



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
EN SU NOMBRE

**EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**

Magistrada Ponente: **MARÍA CAROLINA AMELIACH VILLARROEL**  
**Exp. N° 2015-1080**

Mediante Oficio N° 397/2015 del 26 de octubre de 2015, recibido en esta Sala el 4 de noviembre de ese mismo año, el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió el expediente N° AP41-U-2014-000274 (de su nomenclatura), contentivo del recurso de apelación interpuesto el día 20 de julio de 2015 por la abogada Adda Almanzar (INPREABOGADO N° 68.313), actuando con el carácter de sustituta del Procurador General de la República, en representación del **FISCO NACIONAL**, según instrumento poder cursante a los folios 20 al 27 de la pieza N° 2 del expediente; contra la **sentencia definitiva N° 1.714 del 30 de junio de 2015**, dictada por el Juzgado remitente, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de “*amparo constitucional cautelar*” y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos el 22 de septiembre de 2014 por la ciudadana Yelen Esmeralda Orozco (cédula de identidad N° 9.107.094) asistida por la abogada Hecyelín Rubí Aponte Orozco (INPREABOGADO N° 151.465), actuando en su carácter de Presidenta de la sociedad de comercio **LICORES Y FESTEJOS EL COLEADOR, S.R.L.**, inscrita -según consta en autos- en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Guárico el 19 de julio de 2002, bajo el N° 45, Tomo 45-A.

El referido recurso se interpuso contra la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RLL/DJT/RJ/2014-SL-000027 de fecha 28 de mayo de 2014, dictada por la **GERENCIA REGIONAL DE TRIBUTOS INTERNOS DE LA REGIÓN LOS LLANOS DEL SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, que declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto contra el acto administrativo contenido en la Resolución de Imposición de Sanción N° SNAT-INTI-GRTI-RLL-SSJM-AF-2012-IVA-ISLR-ISAEA-VDF-00228-2013-00037 del 7 de marzo de 2013, emanada del Jefe de Sector de San Juan de Los Morros, adscrito a la prenombrada Gerencia Regional, a través de la cual se le impusieron a la referida contribuyente sanciones de multa por incumplimientos de deberes formales, conforme con lo previsto en los artículos 101 (numeral 4, segundo aparte), 102 (numeral 2, segundo aparte), 103 (numeral 4, segundo aparte) y 107 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, por la cantidad total de novecientos treinta y siete coma cinco unidades tributarias (937,5 U.T.), en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre La Renta, para los períodos impositivos correspondientes a los meses de enero, febrero, junio y diciembre de 2010, así como los meses comprendidos desde abril a octubre de 2012.

Por auto del 26 de octubre de 2015, el Tribunal de la causa oyó en ambos efectos la apelación planteada y remitió el expediente a este Máximo Tribunal.

El 5 de noviembre de 2015, se dio cuenta en Sala y se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, se designó Ponente a la Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel y se fijó un lapso de dos (2) días continuos en razón del término de la distancia y diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación.

En fecha 1° de diciembre de 2015, el abogado Josffery Spósito Lugo (INPREABOGADO N° 150.384), en su carácter de apoderado en juicio del Fisco Nacional, según documento poder que consta a los folios 71 y 72 de la pieza N° 2 del expediente, consignó escrito de fundamentación de la apelación. No hubo contestación.

El día 17 de febrero de 2016 se dejó constancia que vencido como se encontraba el lapso de contestación a la apelación de acuerdo con lo establecido en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, la causa entró en estado de dictar sentencia.

Mediante diligencia del 24 de febrero de 2016, el apoderado en juicio del Fisco Nacional requirió pronunciamiento en el presente caso.

Por auto del 25 de febrero de 2016, se dejó constancia que el día 23 de diciembre de 2015, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia el Magistrado Marco Antonio Medina Salas y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero, designados y juramentados por la Asamblea Nacional en esa misma fecha.

A través de diligencias de fechas 21 de junio y 18 de octubre de 2016, la representación fiscal solicitó se dicte sentencia en la presente causa.

Por auto del 26 de octubre de 2017, se dejó constancia que el 24 de febrero del mismo año, 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.

Mediante diligencia de fecha 1° de noviembre de 2017, la representación fiscal solicitó a esta Sala dictar sentencia.

Realizado el estudio del expediente, pasa esta Sala a decidir, previas las consideraciones siguientes:

## **I ANTECEDENTES**

A través de la Providencia Administrativa identificada con el alfanumérico SNAT-INTI-GRTI-RLL-SSJM-AF-2012-IVA-ISLR-ISAEA-VDF-00228 del 25 de octubre de 2012, el Área de Fiscalización del Sector de Tributos Internos de San Juan de los Morros de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Llanos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), autorizó al

funcionario Robert Josué Tovar Uzcanda (cédula de identidad N° 6.368.486), a los fines de verificar el oportuno cumplimiento de los deberes formales por parte de la contribuyente Licores y Festejos El Coleador, S.R.L., en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre La Renta.

