se trate de una prueba manifiestamente contraria al ordenamiento jurídico, o cuando el hecho que se pretende probar con el medio respectivo no guarda relación alguna con el hecho debatido, podrá ser declarada como ilegal o impertinente, y por tanto inadmisibles. Luego, parece evidente que la regla es la admisión y que la negativa sólo puede acordarse en casos excepcionales y muy claros de ilegalidad e impertinencia, premisa que resulta aplicable a los procesos contencioso tributarios’*. (Sic).

Asimismo, señaló que “... *la citada decisión ha sido ratificada en reiteradas oportunidades (...) en sentencia N° 01350 dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, de fecha 12 de noviembre de 2012, en la cual se expone: ‘esta Alzada considera preciso destacar como se ha señalado en anteriores fallos (Vid. sentencia número 5.475 del 4 de agosto de 2005, caso: Said José Mijova Juárez (...)) el llamado principio o sistema de libertad de los medios de prueba es absolutamente incompatible con cualquier intención o tendencia restrictiva de admisibilidad del medio probatorio seleccionado por las partes, con excepción de aquellos legalmente prohibidos o que resulten inconducentes para la demostración de sus pretensiones; principio que se deduce del texto expresamente consagrado en el artículo 395 del Código de*

*Procedimiento Civil (...) pueden también las partes valerse de cualquier otro medio no prohibido expresamente por la ley, y que consideren conducente a la demostración de sus pretensiones. Estos medios se promoverán y evacuarán aplicando por analogía las disposiciones relativas a los medios de pruebas semejantes contemplados en el Código Civil, y en su defecto, en la forma que señale el Juez' (...) vinculado directamente con lo anterior, destaca la previsión contenida en el artículo 398 eiusdem, alusiva al principio de la libertad de admisión, conforme al cual el Juez, dentro del término señalado 'providenciará los escritos de pruebas, admitiendo las que sean legales y procedentes y desechando las que aparezcan manifiestamente ilegales e impertinentes' (...) así, ha entendido la Sala que la providencia o auto a través del cual el Juez se pronuncia sobre la admisión de las pruebas promovidas, es el resultado del juicio analítico efectuado por él, respecto de las condiciones de admisibilidad que han de reunir aquéllas, es decir, de las reglas de admisión de los medios de pruebas contemplados en el Código de Procedimiento Civil, atinentes a su legalidad y pertinencia; ello porque sólo será en la sentencia definitiva cuando el Juez de la causa puede apreciar, al valorarlas y establecer los hechos, si su resultado incide o no en la decisión que ha de dictar respecto al fondo del asunto planteado. Sobre la base del referido principio de libertad de los medios de prueba, una vez analizada la prueba promovida, el Juez habrá de declarar la legalidad y pertinencia de la misma, y en consecuencia la admitirá, pues sólo cuando se trate de una prueba manifiestamente contraria al ordenamiento jurídico, o cuando el hecho que se pretende probar con el medio respectivo no guarda relación alguna con el hecho debatido, podrá ser declarada como ilegal o impertinente y, por tanto, inadmisibile (...). (Sic).*

A su vez, trajo a colación los artículos 275, 276 y 277, respecto al régimen probatorio, e indicó que “... el lapso que tienen las partes para promover las pruebas que crean pertinentes; en segundo lugar, los medios probatorios admisibles en estos procedimientos; y en tercer lugar el lapso procesal para que el juez providencie los escritos de las pruebas promovidas por las partes en dicho procedimiento judicial (...) este Tribunal Superior procede a examinar las pruebas promovidas, observando que el apoderado de la parte recurrente promovió el mérito favorable de los autos, documentales y prueba de informes, mientras que la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), no promovió medio probatorio alguno ni formuló oposición a la admisión de las pruebas de la recurrente (...)”. (Sic).

Estimó la juzgadora de mérito que “... el mérito favorable de los autos no es un medio probatorio por sí mismo, sino que es una solicitud que hace la parte promovente para la aplicación del principio de la comunidad de la prueba y se orienta a la valoración que un determinado Juez haga de las pruebas promovidas, quien está obligado a emplearlo, de oficio, sin necesidad de alegación de parte, motivo por el cual se admite salvo su apreciación en la definitiva y se dictará su pronunciamiento en la sentencia de mérito siempre que favorezca al promovente. (Vid. sentencia número 02595 del 5 de mayo de 2005)...”.

Por otra parte, el fallo apelado admitió las pruebas documentales promovidas por la contribuyente, salvo su apreciación en la definitiva.

Igualmente, señaló que “... la prueba de informes se encuentra prevista en el artículo 433 del Código de Procedimiento Civil (...) la norma (...) infiere, que el Tribunal de instancia puede requerir a petición de parte, que sean traídos al proceso datos o hechos litigiosos que consten en documentos, libros, archivos u otros

*papeles que se encuentren en oficinas públicas, bancos, asociaciones gremiales, sociedades civiles o mercantiles, e instituciones similares (...) la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Sentencia N° 1.151 de fecha 24 de septiembre de 2002, estableció: ‘de la norma antes transcrita (...) la prueba de informes puede ser requerida a cualquier oficina pública o privada, a los fines de que se informe sobre un punto en concreto, y sobre el cual el promovente no tiene acceso o lo tiene limitado. En efecto, la doctrina nacional ha señalado que ‘los sujetos de la prueba son pues, de un lado, la parte proponente y del otro los terceros informantes: Oficinas Públicas, Bancos, Asociaciones gremiales, Sociedades Civiles o Mercantiles e Instituciones similares, las cuales actúan mediante sus representantes autorizados’. Sin embargo, se ha señalado expresamente, que si bien algunas legislaciones ‘admiten también como sujeto informante a la contraparte’ el Código de Procedimiento Civil venezolano sólo permite que la prueba sea requerida a ‘entidades o personas jurídicas’, toda vez que cuando se trata de documentos que se hallen en poder de la contraparte o de terceros, sólo se admite la prueba de exhibición de documentos, pero no la prueba de informes’...”.*

Asimismo, trajo a colación la sentencia número 06140 de fecha 9 de noviembre de 2005, dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, que estableció: “... *Ahora bien, de conformidad con el criterio jurisprudencial asumido por esta Sala en el fallo supra señalado, sólo procede la mencionada prueba para requerir información a ‘entidades o personas jurídicas’, que no formen parte del debate procesal. Por tal virtud, concluye la Sala, partiendo del criterio jurisprudencial precedentemente expuesto, el cual se ratifica en esta oportunidad mediante la presente decisión, que respecto de los informes requeridos a la Gerencia de Recursos Humanos y a la Aduana Principal de Puerto Cabello del SENIAT, dicha prueba resultaba inadmisibile, debido a que no podía la actora solicitarla y el a quo requerirla, toda vez que la contraparte (Fisco Nacional) no estaba legalmente obligada a informar a la promovente. Ello así, la misma se traduce en manifiestamente ilegal...*”.

Determinó la jueza a quo que “... *de las sentencias parcialmente transcritas se colige cuáles son los sujetos que conforman la prueba de informes, estableciéndolos como el promovente y el tercero informante de la prueba, sobre la cual el primero de los nombrados no tiene acceso o se encuentra limitado a la obtención de la prueba. En este sentido (...) este medio probatorio únicamente puede requerirse a ‘entidades o personas jurídicas’ que no formen parte en el juicio, es decir debe ser un tercero (...) en el caso de autos la apoderada judicial de la recurrente (...) promueve la presente prueba con finalidad que este Órgano Jurisdiccional requiera a la Gerencia de Tributos Internos de la Región Centro Occidental, adscrita al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que remita el antecedente administrativo sustanciado a la sociedad Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., en ocasión de la Resolución N° SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2013-0543 (...) mediante la cual se declara inadmisibile por extemporaneidad el Recurso Jerárquico interpuesto por [su] representada (...) contra la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/00186/127/150 (...) Asimismo, promueve la prueba de informes para que la parte recurrida realice un cómputo de los días hábiles transcurridos en la citada Administración Tributaria desde el 7 de diciembre de 2012 al 17 de enero de 2013...*” (Sic).