Realizado el procedimiento de verificación fiscal previsto en los artículos 172 y siguientes del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable *ratione temporis*, la Administración Tributaria emitió la Resolución de Imposición de Sanción N° SNAT-INTI-GRTI-RLL-SSJM-AF-2012-IVA-ISLR-ISAEA-VDF-00228 2013-00037 del 7 de marzo de 2013, mediante la cual se impusieron penas pecuniarias a la empresa contribuyente por la cantidad total de novecientos treinta y siete coma cinco unidades tributarias (937,5 U.T.), conforme a lo previsto en los artículos 81, 101 numeral 4, segundo aparte, 102 numeral 2, segundo aparte, 103 numeral 4, segundo aparte y 107, *eiusdem*, al evidenciarse el incumplimiento de los deberes formales que se especifican a continuación:

“(…)

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
<i>101 Numeral 04 Segundo Aparte</i>		<i>900</i>	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]	01/04/2012 - 30/04/2012	150	150
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]	01/05/2012 – 31/05/2012	150	150
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]	01/06/2012 – 30/06/2012	150	150
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS	01/07/2012 – 21/07/2012	150	150

PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]			
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]	01/08/2012 – 31/08/2012	150	150
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT[ES OBLIGADOS A UTILIZAR EXCLUSIVAMENTE MÁQUINA FISCAL PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS]	01/09/2012 – 30/09/2012	150	150

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
107		15	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
725. LA (EL) CONTRIBUYENTE USUARIO DE MÁQUINA FISCAL NO MANTIENE PERMANENTEMENTE EN EL ESTABLECIMIENTO FORMATOS ELABORAD[OS POR IMPRENTA AUTORIZADA PARA LA EMISIÓN DE FACTURAS, NOTAS DE DÉBITOS Y NOTAS DE CRÉDITOS].	26/10/2012 - 26/10/2012	30	15

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
102 Numeral 02 Segundo Aparte		12,5	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
399. LA (EL) CONTRIBUYENTE NO MANTIENE EL REGISTRO DETALLADO DE ENTRADAS Y SALIDAS DE MERCANCÍAS DE LOS INVENTARIOS EN [EL DOMICILIO FISCAL O ESTABLECIMIENTO]	26/10/2012 - 26/10/2012	25	12,5

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
103 Numeral 04 Segundo Aparte		10	

<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
570. LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RE[NTA].	01/01/2010 - 31/01/2010	5	2,5
LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RE[NTA].	01/02/2010 – 28/02/2010	5	2,5
LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RE[NTA].	01/06/2012 – 30/06/2012	5	2,5
LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RE[NTA].	01/12/2010 – 31/12/2010	5	2,5

(...)”. (Agregados de la Sala).

El 13 de mayo de 2013, la ciudadana Yelen Esmeralda Orozco, anteriormente identificada y asistida de abogada, actuando en su condición de “*Presidente*” de la sociedad mercantil sancionada, ejerció en sede administrativa recurso jerárquico para enervar los efectos del acto antes aludido. En el escrito del recurso, fueron expuestos los argumentos siguientes:

Señaló que la Administración Tributaria “*alude correctamente la normativa a aplicar contenida en el Artículo 81 del COT, pero cuando coloca las Unidades Tributarias a considerar a partir de la sanción más grave (150 UT) para el período 01-04-2012 al 30-04-2012; debió adicionar las otras sanciones pecuniarias a la mitad de las mismas, es decir, en base a Setenta y Cinco unidades tributarias (75 UT); sin embargo continuó colocando para las subsiguientes sanciones el valor total de las mismas, de ciento cincuenta unidades tributarias (150 UT)*”. (Sic).

Por otro lado, alegó con respecto a las sanciones de multa impuestas por la presentación extemporánea de la declaración informativa de retenciones del Impuesto Sobre La Renta para los períodos fiscales correspondientes a los meses de enero, febrero, junio y diciembre de 2010, que “*el hecho de tomar el valor de la Unidad Tributaria vigente para la fecha de la Resolución de Imposición de Sanción (Bs. 107,00) en vez del valor de la unidad tributaria para la fecha en que [su] representada realizó el enteramiento vale decir marzo 2010, julio 2010 y enero 2011, cuyo valor era de Bs. 65,00; constituye un error de la Administración Tributaria*”.

La Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Llanos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), luego del análisis de los alegatos esgrimidos en el recurso jerárquico incoado, procedió a declararlo sin lugar mediante la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RLL/DJT/RJ/2014-SL-000027, emitida en fecha 28 de mayo de 2014, razón por la cual confirmó las sanciones de multa impuestas y “(...) **orden[ó] la emisión de una nueva planilla de liquidación en caso de existir alguna variación en el valor de la Unidad Tributaria que origine una diferencia desde la fecha de emisión de la planilla hasta el momento del pago, conforme a lo previsto en el artículo 94 del Código Orgánico Tributario**”. (Sic). (Agregado de la Sala).

El 22 de septiembre de 2014, la ciudadana Yelen Esmeralda Orozco, anteriormente identificada y asistida de abogada, ejerció el recurso contencioso tributario conjuntamente con solicitud de “*amparo constitucional cautelar*” y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos 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, alegando lo siguiente:

Indicó en primer lugar, con respecto al “*amparo constitucional solicitado y la medida de suspensión de los efectos del acto administrativo que se solicita subsidiariamente*” que “*pareciera que se está en presencia de un error de aplicación de la norma, específicamente en lo referente a la aplicabilidad de los artículos 81 y 94 del Código Orgánico Tributario y del criterio jurisprudencial que se ha establecido sobre los particulares (...), habiendo sido objeto entonces como cuantía dos (2) multas, una por Bolívares 114.300,00 y otra por Bs. 1.270, para un total de Bolívares 115.570,00 un monto considerable que es aplicado a [su] representada, la cual, hasta el mes de diciembre de 2013 su capital era de Bs. 2.000,00 y con una situación de pérdida financiera, que aún se mantiene, por lo cual hubo que aumentar el capital social de la misma a Bs. 500.000,00; por lo que la multa de Bolívares 115.570,00 para el cierre del ejercicio 2013 representa 23,11 veces el capital social de la empresa y la misma cantidad de veces del patrimonio, (...) lo cual se considera un acto confiscatorio, violentando de esta forma lo establecido en el artículo 317 constitucional (...), además de que las multas a pagar representan valores que están por encima de la capacidad contributiva de [su] representada*”. (Sic). (Añadidos de esta Sala).

Alegó en relación a la solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos que “*quien recurre está investido de un derecho que es perfectamente real y comprobable. En este sentido, se tiene la representación legal y la competencia suficiente para actuar ante es[a] instancia y así lo consagra la Ley (...) debiendo hacer la salvedad de que el origen de la recurrencia que se interpone paralelamente obedece ÚNICA Y EXCLUSIVAMENTE por la forma en que las multas fueron aplicadas por parte de la Administración Tributaria*”. (Sic). (Interpolado de la Sala).

Igualmente, arguyó que “*la manifestación de voluntad por parte de la Administración Tributaria prevista en los actos impugnados, aparentemente podría encontrarse viciada en su causa por una errónea aplicación de la norma, tanto de los artículos 81 y 94 del Código Orgánico Tributario, así como de los criterios jurisprudenciales que REITERADAMENTE han emanado de la Sala Político Administrativa*”.

Denunció en cuanto al requisito del *periculum in damni* que “*aun considerando la aplicación de la sanción con los alegatos que sostienen, es decir, aplicando correctamente el artículo 81 del COT y el valor de la unidad tributaria a la fecha del pago voluntario tardío y no a la fecha en que la Administración practica su*

fiscalización, el monto de la multa ascendería a (...) un 13,47% del capital social actual de la empresa (...) lo cual quiere decir que indefectiblemente la empresa tendrá que recurrir al financiamiento externo para poder cubrir tal obligación tributaria, repercutiendo esto en un efecto financiero directo sobre las cifras a partir de los resultados del ejercicio 2014, lo cual representa un evidente daño económico que será impredecible conocer en cuanto tiempo se podría recuperar el flujo de caja y los resultados financieros de [la contribuyente]”. (Sic). (Corchete de la Sala).

Indicó que el órgano exactor “insiste en sostener que la norma aplicada para imponer la concurrencia de delitos es el artículo 81 del Código Orgánico Tributario, es decir la más alta y al monto que resulta el más alto, adicionarle la mitad de las multas aplicables por el resto de las infracciones cometidas que se hubieran constatado en el mismo procedimiento. Sin embargo, en relación al ilícito referido al incumplimiento de formalidades en las facturas, cuando hace el tratamiento de la multa más alta, no considera el ilícito mes por mes, sino que primero totaliza el cálculo del ilícito por la emisión de facturas, determina el total de las unidades tributarias que resultan de todos los meses, considerando ese total como si se tratase de un solo ilícito y de un solo mes, y una vez considerada ésta como la multa más alta es que aplica para los demás ilícitos la aplicación de la multa por la mitad”. (Sic).