Concluyó la sentenciadora de instancia que “... *en relación a citada prueba resulta inadmisibile toda vez que la Administración Tributaria recurrida no está obligada a informar a esta Dependencia Judicial conforme al criterio jurisprudencial de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia supra transcrito,*

*en virtud que forma parte del debate procesal, por lo que se debe tener como ilegal el señalado medio probatorio...”. (Sic).*

### **III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN**

En fecha 17 de mayo de 2017, el apoderado judicial de la sociedad civil Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., consignó ante esta Sala el escrito de fundamentación de la apelación incoada contra la sentencia interlocutoria signada con el número 118/2016, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, el 5 de diciembre de 2016, en el cual manifiesta su disconformidad con el fallo apelado y, en tal sentido, señala lo siguiente:

*Expone que “... de conformidad con el (sic) artículo 433 de Código de Procedimiento Civil en concordancia con el artículo 277, Parágrafo Único de Código Orgánico Tributario vigente, solicitó a este digno Tribunal oficie a la Gerencia Regional de Tributos Internos de Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de la Región Centro Occidental (...) requiera de ese despacho el envío del expediente administrativo identificado con las siglas SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/ EXP.N°00186/127/150 e igualmente realice el cómputo de los días hábiles de la Administración Pública de esa dependencia entre lapso comprendido desde el día 07 de diciembre de 2012 y el 17 de enero de 2013, ambos inclusive, teniendo en cuenta a tal efecto los días feriados señalados en la Ley de Fiestas Nacionales, y los que se hayan declarado o se declaren festivos por el Gobierno Nacional, por los Estados o por las Municipales y el Decreto N°8.938 del 30 de abril de 2012 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los trabajadores y las trabajadoras, para determinar que el Recurso Jerárquico fue interpuesto temporáneamente y en consecuencia la declaratoria de inadmisibilidad proferida por la Gerencia de Recursos de la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) (...).” (Sic).*

*Sostiene que “... la invocación de la solicitud la hizo en razón de que el tribunal, aun cuando está obligado hacerlo, por así disponérselo el artículo 277, Parágrafo Único del Código Orgánico Tributario vigente y aun habiéndolo hecho, en razón de que el recurso interpuesto no ha sido en la forma prevista en el parágrafo primero del artículo 266 eiusdem; el juez como director del proceso debe insistir en el cumplimiento de la norma procesal que así lo requiera; pero con todo el respeto de la doctrina nacional y de las propias sentencias citadas en el contentivo de la interlocutoria del tribunal que niega la admisión de la solicitud (...) cuando el artículo señala la obligación, no exime a órgano requerido, sólo establece que la obligación existe aun cuando el órgano no sea parte del proceso, porque gramaticalmente en [su] criterio la expresión ‘aunque’ es una conjunción que no impide una acción, en el caso de autos el órgano requerido está obligado bien siendo parte del proceso, o aunque no sea parte del proceso, mutatis mutandi el ente informante sí puede ser parte en el proceso, ya que el propio art, 433 CPC prevé que los sujetos requeridos deben informar ‘aunque no sean parte en el juicio’, vale decir, aunque sean terceros al proceso, por lo que a fortiori podrán informar los sujetos procesales que ya sean parte en el proceso, salvo disposición legal en contrario, ya que lo que no está expresamente prohibido está implícitamente permitido (...).” (Sic). (Corchetes de esta Sala).*

### **IV**

## CONTESTACIÓN A LA APELACIÓN

En fecha 31 de mayo de 2017, el abogado Hans Samuel Hernández Navarro, antes identificado, consignó el escrito de contestación a los fundamentos de la apelación de la contribuyente, en el que indicó lo siguiente:

Señala que “... [rechaza] en todas sus partes lo planteado por el representante judicial de la contribuyente Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., referido a la legalidad y admisibilidad de la prueba de informe promovida, toda vez que la Administración Tributaria a su entender, estaba obligada a informar a la promovente (...).” (Agregado de la Sala).