Por lo que, “la Administración Tributaria calculó las multas erróneamente, cuando en el ilícito establecido en el artículo **101 Numeral 04 Segundo Aparte del COT** (emisión de Facturas sin cumplimiento de formalidades establecidas) totaliza los períodos mensuales (...) cada uno de ellos con infracción de 150 Unidades Tributarias, para un gran total de (...) (900 UT), lo cual considera como un solo ilícito, que al compararlo con los demás ilícitos establecidos en el mismo procedimiento, hace que los demás sean aplicados al valor de la mitad”. (Sic).

Advirtió que “las multas derivadas de los ilícitos establecidos en los artículos 107 y 102 Numeral 02, Segundo Aparte no se recurre[n], de hecho, ya fueron canceladas [y] la primera multa impuesta en atención al ilícito establecido en el Artículo 101 Numeral 04 Segundo Aparte, igualmente fue cancelada porque en atención a lo que se alega, es la única multa que debió aplicarse tomando en consideración 150 UT, las restantes debieron aplicarse tomando en consideración la mitad de es[a] sanción que era la más alta, es decir 75 UT”. (Añadidos de la Sala).

Finalmente, solicitó la nulidad del acto administrativo recurrido “en lo que se refiere a los aspectos que se recurren (...) a la vez de que se **ORDENE EL RECÁLCULO** de las mismas, de acuerdo a lo indicado en los fundamentos expuestos”.

Luego, el 16 de enero de 2015, mediante sentencia interlocutoria N° 05/2015, el Tribunal de la causa declaró “**IMPROCEDENTES** tanto la acción de amparo cautelar ejercida conjuntamente con el Recurso Contencioso Tributario, como la medida cautelar de suspensión de efectos”.

## II DE LA SENTENCIA APELADA

Por decisión definitiva N° 1.714 del 30 de junio de 2015, el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al cual correspondió el

conocimiento del asunto previa distribución, declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de “*amparo constitucional cautelar*” y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, con fundamento en las consideraciones siguientes:

Advirtió, en primer lugar, que “*no es un hecho controvertido los incumplimientos a los deberes formales evidenciados por la Administración Tributaria (...) por cuanto (...) no se desprende argumento dirigido a la impugnación de tal apreciación administrativa para la imposición de las sanciones, limitándose [la contribuyente] únicamente a denunciar que le resulta improcedente el cálculo de las sanciones impuestas en cuanto considera que debió haberse aplicado el criterio de la concurrencia de infracciones establecido en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001 aplicable racione temporis*”. (Agregado de la Sala).

En este sentido, dispuso el Juzgador de la causa que “*las multas confirmadas fueron impuestas por aplicación del artículo 113 del Código Orgánico Tributario de 2001, en un porcentaje del cincuenta por ciento (50%) de la totalidad del impuesto retenido en cada período de imposición, de lo cual se advierte que se impusieron multas iguales por el cincuenta por ciento (50%) del tributo retenido en cada uno de los períodos de imposición en los que se verificó el enteramiento extemporáneo del impuesto al valor agregado retenido en cada uno de los períodos de imposición individualmente considerados*”.

Por lo que estimó la recurrida que el órgano exactor “*omitió lo dispuesto en el encabezamiento del artículo 81 eiusdem*”.

En tal sentido, aseveró que “*la empresa recurrente incurrió en la misma conducta de no presentar en forma tempestiva las declaraciones de retenciones practicadas del impuesto al valor agregado, correspondientes a cada uno de los períodos de imposición examinados, razón por la cual, cometió el mismo ilícito tributario, en forma repetitiva, pero en diferentes períodos de imposición, lo que debe ser sancionado con multas autónomas, en este caso, se impusieron las multas con el cincuenta por ciento (50%) del impuesto retenido en cada período de imposición. Razón por la que resulta procedente el alegato de la contribuyente en este particular, referida a la aplicación del concurso de infracciones tributarias previsto en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001*”.

Por lo que concluyó el Sentenciador de primera instancia que “*la Administración Tributaria incurrió en una imprecisión al momento de establecer las sanciones aplicables a cada período fiscal verificado, toda vez que aunque el artículo 113 eiusdem consagra un método sancionatorio para esta categoría de infracciones, es necesario aplicar, sobre los resultados obtenidos, las reglas de concurrencia previstas en el transcrito artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, que prescribe la fijación de la sanción correspondiente al ilícito más grave con la subsiguiente atenuación de los restantes correctivos en su valor medio*”.