Manifiesta que “... la Juez en la sentencia razonó, explicó y justificó la decisión adoptada, efectuando su análisis y aplicando la voluntad de la Ley (...) se basó en la sentencia número 06140 de fecha 9 de noviembre de 2005, dictada por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en la cual se señaló: ‘Artículo 433: Cuando se trate de hechos que consten en documentos, libros, archivos u otros papeles que se hallen en oficinas públicas, Bancos, Asociaciones gremiales, Sociedades civiles o mercantiles, e instituciones similares, aunque éstas no sean parte en el juicio, el Tribunal, a solicitud de parte, requerirá de ellas informes sobre los hechos litigiosos que aparezcan de dichos instrumentos, o copia de los mismos. Las entidades mencionadas no podrán rehusar los informes o copias requeridas invocando causa de reserva, pero podrán exigir una indemnización, cuyo monto será determinado por el Juez en caso de inconformidad de la parte, tomando en cuenta el trabajo efectuado, la cual será sufragada por la parte solicitante...’”. (Sic).

Expone que “... esta representación de la República comparte el criterio mantenido por la juez de instancia, al dejar sentado en su decisión la inadmisibilidad de la prueba de informe promovida por la contribuyente Sallusti, Alvarado & Asociados, S.C., toda vez que la Administración Tributaria no estaba legalmente obligada a informar a la promovente. Convirtiéndose así en una prueba manifiestamente ilegal (...) esta representación de la República ratifica en toda y cada una de sus partes la Resolución número SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2013-0543, de fecha 30 de septiembre de 2013, emanada de la Gerencia de Recursos de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributario (SENIAT) (...)”. (Sic).

Igualmente, solicita que en el supuesto negado que la apelación intentada por la contribuyente, sea declarada con lugar, se exima de la condenatoria en costas a la República por haber tenido motivos suficientemente razonados para demandar, 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 y de esta Sala Político-Administrativa número 0113 de fecha 3 de febrero de 2010, casos: Julián Isaías Rodríguez Díaz y Citibank, N.A., respectivamente).

### V

## CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta alzada pronunciarse en esta oportunidad sobre el recurso de apelación intentado en fecha 12 de diciembre de 2016, por el apoderado judicial de la sociedad civil Sallusti, Alvarado & Asociados,

S.C., contra la sentencia interlocutoria número 118/2016 del 5 de diciembre de 2016, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, que declaró inadmisibile el capítulo segundo del escrito de promoción de pruebas, referido a la prueba de informes, consignado el 22 de noviembre de 2016.

Previamente, este Alto Tribunal debe declarar firmes por no haber sido apelados por la contribuyente y tampoco desfavorecer los intereses del Fisco Nacional, los pronunciamientos del tribunal de mérito relativos a: *i)* que el mérito favorable de los autos no es un medio probatorio por sí mismo; y *ii)* la admisibilidad de las pruebas documentales salvo su apreciación en la definitiva. **Así se determina.**

Considera preciso esta Máxima Instancia destacar -como se ha señalado en anteriores fallos (*vid.*, sentencia de esta Sala número 5.475 del 4 de agosto de 2005-, que conforme al pacífico criterio sostenido por la doctrina nacional, el llamado principio o sistema de libertad de los medios de prueba es absolutamente incompatible con cualquier intención o tendencia restrictiva de admisibilidad del medio probatorio seleccionado por las partes, con excepción de aquellos legalmente prohibidos o que resulten inconducentes para la demostración de sus pretensiones; principio que se deduce del texto expresamente consagrado en el artículo 395 del Código de Procedimiento Civil, que señala:

*“Artículo 395. Son medios de prueba admisibles en cualquier juicio aquellos que determina el Código Civil, el presente Código y otras leyes de la República.*

*Pueden también las partes valerse de cualquier otro medio no prohibido expresamente por la ley, y que consideren conducente a la demostración de sus pretensiones. Estos medios se promoverán y evacuarán aplicando por analogía las disposiciones relativas a los medios de pruebas semejantes contemplados en el Código Civil, y en su defecto, en la forma que señale el Juez”.*

Vinculado directamente con lo anterior, destaca la previsión contenida en el artículo 398 *eiusdem*, alusiva al principio de la libertad de admisión, conforme al cual el juez o la jueza, dentro del término señalado, *“... providenciará los escritos de pruebas, admitiendo las que sean legales y procedentes y **desechando las que aparezcan manifiestamente ilegales e impertinentes...**”.* (Negrillas de esta Superioridad).

Así, ha entendido la Sala que la providencia o auto a través del cual el sentenciador o la sentenciadora se pronuncia sobre la admisión de las pruebas promovidas, es el resultado del juicio analítico efectuado por él o ella, respecto de las condiciones de admisibilidad que han de reunir aquéllas, es decir, de las reglas de admisión de los medios de pruebas contemplados en el Código de Procedimiento Civil, atinentes a su legalidad y pertinencia, pues sólo será en la sentencia definitiva cuando el juzgador o la juzgadora de la causa puede apreciar, al valorarlas y establecer los hechos, si su resultado incide o no en la decisión que ha de dictar respecto al fondo del asunto planteado.

Sobre la base del referido principio de libertad de los medios de prueba, una vez analizada la prueba promovida, el director o la directora del proceso habrá de declarar la legalidad y pertinencia de la misma, y en consecuencia la admitirá, pues sólo cuando se trate de una prueba manifiestamente contraria al ordenamiento



jurídico, o cuando el hecho que se pretende probar con el medio respectivo no guarda relación alguna con el hecho debatido, podrá ser declarada como ilegal o impertinente y, por tanto, inadmisibile.

De lo anterior se colige que la regla es la admisión, y que la negativa sólo puede acordarse en casos excepcionales y donde se desprenda claramente la ilegalidad e impertinencia del medio probatorio promovido. [Vid., sentencia número 215 dictada por esta Sala del 23 de marzo de 2004, caso: *Diques y Astilleros Nacionales, C.A., (DIANCA)*].

### **De la Prueba de Informes.**

A los fines debatidos, estima pertinente esta Sala reseñar el dispositivo normativo que regula el tratamiento de la prueba de informes, contenido en el Código de Procedimiento Civil, específicamente en el artículo 433 *eiusdem*, que establece:

*“Artículo 433. Cuando se trate de hechos que consten en documentos, libros, archivos u otros papeles que se hallen en oficinas públicas, Bancos, Asociaciones gremiales, Sociedades civiles o mercantiles, e instituciones similares, aunque éstas no sean parte en el juicio, el Tribunal, a solicitud de parte, requerirá de ellas informes sobre los hechos litigiosos que aparezcan de dichos instrumentos, o copia de los mismos.*

*Las entidades mencionadas no podrán rehusar los informes o copias requeridas invocando causa de reserva, pero podrán exigir una indemnización, cuyo monto será determinado por el Juez en caso de inconformidad de la parte, tomando en cuenta el trabajo efectuado, la cual será sufragada por la parte solicitante”.*

De la normativa transcrita, se deduce que a través de dicho medio probatorio puede el tribunal, a instancia de parte, solicitar que sean traídos al proceso datos concretos relativos a hechos o actos litigiosos que estén contenidos en libros, documentos, archivos u otros papeles que se encuentren en oficinas públicas, instituciones bancarias, sociedades civiles o mercantiles e instituciones similares, aunque ellas no sean parte en el proceso.

Así, la naturaleza de dichos informes estriba en ser un medio probatorio por medio del cual, se busca traer al debate actos y documentos de la Administración Pública o de otros organismos, sin que tal circunstancia entrañe, en forma alguna, una actividad instructora; de igual forma, tal prueba queda sujeta al *onus probandi incumbit*, toda vez que si bien es requerida por el juez o la juez, debe serlo a solicitud de parte y respecto de los sujetos de la misma.