En consecuencia, “*siendo que el artículo 81 señala que en el supuesto que la imposición de las sanciones sean iguales, como es el caso, se debe aplicar cualquiera de ellas aumentada con la mitad de las restantes, quedan determinadas las mismas de la siguiente forma:*

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
<b>101 Numeral 04 Segundo Aparte</b>		<b>525</b>	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>



739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/04/2012 - 30/04/2012	150	150
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/05/2012 – 31/05/2012	150	75
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/06/2012 – 30/06/2012	150	75
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/07/2012 – 21/07/2012	150	75
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/08/2012 – 31/08/2012	150	75
739. LA (EL) CONTRIBUYENTE EMITE FACTURAS DE VENTAS SIN CUMPLIR CON LAS FORMALIDADES ESTABLECIDAS PARA LOS CONTRIBUYENT	01/09/2012 – 30/09/2012	150	75

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
107		15	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
725. LA (EL) CONTRIBUYENTE USUARIO DE MÁQUINA FISCAL NO MANTIENE PERMANENTEMENTE EN EL ESTABLECIMIENTO FORMATOS ELABORAD	26/10/2012 - 26/10/2012	30	15

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
102 Numeral 02 Segundo Aparte		900	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
399. LA (EL) CONTRIBUYENTE NO MANTIENE EL REGISTRO DETALLADO DE ENTRADAS Y SALIDAS DE MERCANCÍAS DE LOS INVENTARIOS	26/10/2012 - 26/10/2012	25	12,5

<b>Art. COT</b>		<b>Sub Total U.T.</b>	
<i>103 Numeral 04 Segundo Aparte</i>		<i>10</i>	
<b>Descripción del Hecho Punible</b>	<b>Período</b>	<b>Monto U.T.</b>	<b>Concur. U.T.</b>
<i>570. LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA REN</i>	<i>01/01/2010 - 31/01/2010</i>	<i>5</i>	<i>2,5</i>
<i>570. LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA REN</i>	<i>01/02/2010 – 28/02/2010</i>	<i>5</i>	<i>2,5</i>
<i>570. LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA REN</i>	<i>01/06/2012 – 30/06/2012</i>	<i>5</i>	<i>2,5</i>
<i>570. LA (EL) CONTRIBUYENTE PRESENTÓ EXTEMPORÁNEAMENTE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA REN</i>	<i>01/12/2010 – 31/12/2010</i>	<i>5</i>	<i>2,5</i>

*Ordenándose en consecuencia a la Administración Tributaria la emisión de una nueva Planilla de Liquidación en los términos y por el monto total de 562,5 Unidades Tributarias antes discriminado (...)*". (Sic).

En relación con la denuncia efectuada por la recurrente referida a que el acto administrativo impugnado se encuentra viciado de nulidad *"por haber incurrido la Administración Tributaria en un falso supuesto de derecho, tras asegurar que aplicó la conversión de la multa establecida en el artículo 94 del Código Orgánico Tributario, de forma errónea y apartada del criterio pacífico y reiterado de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, al utilizar el valor de la Unidad Tributaria vigente para el momento de la emisión de la Resolución, y no el que estaba vigente en el momento del pago tardío de la obligación de enterar las retenciones de Impuesto Sobre la Renta"*, indicó el Juez a quo que *"la multa con la unidad tributaria vigente para el momento en el que se verificó el pago de manera extemporánea y en forma voluntaria del tributo omitido (enteramiento tardío), resultará una operación que no se ajusta a la realidad económica y con ello, no cónsona con la intención del constituyente y del legislador tributario, precedentemente plasmada. Por tal motivo, al dejar de aplicar el valor de la unidad tributaria vigente para el momento del pago de la multa, la disposición contenida en el artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001 pierde su finalidad, que es -se insiste- mantener el valor del dinero, en resguardo del patrimonio público"*.

Así, continuó argumentando el Tribunal de mérito que *"en el caso que el sujeto pasivo entere de manera extemporánea y en forma voluntaria el tributo retenido, las multas expresadas en términos porcentuales, se*

*convertirán al equivalente en unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago de la referida multa, tal y como dispone explícitamente el Parágrafo Segundo del artículo 94 del Código Orgánico Tributario de 2001 [aplicable en razón de su vigencia temporal]”. (Añadido de la Sala).*

Con fundamento en lo anteriormente indicado, la recurrida declaró:

*“**PARCIALMENTE CON LUGAR** el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por (...) [la] contribuyente **‘LICORES Y FESTEJOS EL COLEADOR, C.A.’**, (...) contra la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RLL/DJT/2014-SL-000027 de fecha veintiocho (28) de Mayo de 2014, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Llanos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró Sin Lugar el Recurso Jerárquico ejercido en fecha trece (13) de Mayo de 2013, y en consecuencia se confirmó la Resolución de Imposición de Sanción N° SNAT/INTI/GRTI/RLL/SSJM/AF/2012/IVA/ISLR/ISAEA/VDF/00228/2013/00037 de fecha siete (07) de Marzo de 2013, emanada del Sector de Tributos Internos, San Juan de los Morros de la mencionada Gerencia (...). En consecuencia se declara la nulidad del cálculo de la sanción impuesta en el acto administrativo impugnado y se ordena a la Administración Tributaria hacer el recálculo de la multa y expedir la correspondiente Planilla de Liquidación, en los términos señalados en el presente fallo”. (Añadido de la Sala).*

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

La representación judicial del Fisco Nacional alegó que el Tribunal de la causa incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho por errónea aplicación del artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo.