En tal sentido, es pertinente destacar el criterio sostenido por esta Sala en la sentencia número 01151 de fecha 24 de septiembre de 2002, caso: *Construcciones Serviconst, C.A.*, respecto a la legalidad de la prueba de informes cuando es requerida a la Administración como parte en el proceso; según el cual:

*“... En efecto, la doctrina nacional ha señalado que ‘los sujetos de la prueba son pues, de un lado, la parte proponente y del otro los terceros informantes: Oficinas Públicas, Bancos, Asociaciones gremiales, Sociedades Civiles o Mercantiles e Instituciones similares, las cuales actúan mediante sus representantes autorizados.’ Sin embargo, se ha indicado expresamente, que si bien algunas legislaciones ‘admiten también como sujeto informante a la contraparte’ el Código de Procedimiento Civil venezolano sólo permite que la prueba sea requerida a ‘entidades o personas jurídicas’, toda vez que cuando se trata de documentos que se hallen en poder de la contraparte o de terceros, sólo se admite*

*la prueba de exhibición de documentos, pero no la prueba de informes. (Vid. Rengel Romberg, Aristides ‘Tratado de Derecho Procesal Civil Venezolano’, Volumen IV; Editorial Arte, Caracas 1997, pág.485).” (Subraya la Ponente).*

Sobre el particular, esta alzada ha señalado en los fallos números 00502 y 00697 de fechas 23 de abril de 2009 y 17 de junio de 2015, casos: Distribuidora y Frigorífico Coche de Aragua, C.A., y Francisco José Pérez Trujillo, respectivamente, lo descrito a continuación:

*“... Atendiendo al criterio jurisprudencial antes transcrito, considera esta Sala que por cuanto en el caso bajo análisis el objeto de la prueba de informes es requerir al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) el domicilio fiscal de todos y cada uno de los proveedores a los cuales la empresa Distribuidora y Frigorífico Coche de Aragua, C.A., le compró o adquirió mercancías con la finalidad de que éstos exhibieran el libro de ventas y, de esta manera, verificar las operaciones de ventas realizadas por ellos con la aludida contribuyente; **el medio probatorio promovido es ilegal, toda vez que el Fisco Nacional al ser parte en el juicio, no le está permitido informar al promovente.***

*Sin embargo, la ilegalidad de la prueba de informes mencionada con antelación, no produce totalmente la imposibilidad probatoria del hecho que se pretende comprobar en la causa en estudio, habida cuenta que la recurrente puede valerse de otros medios probatorios para demostrar los créditos fiscales obtenidos por las ventas que efectuara con sus diferentes proveedores, como son: la presentación de documentos privados (facturas, órdenes de compra, etc.), en los que se constaten las enajenaciones realizadas; la prueba de exhibición de documentos, la inspección judicial y demás medios probatorios que no estén expresamente prohibidos por la ley, siempre que sean pertinentes y conducentes para la demostración de sus pretensiones, de acuerdo al régimen de libertad de prueba dispuesto en el aparte único del artículo 395 del Código de Procedimiento Civil. (Vid. Sentencia N° 02553 del 15 de noviembre de 2006, caso: Jesús Adolfo Burgos Roa)...”.* (Resaltado de la Sala).

De acuerdo con el criterio jurisprudencial expuesto, la prueba de informes resulta ilegal a los efectos de solicitar al Fisco Nacional como contraparte, información que esta tenga en su poder y resulte favorable para quien la promueva.