Así, denunció el apoderado fiscal que en el presente caso *“es necesario observar que al tratarse de un mismo ilícito cometido en varios períodos fiscales, que han sido determinados en el mismo procedimiento, la norma del artículo 81 del Código Orgánico Tributario es clara al señalar que aún cuando se trata de diferente (sic) períodos siempre que las sanciones se imponen dentro de un mismo procedimiento, se deberá aplicar la concurrencia, aplicando (sic) la sanción más grave aumentada con la mitad de las otras penas”*.

En consecuencia, *“de acuerdo con el artículo 101 del Código Orgánico Tributario la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales se realiza por cada período o ejercicio fiscal”*.

Al respecto, solicitó a esta Máxima Instancia *“se sirva confirmar la aplicación al caso de autos de las reglas de la concurrencia previstas en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario, impuestas por la Administración Tributaria a la contribuyente de autos conforme al segundo aparte del artículo 101, eiusdem”*. (Sic).

### **IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR**

Vistos los términos en que fue dictada la sentencia apelada y los alegatos formulados en su contra por la representación en juicio del Fisco Nacional, observa la Sala que la controversia planteada en el presente caso queda circunscrita a conocer del vicio de falso supuesto de derecho, en el que -a juicio del apoderado fiscal- incurrió el Sentenciador de primera instancia al aplicar al caso de autos la concurrencia de infracciones

establecida en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente *ratione temporis*, en la determinación de las sanciones impuestas a la contribuyente, por incumplimiento de deberes formales en obligaciones del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre La Renta, para los períodos impositivos correspondientes a los meses de enero, febrero, junio y diciembre de 2010, así como los meses comprendidos desde abril a octubre de 2012.

No obstante lo expuesto, este Alto Tribunal declara firmes, por no haber sido objeto del recurso contencioso tributario: **(i)** lo constatado por la Administración Tributaria en cuanto a la ocurrencia de los ilícitos tributarios cuyas sanciones fueron confirmadas mediante la Resolución impugnada; y **(ii)** las sanciones de multa impuestas de conformidad con lo previsto en los artículos 101, numeral 4, segundo aparte, 102 numeral 2, segundo aparte, 103 numeral 4, segundo aparte y 107 del Código Orgánico Tributario de 2001. Así se establece.

Asimismo, esta Máxima Instancia declara firme al no haber sido objeto de apelación, ni resultar desfavorable a los intereses del Fisco Nacional el pronunciamiento del Tribunal *a quo* conforme al cual determinó que *“las multas expresadas en términos porcentuales, se convertirán al equivalente en unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago de la referida multa”*. Así se establece.

Determinado lo anterior y circunscribiendo el análisis al vicio de falso supuesto de derecho denunciado por la errónea interpretación del artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, esta Sala Político-Administrativa observa que el Tribunal de primera instancia advirtió que *“siendo que el artículo 81 señala que en el supuesto [de] la imposición de (...) sanciones (...), como es el caso, se debe aplicar cualquiera de ellas aumentada con la mitad de las restantes (...), en consecuencia [se ordena] a la Administración Tributaria la emisión de una nueva Planilla de Liquidación en los términos y por el monto total de 562,5 Unidades Tributarias antes discriminado”*. (Agregados de la Sala).

Por su parte, el apoderado judicial del Fisco Nacional sostuvo en su escrito de fundamentación de la apelación que *“la norma del artículo 81 del Código Orgánico Tributario es clara al señalar que aún cuando se trata de diferente (sic) períodos siempre que las sanciones se imponen dentro de un mismo procedimiento, se deberá aplicar la concurrencia, aplicando (sic) la sanción más grave aumentada con la mitad de las otras penas”*.

Por lo que, a su juicio *“la aplicación de las sanciones por el acaecimiento de ilícitos formales se realiza por cada período o ejercicio fiscal”*.

Visto lo anterior, la Sala considera necesario citar el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, que prevé lo que a continuación se transcribe:

***“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 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 aún cuando se trate de tributos distintos o de diferentes períodos, siempre que las sanciones se impongan en un mismo procedimiento”. (Resaltado de esta Alzada).*

La disposición citada establece la institución de la concurrencia o concurso de ilícitos tributarios, entendida como la comisión de dos o más infracciones de la misma o diferente índole, verificados en un mismo procedimiento fiscalizador. (*Vid.*, sentencia de esta Sala Político-Administrativa N° 00128 del 5 de febrero de 2014; caso: *Centro de Medicina Natural CMN, F.P.*).