Siendo así, y atendiendo a lo dispuesto en el artículo 436 del Código de Procedimiento Civil, cuando los documentos requeridos se encuentren en manos de la contraparte o de un tercero solo se admite la prueba de exhibición de documentos, pero no la prueba de informes. Dicho artículo establece lo siguiente:

*“**Artículo 436.** La parte que deba servirse de un documento que según su manifestación, se halle en poder de su adversario, podrá pedir su exhibición.*

***A la solicitud de exhibición deberá acompañar una copia del documento, o en su defecto, la afirmación de los datos que conozca el solicitante acerca del contenido del mismo y un medio de prueba que constituya por lo menos presunción grave de que el instrumento se halla o se ha hallado en poder de su adversario.***

***El Tribunal intimará al adversario la exhibición o entrega del documento dentro de un plazo que le señalará bajo apercibimiento.***

*Si el instrumento no fuere exhibido en el plazo indicado, y no apareciere de autos prueba alguna de no hallarse en poder del adversario, se tendrá como exacto el texto del documento, tal como aparece de la copia presentada por el solicitante y en defecto de ésta, se tendrán como ciertos los datos afirmados por el solicitante acerca del contenido del documento.*

*Si la prueba acerca de la existencia del documento en poder del adversario resultare contradictoria, el Juez resolverá en la sentencia definitiva, pudiendo sacar de las manifestaciones de las partes y de las pruebas suministradas las presunciones que su prudente arbitrio le aconsejen”. (Destacado de la Sala).*

Conforme se desprende de la norma transcrita, corresponde al tribunal intimar a quien deba hacer la exhibición o entrega del documento dentro de un plazo que le señalará bajo apercibimiento y, en caso de que el instrumento no sea exhibido en el plazo indicado, se tendrá como exacto el texto del documento tal como aparece en la copia presentada por el solicitante, y en defecto de esta, se tendrán como ciertos los datos afirmados por el solicitante acerca del contenido del documento.

Por otro lado, la reciente doctrina sobre el tema ha considerado a la exhibición de documentos como un “*mecanismo probatorio*” que permite a la parte que no dispone del instrumento, solicitarlo a su tenedor y lo aporte al proceso para facilitar su valoración por el juez o la jueza. Tal previsión encuentra su razón de ser en el derecho constitucional que asiste a los sujetos procesales en la búsqueda de la verdad, concatenado a los deberes de lealtad y probidad que ambos se deben en el proceso, con el fin de obtener una adecuada administración de justicia a través de los órganos jurisdiccionales. (*Vid.* sentencia número 00116 del 24 de enero de 2008, de esta Sala Político Administrativa, caso: *Metanol de Oriente, Metor, C.A.*).

Con base en las consideraciones precedentes, observa esta alzada que la prueba de informes fue promovida por la actora de conformidad con el referido artículo 433, con la finalidad de que el tribunal de instancia, oficiase a la Gerencia Regional de Tributos Internos de Sistema Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de la Región Centro Occidental, para requerir: “... [i] *el envío del expediente administrativo identificado con las siglas SNAT/INTI/GRTI/RCO/DSA/2012/EXP. N° 00186/127/150 [y ii] el cómputo de los días hábiles de la Administración Pública de esa dependencia entre lapso comprendido desde el día 07 de diciembre de 2012 y el 17 de enero de 2013 ambos inclusive...*”. (Agregados de la Sala).

Bajo la óptica de lo antes expuesto, la Sala pasa determinar la admisibilidad de los aludidos medios probatorios:

Así, sobre la prueba de informes promovida a los fines que la Administración Tributaria remita al juzgado de instancia el expediente administrativo, cabe destacar el criterio de esta Máxima Instancia, al señalar que la obligación de presentar el referido expediente administrativo en el juicio donde se esté conociendo de las objeciones a los actos administrativos derivados de él, recae en la propia Administración que emitió el acto objeto del recurso, pues es a ella a quien le interesa demostrar las actuaciones y sustentos de que se valió para fundamentar sus actos. Por ello, tratándose el caso de autos de una materia tributaria, específicamente de un tributo nacional, dicha obligación recae en la Administración Tributaria, representada en el aludido ente. (*Vid.*, sentencia número 00692 de fecha 21 de mayo de 2002, caso: *Aserca Airlines, C.A.*, y número 1.257 de 12 de julio de 2007, caso: *Echo Chemical 2000, C.A.*).

En consonancia con el citado criterio, se advierte que el mismo Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, dispone en el Parágrafo Único del artículo 164, que el juez o la jueza deberá solicitar el respectivo expediente administrativo cuando el recurso contencioso tributario no haya sido

interpuesto en forma subsidiaria (Parágrafo Primero del artículo 259); en tal virtud, resulta evidente que el legislador previó un medio específico para incorporar las actas administrativas al juicio, correspondiéndole al sentenciador o la sentenciadora hacer uso de los medios que le otorga la Ley para hacer cumplir tal requerimiento.

Así las cosas, conforme a lo señalado anteriormente, observa la Sala respecto a la solicitud del expediente administrativo, que el mismo, fue previamente requerido por el tribunal de instancia a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), el 19 de diciembre de 2013, oportunidad en la cual le dio entrada al recurso contencioso tributario incoado por la contribuyente (folio 35 al 38 del expediente judicial).

Conforme a la motivación expuesta, siendo ese mecanismo el idóneo para traer a los autos el referido expediente administrativo, debe esta Sala **confirmar** la decisión del *a quo*, y declarar inadmisibles las pruebas de informes promovidas por la sociedad civil recurrente para traer al proceso judicial el expediente administrativo. **Así se decide.**

Por otra parte, respecto de los informes requeridos para la verificación del cómputo de los días hábiles de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), entre el lapso comprendido entre el día 7 de diciembre de 2012 y el 17 de enero de 2013, que -tal como lo señaló la sentencia de instancia y en atención al criterio jurisprudencial antes expuesto, caso: *Construcciones Serviconst, C.A.*,- el Código de Procedimiento Civil no admite como sujeto informante a la contraparte “... toda vez que cuando se trata de documentos que se hallan en poder de la contraparte o de terceros, sólo se admite la prueba de exhibición de documentos...”, por lo tanto, esta alzada **confirma** el pronunciamiento del juez *a quo* sobre este particular. **Así se determina.**

No obstante lo anterior, la Sala advierte que el juez de la causa como director del proceso puede solicitar a la Administración Tributaria el referido cómputo, a los fines de constatar los días en que la mencionada Área de Asistencia al contribuyente de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental laboró, y en tal sentido, determinar si efectivamente el recurso jerárquico interpuesto por la contribuyente el 17 de enero de 2013, resulta inadmisibles. **Así se establece.**

En virtud de lo cual, se **ordena** al tribunal de mérito oficial a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para traer a juicio el cómputo de los días hábiles de la Administración Tributaria entre el lapso comprendido entre el día 7 de diciembre de 2012 y el 17 de enero de 2013. **Así se decide.**

En consecuencia, esta Sala declara **parcialmente con lugar** la apelación incoada contra la sentencia interlocutoria 118/2016 dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, en fecha 5 de diciembre de 2016; la cual se **confirma** en los términos expuestos en la motiva de este fallo. **Así se determina.**

## VI DECISIÓN

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

**1.- FIRMES** por no haber sido apelados por la empresa recurrente y tampoco desfavorecer los intereses de la República, los pronunciamientos del tribunal de mérito relativos a: *i)* que el mérito favorable de los autos no es un medio probatorio por sí mismo; y *ii)* la admisibilidad de las pruebas documentales salvo su apreciación en la definitiva.

**2.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial de la sociedad civil **SALLUSTI, ALVARADO & ASOCIADOS, S.C.**, contra la sentencia interlocutoria número 118/2016 de fecha 5 de diciembre de 2016, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental, que declaró inadmisibile el capítulo segundo del escrito de promoción de pruebas, referido a la prueba de informes, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos en la motiva de este fallo.

**3.- Se ORDENA** al tribunal de mérito, oficiar a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para traer a juicio el cómputo de los días hábiles de la Administración Tributaria entre el lapso comprendido entre el día 7 de diciembre de 2012 y el 17 de enero de 2013.

Publíquese, regístrese y notifíquese. Remítase la copia del 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 once (11) días del mes de octubre 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 diecisiete (17) de octubre del  
año dos mil diecisiete, se publicó y  
registró la anterior sentencia bajo el N°  
**01107.**

La Secretaria,  
**GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD**

-