En razón de lo anterior, en sentencia dictada por esta Sala en fecha 28 de septiembre de 2011, bajo el N° 01186, caso: *Platinum Textil, C.A.*, ratificada en el fallo N° 01325 del 19 de octubre de 2011, caso: *Manufactura de Algodón Inca, C.A.*, esta Máxima Instancia consideró necesario hacer algunas aclaraciones respecto a la concurrencia de infracciones, declarando lo siguiente:

*“Respecto a la aplicación de la figura de la concurrencia prevista en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, esta Alzada estableció en las Sentencias Nros. 00491 y 00635 de fechas 13 de abril y 18 de mayo de 2011, casos: Dafilca, C.A., e Industrias Intercaps de Venezuela, C.A., respectivamente, entre otras, que ‘la falta en el cumplimiento de los deberes formales tributarios en que incurrió la contribuyente en impuesto al valor agregado, debe ser considerada como una falta por cada período impositivo fiscalizado, es decir, mes por mes, así como la multa debe ser igualmente liquidada por cada mes y no por los períodos impositivos considerados como uno solo’.*

*Aplicando el criterio sentado por esta Sala a supuestos como el de autos -incumplimientos de deberes formales en materia de impuesto al valor agregado por emitir facturas con prescindencia parcial de los requisitos-, en donde se está frente a conductas ilícitas distintas en razón de cada período de imposición, las reglas de concurrencia deben aplicarse a partir del segundo mes en que la Administración Tributaria haya verificado las referidas trasgresiones, aun cuando la contribuyente haya incurrido en la misma falta durante varios períodos fiscales, pues cada uno de ellos se encuentra separado por lo que representan infracciones diferentes.*

*(...)*

*Ello así, una vez realizada la confrontación de lo establecido por esta Sala, con lo dispuesto por la Administración Tributaria, se constata que el pronunciamiento de esta última no se encuentra ajustado a Derecho, al considerar como una sola, la sanción más grave correspondiente al incumplimiento de formalidades en las facturas, durante los meses de febrero a agosto de 2007, sancionado conforme al artículo 101, numeral 3, aparte segundo, del Código Orgánico Tributario de 2001, a saber con la imposición de multa de mil cincuenta unidades tributarias (1.050 U.T.), pues lo procedente es aplicar lo establecido en el artículo 81 eiusdem, referido a las reglas de concurrencia de infracciones, donde se ordena imponer ‘(...) la sanción más grave, aumentada con la mitad de las otras sanciones (...)’, es decir, en el caso en concreto, aplicar la mayor pena pecuniaria impuesta para el período impositivo de febrero de 2007, el cual asciende a ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.), aumentada con la mitad de la pena en los restantes períodos, a saber: marzo, abril, mayo, junio, julio y agosto de 2007 (vid. Sentencias Nros. 00938 y 00944 del 13 y 14 de julio de 2011, casos: *Repuestos O, C.A. e Inversiones Pretzelven, C.A.*, respectivamente). Así se establece.*

*Como consecuencia de lo anteriormente expuesto, debe esta Alzada dejar sin efecto el cálculo de la multa impuesta por la Administración Tributaria, ello en virtud de incurrir ésta en el vicio de falta de aplicación de ley, al dejar de aplicar el artículo 81 del vigente Código Orgánico Tributario (concurrencia de infracciones). Así se declara”.*

Conforme se explicó precedentemente, esta Máxima Instancia derivado de la reinterpretación que realizó del criterio sostenido con relación al delito continuado en materia de impuestos indirectos, donde se dejó claro que los períodos impositivos son autónomos y que por ende, los ilícitos tributarios cometidos deben ser determinados y sancionados mes a mes, se entiende que el procedimiento a seguir por la Administración Tributaria es subsumir el hecho infractor en el supuesto de la norma para determinar el ilícito o pena, pero si se está frente a una confluencia de infracciones bien de diferente o igual pena, está obligado el funcionario sobre las reglas previstas en el mencionado artículo 81, a calcular y liquidar la multa que en definitiva se habría que aplicar. [Vid., sentencia de esta Sala N° 00257 del 10 de marzo de 2016; caso: *C.A. Data Form Industrial (Dafoinca)*].

De esta manera, observa esta Alzada que la contribuyente de autos fue sancionada por: **(i)** emitir facturas de ventas sin cumplir con las formalidades establecidas para los contribuyentes obligados a utilizar exclusivamente máquina fiscal para la emisión de facturas correspondientes a los períodos de imposición de abril, mayo, junio, julio, agosto y septiembre del año 2012; **(ii)** no mantener permanentemente en el establecimiento formatos elaborados por imprenta autorizada para la emisión de facturas, notas de débitos y notas de crédito, para el ejercicio fiscal del mes de octubre de 2012; **(iii)** no mantener el registro detallado de entradas y salidas de mercancías de los inventarios en el domicilio fiscal o establecimiento, correspondiente al período fiscal del mes de octubre de 2012; y **(iv)** presentar extemporáneamente la declaración informativa de retenciones del Impuesto Sobre La Renta en los períodos fiscales de enero, febrero, junio y diciembre de 2010, para cuyo cálculo deben aplicarse las reglas de concurrencia dispuestas en el artículo 81 *eiusdem*.

Con vista a las consideraciones anteriores y confrontado el contenido de la norma con lo decidido por el Juzgador de primera instancia, se constata que el pronunciamiento de este último se encuentra ajustado a derecho, en virtud de que impuso lo establecido en el primer aparte del referido artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, por cuanto se trata de la constatación en un mismo procedimiento de verificación de ilícitos tributarios distintos en razón de que cada período impositivo fue sancionado con pena pecuniaria, por lo que corresponde concluir que las reglas de concurrencia deben aplicarse, aun cuando la contribuyente haya incurrido en la misma falta durante varios períodos fiscales, pues cada uno de ellos se encuentra separado, por lo cual se confirma la sentencia apelada en lo relativo a ordenar a la Administración Tributaria efectuar el ajuste en las sanciones de multa para los períodos fiscales objetados en todos los incumplimientos de los deberes formales antes enumerados. Así se decide.

De acuerdo a lo expuesto, esta Alzada estima infundada la denuncia de falso supuesto de derecho alegada; en consecuencia, debe declarar sin lugar la apelación interpuesta por la representación en juicio del Fisco Nacional contra la sentencia definitiva N° 1.714 del 30 de junio de 2015, dictada por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se confirma. Asimismo, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado y en consecuencia, se anula de la Resolución recurrida lo atinente al cálculo de las sanciones impuestas por la Administración Tributaria. Así se decide.

Finalmente, no procede condenar en costas procesales a las partes en virtud de la declaratoria parcialmente con lugar del recurso contencioso tributario, pues no resultaron totalmente vencidas en juicio

conforme a lo previsto en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. Así finalmente se declara.

## V DECISIÓN

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

1) **FIRMES** por no haber sido objeto del recurso contencioso tributario: **(i)** lo constatado por la Administración Tributaria en cuanto a la ocurrencia de los ilícitos tributarios cuyas sanciones fueron confirmadas mediante la Resolución impugnada; y **(ii)** las multas impuestas de conformidad con lo previsto en los artículos 101 numeral 4, segundo aparte, 102 numeral 2, segundo aparte, 103 numeral 4, segundo aparte y 107 del Código Orgánico Tributario de 2001.

2) **FIRME** al no haber sido objeto de apelación, ni resultar desfavorable a los intereses del Fisco Nacional el pronunciamiento del Tribunal *a quo* conforme al cual determinó que *“las multas expresadas en términos porcentuales, se convertirán al equivalente en unidades tributarias (U.T.) que correspondan al momento de la comisión del ilícito, y se cancelarán utilizando el valor de la misma que estuviere vigente para el momento del pago de la referida multa”*.

3) **SIN LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL** contra la sentencia definitiva N° 1.714, dictada por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 30 de junio de 2015, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de *“amparo constitucional cautelar”* y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad de comercio **LICORES Y FESTEJOS EL COLEADOR, C.A.**, la cual se **CONFIRMA**.

4) **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de *“amparo constitucional cautelar”* y subsidiariamente medida cautelar de suspensión de efectos, contra la Resolución N° SNAT/INTI/GRTI/RLL/DJT/RJ/2014-SL-000027 de fecha 28 de mayo de 2014, dictada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Los Llanos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). En consecuencia, quedan **FIRMES** de la aludida Resolución las sanciones de multa aplicadas conforme a lo previsto en los artículos 101 numeral 4, segundo aparte, 102 numeral 2, segundo aparte, 103 numeral 4, segundo aparte y 107 del Código Orgánico Tributario de 2001 y se **REVOCA** el cálculo de las mismas.

5) Se **ORDENA** a la Administración Tributaria emitir nuevas Planillas de Liquidación aplicando el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, así como el ajuste previsto en el artículo 94 *eiusdem* conforme a lo indicado en la parte motiva de este fallo.

**NO PROCEDE** la condenatoria en costas procesales a las partes en virtud de la declaratoria parcialmente con lugar del recurso contencioso tributario.

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

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los siete (07) días del mes de diciembre del año dos mil diecisiete (2017). Años 207° de la Independencia y 158° de la Federación.

La Presidenta - Ponente  
**MARÍA CAROLINA  
AMELIACH VILLARROEL**

El Vicepresidente  
**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 doce (12) de diciembre del año dos  
mil diecisiete, se publicó y registró la  
anterior sentencia bajo el N° 01352.**

La Secretaria,  
**GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD**