

MAGISTRADA PONENTE: BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO
Exp. N° 2014-0339

Mediante Oficio N° 11.630/2014 de fecha 5 de febrero de 2014, recibido en esta Sala Político-Administrativa el día 22 del mismo mes y año, el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, remitió el expediente signado con el número AP41-U-2012-0000591, de su nomenclatura, correspondiente al recurso de apelación ejercido el 14 de enero de 2014 por el abogado William José Peña (INPREABOGADO N° 39.761) actuando en su condición de sustituto de la Procuraduría General de la República, en representación del **FISCO NACIONAL**, según consta en instrumento poder que riel a los folios 159 al 163 del expediente recibido, contra la **sentencia definitiva N° 0077/2013, dictada por el Juzgado remitente el 28 de octubre de 2013**, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 23 de noviembre de 2012 por los abogados Jesús Brito Cazorra, Alfredo José Martínez García, Desirée Esaa, Isabel Rodríguez Garrido y José Zambrano Reina (INPREABOGADO Nros. 96.554, 141.965, 124.079, 130.593 y 178.132, respectivamente) en su carácter de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **VALEBRÓN & CÍA, C.A.**, inscrita en el Registro de Comercio llevado anteriormente por el Juzgado de Primera Instancia en lo Civil y Mercantil de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal (hoy Distrito Capital) el 10 de enero de 1944, bajo el N° 34, cuya última modificación estatutaria consta en acta de Asamblea General Extraordinaria de Accionistas, celebrada el 30 de mayo de 1997 e inscrita en esa misma fecha en el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del estado Aragua bajo, el N° 49, tomo 24-A, representación que se desprende de documento poder cursante a los folios 27 y 28 del expediente judicial.

Dicho medio de impugnación judicial fue interpuesto contra la Resolución identificada con letras y números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 5 de octubre de 2012, notificada el día 19 del mismo mes y año, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que declaró sin lugar el Recurso Jerárquico ejercido contra de la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/ GRTICERC/DSA/R/2011-063 de fecha 29 de julio de 2011, que confirmó el Acta de Reparación, distinguida con letras y números SNAT/INTI/GRTI /CE/RC/DF/2010/ISLR/00152-05 de fecha 14 de julio de 2012, en materia de impuesto sobre la renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2008; en consecuencia, se impuso a cargo de la contribuyente, la obligación de pagar las obligaciones tributarias, bajo los conceptos: i) una diferencia de impuestos por la cantidad de trescientos sesenta y nueve mil novecientos noventa y cuatro bolívares con cuarenta y ocho céntimos “Bs. 369.994,48; ii) una multa por la cantidad de ochocientos catorce mil trescientos noventa con céntimo de bolívar “ 814.390,00” y iii) intereses moratorios por la cantidad de cuatrocientos veintitrés mil ochocientos treinta y cuatro con céntimos de bolívar “423.834,00”, de “Otros Gastos no procedentes” por la cantidad de novecientos noventa y ocho mil seiscientos once con noventa y nueve céntimos Bs. 998.611,99; y “Gastos no normales ni necesarios para la producción de la renta”, por el monto de ochenta y seis mil vovecientos sesenta con céntimos de bolívar “Bs. 86.960,00” y sobre la base de lo cual se describe a continuación:

EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO (Bs. F) ART. 111 COT 2001.	MULTA (Bs. F) Parágrafo 2do art.94 C.O.T	INTERESES (Bs. F). Art 66 C.O.T
01/01/2008 al 31/12/2008	369.994,00	814.390,00	423.834,00
TOTAL GENERAL: Bs. F. 1.608.218,00			

En fecha 3 de febrero de 2014, el prenombrado Juzgado Superior oyó la apelación en ambos efectos y ordenó la remisión del expediente a esta Alzada.

El 25 de febrero de 2014, se dio cuenta en Sala y, por auto de esa misma fecha, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Asimismo, se designó Ponente al Magistrado Emilio Ramos González; fijando un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación.

Mediante diligencia del 12 de marzo de 2014, la abogada Yasmín Méndez E (INPREABOGADO N° 77.831), actuando como sustituta del ciudadano Procurador General de la República, en representación del Fisco Nacional, según se desprende de documento poder que cursa en autos a los folios 322 al 324, presentó escrito de fundamentación de la apelación.

Posteriormente, en fecha 3 de abril de 2014, los abogados Alfredo José Martínez García, Isabel Rodríguez Garrido y José Zambrano Reina, antes mencionados, actuando en representación de la sociedad mercantil del contribuyente poder cursante a los folios 27 y 28 del expediente judicial, consignaron escrito de contestación a la apelación formulada por el Fisco Nacional.

El 8 de abril de 2014, la causa entró en estado de sentencia, conforme a lo contemplado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

En fechas 9 de julio, 14 de agosto y el 18 de diciembre de 2014, el abogado José Zambrano Reina, antes identificado, actuando como apoderado judicial de la contribuyente, solicitó se dicte la correspondiente sentencia.

Luego, el 2 de diciembre de 2015, el abogado José Zambrano Reina antes identificado, actuando como apoderado judicial de la recurrente, solicitó se profiriera decisión en la presente causa.

Mediante auto de fecha 3 de diciembre de 2015, se dejó constancia que el 11 de febrero de 2015, fue electa la Junta Directiva del Tribunal Supremo de Justicia quedando integrada esta de la siguiente manera: Presidente, Magistrado Emiro García Rosas; Vicepresidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; las Magistradas Evelyn Marrero Ortiz y Bárbara Gabriela Cesar Siero, y el Magistrado Inocencio Figueroa Arizaleta. Asimismo, se reasignó la ponencia a la Magistrada **BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**.

El 20 de abril de 2016, el abogado William Martín Ferrer (INPREABOGADO N° 100.460), actuando como sustituto de la Procuraduría General de la República, en representación del Fisco Nacional, tal y como se desprende de los folios 367 al 370 del expediente judicial, solicitó se dicte la correspondiente sentencia.

En fecha 3 de agosto de 2016, el abogado José Zambrano Reina antes identificado, actuando como apoderado judicial de la recurrente, requirió resolución definitiva para el presente asunto.

A través de diligencias de fechas 31 de enero y 25 de abril de 2017, el abogado William Martín Ferrer, antes identificado, actuando como sustituto de la Procuraduría General de la República, en representación del Fisco Nacional solicitó se dicte sentencia.

El 5 de diciembre de 2017, el abogado José Zambrano Reina antes identificado, actuando como apoderado judicial de la sociedad de comercio, requirió se dictase sentencia.

Posteriormente, en fechas 16 enero y 9 de octubre de 2018, el abogado William Martín Ferrer, antes identificado, actuando como sustituto de la Procuraduría General de la República, en representación del Fisco Nacional, solicitó a esta Alzada dicte sentencia en el presente en el fallo.

Mediante diligencia el 20 de junio de 2019, el abogado José Zambrano Reina, ya identificado, actuando como apoderado judicial de la contribuyente, solicitó se dictara decisión en la presente causa.

El 8 de agosto de 2019, la abogada Mayerling Yubelina Fernández Agreda (INPREABOGADO N° 204.364), actuando en representación del Fisco Nacional, tal y como se desprende de los folios 383 y 384 del expediente, solicitó se profiriera decisión en la presente causa.

Luego, el 1° de diciembre de 2020 y 19 de agosto de 2021, el abogado Kerwing Dicklley Mijares Acosta (INPREABOGADO N° 188.993), actuando en representación del Fisco Nacional, tal y como se desprende de los folios 383 y 384 del expediente, solicitó a esta Alzada dicte sentencia.

En fecha 26 de abril de 2022, se incorporaron a esta Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, el Magistrado, Malaquías Gil Rodríguez, el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares y ratificada en esta Sala la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero designados y juramentados por la Asamblea Nacional, el 26 del mismo mes y año.

En sesión de Sala Plena del 28 de abril de 2022, de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, se reeligió la Junta Directiva de esta Máximo Tribunal, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidente, Magistrado Malaquías Gil Rodríguez; Vicepresidenta, Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; y el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares, se ratifica la Ponencia a la Magistrada **BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**.

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

I ANTECEDENTES

Mediante Acta de Reparación identificada con letras y números SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/2010/ISLR-00152-05 del 14 julio de 2010, dictada por la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Central, del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), se autorizó a las funcionarias: Oraise Mariela Guardia Villanueva y Mirellys Petra Canónico Millán, con cédulas de identidad número 6.314.770 y 6.451.302, respectivamente, adscritas a la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del referido órgano exactor, a los efectos de realizar investigación fiscal a la sociedad mercantil Valebrón & Cía, C.A., en materia de impuesto sobre la renta, con el objeto de determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y detectar las infracciones fiscales cometidas correspondiente al período fiscal de 1998, se impuso a cargo de la contribuyente, la obligación de pagar las obligaciones tributarias, tal como se detalla a continuación:

“(…)

EN SU CONDICIÓN DE CONTRIBUYENTE

La contribuyente VALEBRON & CIA, C.A., en su Declaración Definitiva de Rentas, formulario Forma DPJ-26 N° 1100001012868-6, presentada en fecha 25/03/2009, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01/01/2008 al 31/12/2008, informó ingresos por la cantidad de Bs. 35.151.291,01, costos de ventas por Bs. 18.373.020,13 y gastos por Bs. 12.881.791,49. Adicionalmente, informó como rebajas por impuesto retenido la cantidad de Bs. 61.604,92, anticipos por inversiones por Bs. 57.979,47 resultando un impuesto pagado en exceso no compensado de Bs. 93.463,06.

EJERCICIO FISCAL COMPRENDIDO DESDE EL 01/01/2008 HASTA 31/12/2008

I. OTROS GASTOS NO PROCEDENTES Bs. F. 998.611,99

La contribuyente en su declaración definitiva de ISLR correspondiente al ejercicio investigado, informó en ítem 742, por concepto de Otros Gastos, la cantidad de Bs. F. 9.373.482,00.

Ahora bien del análisis realizado a la documentación aportada por la contribuyente y al detalle del mayor analítico de las cuentas de deducciones, la actuación fiscal constató que la partida de Otros Gastos, la cual asciende a la cantidad de Bs. F. 9.373.482,00, está conformada por las cuentas relacionadas en el ANEXO ÚNICO, el cual forma parte de la presente Acta de Reparación. Asimismo la actuación fiscal constató que la contribuyente VALEBRON & CIA, C.A., registró en la cuenta N° 531102500 denominada 'Pérdida en permuta Bonos', la cantidad de Bs. F. 998.611,99, incluida en la partida de Otros Gastos, antes detallada, la cual informa en Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio investigado.

II. GASTO NO NORMAL NI NECESARIO PARA LA PRODUCCION DE LA RENTA Bs. F. 86.960,00

Con la finalidad de verificar el origen y naturaleza de la erogación antes mencionada, la actuación fiscal solicitó a la contribuyente Acta de Requerimiento SNAT/INTI/GRTI/CERC/DF/2010/ISLR/00152/03 de fecha 01/06/2010 el asiento contable y demás documentos que soporten la cantidad de Bs. F. 86.960,00, antes identificada.

Por todo lo antes expuesto y visto del análisis de la documentación aportada por la contribuyente sobre la erogación por Bs. F. 86.960,00, por concepto de 'Estudios', se observó que la erogación no satisfizo, a criterio la actuación fiscal, los requisitos concurrentes para que legalmente proceda la deducción solicitada en su Declaración Definitiva de Rentas, considerándose el mismo un gasto no normal y necesario para la producción de la renta, razón por la cual la actuación fiscal no admite la deducción de dicho monto para el ejercicio fiscal investigado 01/01/2008 al 31/12/2008.

III. DETERMINACION DEL IMPUESTO A PAGAR

COMO AGENTE DE RETENCIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Concepto de las Partidas	Monto (en Bs. F)	Monto en (Bs. F)
Enriquecimiento neto fiscal según contribuyente <i>Mas Objeciones Fiscales</i>		2.996.103,00
Otros gastos no procedentes	998.611,99	
Gasto no normal ni necesario	89.960,00	
Total objeciones fiscales	1.085.571,99	1.085.571,99
Enriquecimiento neto fiscal según fiscalización		4.081.674,99
Tarifa N° 2 Ley ISLR (34%)		1.387.769,50
Menos Sustraendo (500 UT* Bs. F 46,00)		23.000,00
Sub-Total impuesto a pagar		1.364.769,00
Menos:		
Rebajas por inversiones	16.670,76	
Impuestos retenidos en el ejercicio	61.604,92	
Rebajas por Declaración Estimada	684.094,00	
Impuesto pagado	232.405,34	
Total Rebajas, Anticipos e Impuesto Pagado		994.775,02
Impuesto por pagar s/fiscalización		369.994,48

(...)" (Sic) (Mayúsculas y Negrillas de la fuente).

Contra esa decisión administrativa, el 8 de septiembre de 2010 la sociedad de comercio Valebrón & Cía, C.A., presentó escrito de descargos, ante la Gerencia de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), con el objeto de desvirtuar el contenido del Acta de Reparación.

En fecha 29 de julio de 2011, la Administración Tributaria dictó la Resolución Culminatoria del Sumario identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/CERC/DSA-R-2011-063, notificada el 29 de agosto del mismo año, dictada por la Gerencia Regional

de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la que confirmó los reparos contenidos en el “*ACTA DE REPARO*” signada con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/2010/ISLR-00152-05 del 14 julio de 2010, en materia de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio *fiscal* comprendido desde el “01/01/1998 al 31/12/1998, los cuales se describe a continuación:

“(…)

1.- Otros gastos no procedentes

Narra la fiscal actuante que mediante acta de requerimiento, solicitó al mayor analítico de las cuentas de deducciones, papeles de trabajo utilizados para la elaboración de la declaración definitiva de renta, balances de comprobación mensual y estados financieros auditados todo lo cual fue entregado oportunamente por la administrada de cuya revisión, la representación fiscal evidencio una partida denominada ‘Otros Gastos’ por la cantidad de Bs. 9.373.482,00, en la cual está incluida la cuenta N° 53102500, denominada ‘Pérdida en permuta Bonos’, hasta por la cantidad de Bs. 998.611,99.

(…)

Basada en lo dispuesto por el artículo 4 y el numeral 13 del artículo 14 de la LISLR, la representación fiscal procedió a rechazar la partida descrita para el ejercicio investigado, hasta por la cantidad de Bs. 998.611,98.

2.- Gasto no normal ni necesario para la producción de la renta

Relata la fiscal actuante que la contribuyente registró la cantidad de Bs. 86.960,00 en la cuenta contable N° 51954500, denominada ‘Estudios’, la cual está incluida en la partida denominada ‘Otros gastos’, reflejada en el ítem 742 de su declaración de rentas.

(…)

Basada en lo establecido en el artículo 27 de LISLR, la representación fiscal procedió a rechazar el gasto por considerarlo n

DECISIÓN

Apreciados como han sido los argumentos en el acta de reparo y demás documentos que constituyen el expediente administra

1.- Otros gastos no procedentes

EJERCICIO	MONTO CONFIRMADO
2008	998.611,99

2.- Gasto no normal ni necesario para la producción de la renta

EJERCICIO	MONTO CONFIRMADO
2008	86.960,00

DETERMINACIÓN

Conceptos	Montos en Bs.
<i>Enriquecimiento neto s/declaración</i>	2.996.103,00
<i>Mas:</i>	
<i>Otros gastos no procedentes</i>	998.611,99
<i>Gasto no normal ni necesario</i>	89.960,00
<i>Enriquecimiento neto s/Resolución</i>	4.081.674,99
<i>Impuesto determinado s/tarifa/2</i>	1.364.769,50
<i>Menos</i>	
<i>Rebaja por inversión</i>	16.670,76
<i>Impuestos retenidos en el ejercicio</i>	61.604,92
<i>Rebajas por Declaración Estimada</i>	684.094,00
<i>Impuesto pagado en declaración N° 1090743266</i>	232.405,34
<i>Total rebajas, anticipos e impuesto pagado</i>	994.775,02
Impuesto por pagar s/Resolución	369.994,48

(…)” (Sic). (Mayúsculas y negrillas de la fuente). (Folios 111 al 121 del expediente judicial).

Contra dicha resolución la contribuyente interpuso en fecha 3 de octubre de 2011, recurso jerárquico.

Posteriormente, la Jefa de la División de Tramitaciones, Sustanciación y Archivo de la Gerencia de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dictó “*Auto de Admisión*” signado con las letras y números SNAT/GGSJ/DTSA/2012-0052 del 24 de enero de 2012 , declarando que se“(…) admite en cuanto ha lugar en derecho [el recurso jerárquico], de conformidad en el artículo 249 COT/2001 [aplicable en razón del tiempo] (…). En consecuencia, se abre la presente causa a pruebas por un lapso de quince (15) días hábiles (…)”. (Sic). (Corchetes de la Sala).

Mediante Resolución N° SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 5 de octubre de 2012, notificada el 19 del mismo mes y año, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Órgano Tributario, que declaró sin lugar el recurso jerárquico incoado

contra la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/CERC/DSA-R-2011-063 del 29 de julio de 2011 y confirmó el Acta de Reparación, distinguida con letras y números SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF /2010/ISLR/00152-05 de fecha 14 de julio de 2012, en materia de impuesto sobre la renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2008; en consecuencia, se impuso a cargo de la contribuyente, la obligación de pagar las obligaciones tributarias, bajo los conceptos i) una diferencia de impuestos por la cantidad de *trescientos sesenta y nueve mil novecientos noventa y cuatro bolívares con cuarenta y ocho céntimos* “Bs. 369.994,48”; ii) una multa por la cantidad de *ochocientos catorce mil trescientos noventa con céntimo de bolívar* “Bs. 814.390,00” y iii) intereses moratorios por la cantidad de *cuatrocientos veintitrés mil ochocientos treinta y cuatro con céntimos de bolívar* “Bs. 423.834,00”, de “Otros Gastos no procedentes” por la cantidad de *novecientos noventa y ocho mil seiscientos once con noventa y nueve céntimos* “Bs. 998.611,99” ; y “Gastos no normales ni necesarios para la producción de la renta”, por el monto de *ochenta y seis mil novecientos sesenta con céntimos de bolívar* “Bs. 86.960,00” y sobre la base de lo cual se describe a continuación:

EJERCICIO FISCAL	IMPUESTO (Bs. F) ART. III COT 2001.	MULTA (Bs. F) Parágrafo 2do art.94 C.O.T	INTERESES (Bs. F). Art 66 C.O.T
01/01/2008 al 31/12/2008	369.994,00	814.390,00	423.834,00
TOTAL GENERAL: Bs. F. 1.608.218,00			

(...)” (Sic). (Mayúsculas y negrillas de la fuente). (Folios 37 al 53 del expediente judicial).

Por disconformidad con lo decidido en la precitada Resolución, los abogados Jesús Brito Cazorla, Alfredo José Martínez García, Desirée Esáa, Isabel Rodríguez Garrido y José Zambrano Reina, antes identificados, actuando en su condición de apoderados judiciales de la sociedad de comercio Valebrón & Cía, C.A., interpusieron recurso contencioso tributario ante el “*Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas*”, en funciones de distribuidor, con fundamento en los argumentos reflejados a continuación:

i) Manifestaron la “(...) *Violación al principio de capacidad contributiva es un principio aplicable al establecimiento de gravámenes, limitó considerablemente el valor de las deducciones declaradas por [su] representada, declarando improcedente la imputación de la pérdida derivada de la permuta de los bonos de la deuda pública por el monto de NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS ONCE BOLÍVARES CON NOVENTA Y OCHO CÉNTIMOS (Bs.998.611,98), todo en ello, en desconocimiento de su deber de atender al principio (...) en el establecimiento de una interpretación constitucional de la (sic) RLISLR, así como en aplicación de una disposición de rango sub legal que igualmente viola otro de los principios fundamentales que informan al sistema tributario; principio de igualdad (...)*”. (Sic). (Agregado de este Alto Tribunal).

ii) Señalaron la “(...) *Violación al principio de legalidad por aplicación de una norma inconstitucional en el presente caso, la Administración Tributaria hizo uso de ese argumento para sostener la validez del artículo 64 del (sic) RLISLR, aún cuando dicha norma de rango sub legal constituye un exceso del reglamentista al prohibir la imputación al enriquecimiento neto gravado de las pérdidas derivadas de bienes o activos destinados a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados, exceso que atenta contra el principio de legalidad en materia tributaria establecido en el artículo 317 de la (sic) CRBV y en el artículo 3 del COT, según el cual sólo a la Ley corresponde la creación de impuestos tasas y contribuciones y es en ella que deben estar previstos todos los elementos de la obligación tributaria (...)*”. (Sic).

iii) Alegaron que “(...) *en el vicio de falso supuesto de derecho por error en la interpretación de los artículos 14 numeral 13, y 27 numeral 22 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, así como del artículo 64 de su Reglamento; que la Administración Tributaria pretende sostener válidamente que las pérdidas producidas por las operaciones no pueden ni deben imputarse ni deducirse en la determinación del enriquecimiento neto gravable con el impuesto Sobre la Renta; ello, a través de lo que parece ser un razonamiento deductivo de carácter silogístico, que toma como base el aparte único del artículo 5 del COT, el cual establece que los beneficios fiscales deben ser interpretados en forma restrictiva, y que a su entender tiene como resultado el imperativo de interpretar el artículo 64 del RLISLR en forma restrictiva (...)*”.

iv) Esgrimieron que “(...) *la Gerencia General de Servicios Jurídicos en su acto señala que, conforme a su propia doctrina, las pérdidas productos de las operaciones de Deuda Pública Nacional no son deducibles ni imputables al costo en la determinación del enriquecimiento neto gravable con el Impuesto sobre la Renta, no es menos cierto que la referencia es una consulta cuya fecha es de un período anterior al fiscalizado (...)*”: (Sic).

v) Insistieron que “(...) *la pérdida rechazada reúne todos los requisitos que al efecto establece el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Es decir, constituye un egreso causado no imputable al costo, normal y necesario hecho en el país con el objeto de producir el enriquecimiento y; que, si bien dicho artículo hace una enumeración de las deducciones que pueden hacerse, deja en el numeral 22 la posibilidad de deducir otros gastos, que sin estar expresamente enunciados, reúnen las condiciones necesarias para tal efecto (...)*”.

Así mismo sostuvieron que “(...) *después de señalar el rechazo que se produce del gasto consistente en el pago realizado a la “Escuela Campo Alegre por escolaridad del 7mo. Grado, más matrícula de año escolar 2008-2009” a nombre de Richard Mc Gowan,*

representante del alumno McGowan Connor y trabajador de confianza de la empresa y de transcribir lo señalado en el acto recurrido al rechazar este gasto; de hacer una distinción entre la necesidad e imprescindibilidad del gasto, en los términos concebidos por la Administración Tributaria para rechazar este gasto; Que es clara la posibilidad para la contribuyente de deducir de la renta bruta los conceptos derivados de la relación de trabajo, en tanto que cumplan los requisitos mencionados respecto de la deducibilidad de la pérdida cambiaria derivada de la permuta (...) a saber; territorialidad, normalidad, necesidad y vinculación con la producción de la renta (...)" (Sic).

II FALLO APELADO

Mediante sentencia definitiva N°077/2013 de fecha 28 de octubre de 2013, el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, por el apoderado judicial de la sociedad mercantil Valebrón & Cía, C.A., con fundamento en las consideraciones que se transcriben a continuación:

"(...) Del Contenido del acto; de las alegaciones expuestas por la contribuyente, en su escrito recursivo; y de las alegaciones, consideraciones y observaciones, expuestas por la representación judicial de la República, en su escrito del acto de informes, el Tribunal delimita la controversia en tener que decidir sobre la legalidad de Resolución distinguida con las letras y números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 05 de octubre de 2012, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), con la cual, al declarar sin lugar el Recurso Jerárquico ejercido en contra de la Resolución SNAT/INTI/GRTI CERC/DSA/R/2011-063, culminatoria del sumario administrativo abierto como consecuencia del Acta SNAT/INTI/GRTI/CE /RC/DF/2010/ISLR/00152-05 de fecha 14 de julio de 20120, confirma los reparos formulados en materia de impuesto sobre la renta, en el ejercicio fiscal 2008, bajo los conceptos de 'Otros Gastos no procedentes', por la cantidad de Bs.998.611,99; y 'Gastos no normales ni necesarios para la producción de la renta', por la cantidad de Bs. 86.960,00 y sobre la base de lo cual se exige: 1. Una diferencia de impuesto sobre la renta, en el ejercicio fiscal 2008, por la cantidad de Bs. 369.994,48. 2 Se impone multa por contravención, por la cantidad de Bs. 687.707,133. Se determinan intereses moratorios por la cantidad de Bs.423.834,00.

Así delimitada la litis, el Tribunal pasa a decidir y al respecto observa:

Primer punto previo:

(...)

En el contexto debatido, la contribuyente fundamenta su alegato de violación del principio de capacidad contributiva en el hecho que la Administración Tributaria le está exigiendo mediante la Resolución impugnada el pago de la suma de Bs.369.994,48, por concepto de diferencia de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2008, de la multa impuesta por la cantidad de Bs. 687.707,13; y de la determinación de intereses moratorios, por la cantidad de Bs. 423.834,00, sobre la base de rechazarle la deducción de erogaciones, bajo el concepto de 'Otros Gastos no procedentes'. Sobre este particular, el Tribunal considera que, a los fines de constatar la vulneración del referido principio, es necesaria la presencia en el expediente de material probatorio que demuestre que la exigencia de la cantidad de Bs. 369.944,48, Bs. 687.707,13 y Bs. 423.834,00, por los conceptos de diferencia de impuesto sobre la renta, multa e intereses moratorios, respectivamente, por parte de la Administración Tributaria, quebranta su capacidad para contribuir a las cargas públicas.

No encuentra el Tribunal en las actas procesales esta actividad probatoria por parte de la contribuyente; en consecuencia, considera improcedente la alegación de violación de la capacidad contributiva planteada por la contribuyente. Así se declara.

Segundo punto previo.

Ha planteado la representación judicial de la contribuyente la nulidad del acto recurrido por ser violatorio del principio de legalidad por aplicación del artículo del 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, por considerar que la Administración Tributaria sostiene la aplicación del mencionado artículo 64, aun cuando dicho norma de rango sub-legal constituye un exceso del reglamentista al prohibir la imputación al enriquecimiento neto gravable las pérdidas derivadas de bienes exentos o exonerados, exceso que atenta contra el principio de legalidad en materia tributaria establecido en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y en el artículo 3 del Código Orgánico Tributario.

(...)

En el acto recurrido, al negar tal violación del principio de legalidad, se señala que '...siempre que una norma legal esté vigente en el ordenamiento jurídico, debe ser aplicada por el operador de la misma, toda vez que no le está atribuido al funcionario dentro de su ámbito competencial la discrecionalidad de acatar o no el dispositivo de ley, salvo que tal dispositivo estuviere derogado por el órgano legislativo o fuere declarado inconstitucional por ejercicio del control concentrado por el Tribunal Supremo de Justicia como único órgano controlador de la constitucionalidad de las normas jurídicas. Ahora bien al quedar evidenciado que en el presente caso no se ha configurado ninguno de estos dos supuestos, vale decir, ni la derogatoria del artículo 64 del Reglamento de la ley de Impuesto sobre la Renta, ni la declaratoria de su inconstitucionalidad por el órgano judicial competente, circunstancia ésta que hace forzoso confirmar la vigencia y obligatoriedad de la aplicación de dicho norma por parte de los funcionarios adscritos a la Administración Tributaria, surge evidente e indiscutible que la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital, actuó ajustada al principio de legalidad.

Frente a lo antes expresado, este Tribunal comparte el criterio sostenido por la Administración Tributaria en el acto recurrido, sobre el hecho que la existencia de una norma no declarada inconstitucional por el órgano competente, ni derogada, envuelve la obligación para el funcionario de su aplicabilidad. Razón por la cual, considera que la aplicación del artículo 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, para rechazar gastos incluidos por la contribuyente en su declaración de renta, no considerados deducibles por parte de la actuación fiscal, no conlleva la violación del principio de legalidad, tal como es la pretensión de la contribuyente. Así se declara.

Del Fondo de la controversia

Del reparo por concepto de 'Otros Gastos no procedentes': Bs.998.611, 99.

En este caso, se trata del rechazo de la deducción de la cantidad de Bs. 998.611,99, incluida por la contribuyente en su declaración de rentas, en la partida 'Otros Gastos', como 'Perdidas en Permuta Bonos', la cual es rechazada por la actuación fiscal (fiscalización) por considerar que la contribuyente realizó una inversión de 'Bonos de la Deuda Pública Nacional' (DPN), por la cantidad de Bs. 1.950.198,67, los cuales fueron permutados por títulos valores en moneda extranjera, surgiendo una pérdida de Bs. 988.611,99, la cual es conciliada por la contribuyente, en su declaración definitiva de rentas, como deducible, pero es rechazada por la actuación fiscal (fiscalización) por el hecho que '...las operaciones que generaron esta pérdida fueron realizadas en el mercado internacional...'. En efecto en el Acta de Reparación SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/2010/ISLR-00152-05, en relación con este concepto, se indica:

(...)

Ahora bien, la contribuyente ha planteado la nulidad del acto recurrido por el hecho de considerar que la Administración Tributaria incurrió en un 'falso supuesto de derecho por error en la interpretación de los artículos 14 numeral 13, 27, numeral 6; 64 del Reglamento de la ley de Impuesto sobre la Renta'.

La representación judicial de la República, al confirmar el contenido del acto, refuta este argumento señalando que el rechazo de esta deducción obedece a lo dispuesto en los artículos 73 del Código Orgánico Tributario; artículo 14 numeral 13 de la Ley de impuesto sobre la Renta; y en los artículos 64 párrafo primero, y 124 párrafo segundo del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, los cuales transcribe para después expresar que '...De conformidad con las normas reglamentarias anteriores, las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados, no son deducibles ni imputables al costo a los efectos de la determinación de la renta gravable...'. De igual manera, sostiene la no deducibilidad de esta pérdida en el hecho de la interpretación restrictiva de la cual debe ser objeto la normativa relacionada con exención de los enriquecimientos provenientes de bienes exentos del impuesto sobre la renta.

Frente a lo antes expuesto y de la revisión de las actas procesales, el Tribunal observa que la Administración Tributaria fundamenta el rechazo de la deducción de los gastos 'Perdidas en Permuta Bonos' sufridas por la sociedad mercantil recurrente, en lo siguiente: 'si bien es cierto que la contribuyente tenía la libertad de realizar inversiones a través de distintos instrumentos financieros, como son los bonos denominados en dólares emitidos por la República de Venezuela para cumplir con obligaciones adquiridas en otras divisas, la pérdida que se genere por la operación de venta de estos títulos, no está prevista como deducible de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, (...) además de no corresponder a un gasto normal y necesario vinculado con el objeto de producir enriquecimiento. Adicionalmente, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, los enriquecimientos provenientes de los bonos de la deuda pública nacional se encuentran exentos de impuesto, considerando que si bien tales enriquecimientos se encuentran exentos de impuesto, en la misma medida la pérdida generada por la venta de los mismos no podría ser deducible'.

Entonces, tratándose el presente asunto del rechazo de la deducción incluida en el concepto 'Otros Gastos', bajo denominación 'Perdidas en Permuta Bonos', debe este Tribunal, a los fines debatidos, analizar el contenido de los artículos 14, numeral 13 y 27, numeral 6 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta de 2001, aplicable *ratione temporis*, y 64 de su Reglamento, en los cuales se apoya la Administración tributaria para rechazar el gasto 'Perdidas en Permuta Bonos'. A ese respecto, las referidas disposiciones son del siguiente contenido:

(...)

Ahora bien, aprecia el Tribunal que la exención del impuesto sobre la renta de '(...) Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República. (...) a que se refiere la disposición contenida en el numeral 13 del artículo 14 *eiusdem*, está referida al rendimiento que como tal produzcan dichos bonos, pues luce contradictorio que los ingresos provenientes de transacciones bursátiles, por ejemplo, en el mercado secundario especulativo, bien que el contribuyente actúe en forma directa o como intermediario en las distintas operaciones realizadas con estos bonos, que los enriquecimientos que produzcan estas operaciones con bonos de la deuda pública nacional resultasen no gravables con el mencionado tributo, pues estos ingresos no figuran en los supuestos de hecho previstos en la referida Ley, de donde se infiere que no son del tipo de beneficios que quiso el legislador estimular con la exención.

Entiende el Tribunal que los ingresos provenientes de colocaciones de dichos bonos en el mercado secundario, los canjes de dichos bonos, las posibles ganancias en permutas efectuadas, si ese fuere el caso, no provienen de los bonos si no de la operación mercantil que con ellos se haya realizado; en consecuencia, no gozan de la exención de impuesto sobre la renta, ya que dichas ganancias o enriquecimientos se circunscriben a operaciones mercantiles entre personas jurídicas de derecho privado, por lo que existen suficientes razones para considerar que dichos ingresos provenientes de esas operaciones resultan gravables con el mencionado tributo y, en criterio de este Tribunal, no encuadra en el supuesto de hecho previsto en el numeral 13 del artículo 14 *eiusdem*, infiriéndose que no son del tipo de beneficios que quiso el legislador estimular con la exención.

Concluye el Tribunal apreciando que la ganancia (enriquecimiento) o pérdida que sea consecuencia de las operaciones mercantiles realizadas con bonos de la deuda pública nadan tienen que ver con el rendimiento garantizado por la República para cada bono. Luego, ese rendimiento garantizado es al que está referido la

exención de impuesto prevista en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, pues independientemente de la ganancia o pérdida que se obtenga de la operación mercantil, el rendimiento del bono siempre va a estar garantizado y; al mismo tiempo, exento.

En virtud de lo expuesto, el Tribunal considera que el rechazo del gasto 'Perdidas en Permuta Bonos', no luce rechazable por aplicación del artículo 14 numeral 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. **Así se declara.**

En relación con el artículo 64 del Reglamento, el cual también es aplicado por la Administración Tributaria para rechazar los gastos 'Perdidas en Permuta Bonos', el Tribunal se permite las siguientes consideraciones:

Considera este Tribunal Superior, la necesidad de analizar el rechazo del gasto 'Pérdidas en Bonos Permuta', por aplicación del artículo 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta (2003), a la luz de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001.

Precedentemente el Tribunal ha fijado su criterio que la exención del impuesto sobre la renta de '...Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República. (...)' a que se refiere la disposición contenida en el numeral 13 del artículo 14 eiusdem, está referida al rendimiento que como tal produzcan dichos bonos, pues luce contradictorio que los ingresos provenientes de transacciones bursátiles, por ejemplo, en el mercado secundario especulativo, bien que el contribuyente actué en forma directa o como intermediario en las distintas operaciones realizadas con estos bonos, que los enriquecimientos que produzcan estas operaciones con bonos de la deuda pública nacional resultasen no gravables con el mencionado tributo, pues estos ingresos no figuran en los supuestos de hecho previstos en la referida Ley, de donde se infiere que no son del tipo de beneficios que quiso el legislador estimular con la exención. Y que el rechazo del gasto 'Perdidas en Permuta Bonos', no luce rechazable por aplicación del artículo 14 numeral 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Entonces, una primera deducción es que los Bonos de la Deuda Pública adquiridos por la contribuyente; así como los bonos en divisas que adquiere, posteriormente, al permutarlos, no constituyen bienes destinados a la producción de la renta, en la forma en que éstos últimos son señalados en el artículo 64 eiusdem, por lo que, según lo estima este Tribunal, el rechazo del gasto 'Pérdida en permuta bonos' por parte, de la Administración Tributaria, por considerar que no provienen de los bienes destinados a la producción de la renta, luce errada.

También, sobre la base de las mismas disposiciones transcritas, el Tribunal considera que una segunda interrogante a ser deducida en este caso estriba en precisar si los gastos 'perdidas en bonos permutas' se produjeron por destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, de los bienes destinados a la producción de la renta. A este respecto, partiendo de la premisa que los bonos de la deuda pública comprados por la contribuyente; así como los bonos en divisa adquiridos por permuta de estos bonos, no son bienes destinados a la producción de la renta, en los términos previstos en la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento; el Tribunal precisa que los gastos 'perdidas en bonos permutas', no se ha originado por destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, de algún bien destinado a la producción de la renta, por tanto, el rechazo de estos gastos 'perdidas en bonos permutas', por parte del acto recurrido al considerar que provienen de bienes exentos, en criterio del Tribunal, luce errada. **Así se declara.**

No obstante, la precedente declaratoria, el Tribunal debe emitir pronunciamiento sobre la legalidad o no del reparo confirmado por el acto recurrido.

En este sentido, considera necesario advertir que en fecha 23 de enero de 2003, se establece en la República Bolivariana de Venezuela un régimen de control cambiario, en el cual se contempla un mercado restringido para la compra y venta de divisas en el país; fijándose una tasa de cambio única para la adquisición de divisas. En fecha 14 de septiembre de 2005, fue publicada la Ley Contra los Ilícitos Cambiarios (LCIC), en la cual se establece que no constituyen ilícitos, por estar exceptuadas, las operaciones en títulos valores.

Por tanto, el Tribunal advierte que tales operaciones de 'Permuta de Bonos' no originó una pérdida de capital, ni de sus activos permanentes que pudieran traducirse en una pérdida de bienes destinados a la producción de la renta, como erradamente lo consideró el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), sino lo que se produjo fue una disminución de sus ingresos, ocasionada por operaciones propias del giro normal y ordinario de su negocio que, a su vez, son determinantes para establecer su renta neta gravable. En tal virtud, es forzoso para este Tribunal declarar la improcedencia del reparo formulado y confirmado a la partida 'Otros Gastos', como 'Perdidas en Permuta Bonos'. En consecuencia, se considera procedente la legalidad del gasto por 'Pérdida en Permuta de Bonos' imputado a la renta bruta pretendido por la contribuyente, por la cantidad de Bs. 998.611,99. **Así se declara.**

En cuanto al criterio de la Administración Tributaria para rechazar los gastos 'Pérdida en permuta de bonos', al considerarlos como no normales y necesarios, el Tribunal hace la siguiente observación:

(...)

El Tribunal considera, contrariamente a lo afirmado en el acto recurrido, que los referidos gastos 'Pérdida en permuta de bonos' son normales y necesarios para producir la renta, para lo cual acoge jurisprudencia reiterada de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, entre otras, en las sentencias números 01798, 01631, 02472 y 00538 de fechas 20 de noviembre de 2003, 30 de septiembre 2004, 9 de noviembre de 2006 y 29 de abril de 2009, casos: Santa Fe Drilling Company of Venezuela, C.A., Distribuidora Andimar, C.A., Petróleos de Venezuela, S.A. y MARAVEN S.A., respectivamente, en las cuales ha determinado lo que a continuación se transcribe:

(...)

De la precedente transcripción puede observarse, que la valoración de un gasto como 'necesario' a los fines de su deducibilidad de la renta bruta, no depende de su imprescindibilidad para producir la ganancia, sino que sea indispensable para que pueda efectivamente elevar el nivel de rentabilidad de las sociedades mercantiles y que además, la suma del gasto deducible no debe ser desproporcionada con relación al monto de los ingresos obtenidos en razón de las actividades comerciales desplegadas por la contribuyente.

En razón de lo anterior, constata este Alto Tribunal que el monto de los gastos previamente identificados y rechazados por la Administración Tributaria por no ser 'necesarios', fueron destinados por la recurrente para pagar mercancía adquirida a precio de moneda extranjera. A tal efecto, se observa que dichos montos ascienden a la cantidad total de Bs. 998.611,99 que en comparación con el importe de los ingresos brutos declarados para el ejercicio fiscal investigado, que lo fue por la cantidad de Bs. 37.898.852,00 no resultan desproporcionados, por cuanto representan sólo el equivalente al 2.63% de los ingresos brutos declarados por la empresa.

Por tal razón, este Tribunal debe calificar los referidos gastos como necesarios por su finalidad para producir la renta neta gravable. En consecuencia, se declara procedencia de la deducción de los referidos gastos. **Así se declara.**

Del reparo 'Gastos no normales ni necesarios para la producción de la renta', por la cantidad de Bs. 86.960,00. Este reparo es confirmado por el acto recurrido por considerar que el gasto consistente en el pago realizado por la contribuyente a la 'Escuela Campo Alegre por escolaridad del 7mo. Grado, más matrícula de año escolar 2008-2009' a nombre de Richard Mc Gowan, representante del alumno McGowan Connor y trabajador de confianza de la empresa, no es un gasto normal y necesario para producir la renta.

Alegado el falso supuesto por parte de la contribuyente al considerar que el acto recurrido hace una errónea interpretación del artículo 27 numeral 1 de la Ley de Impuesto sobre la Renta; refutado este planteamiento por la representación judicial de la República, el Tribunal para decidir, lo hace en los siguientes términos:

(...)

En este particular, el Tribunal observa que la contribuyente y la Administración Tributaria están de acuerdo con el destino y monto de estos gastos. Sin embargo, la controversia se suscita porque dicha Administración Tributaria los calificó como gastos no normales ni necesarios.

En cuanto a la calificación del 'gasto necesario' a los efectos de la deducibilidad del mismo, el Tribunal acoge el criterio reiterado de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de separarse del concepto rígido de la imprescindibilidad del gasto para producir la renta, que se venía sosteniendo anteriormente, al admitir que ciertos gastos hechos por las sociedades mercantiles en razón de actividades que puedan contribuir a las buenas relaciones laborales, previstas o no en los contratos colectivos, se califican de gastos necesarios a los fines fiscales; ello por considerar que tales actividades generadoras de esos gastos pueden efectivamente contribuir a elevar la productividad de sus trabajadores y, en consecuencia, reputarse como gastos que sí contribuyen a una mejor labor de los empleados y por tanto son necesarios para su mayor rentabilidad; y cuyo monto además se corresponda al criterio de absoluta normalidad, es decir, que en su cuantía no representen desproporcionados porcentajes en relación al monto de los ingresos obtenidos. (Decisiones Nos. 307, 222 y 867, de fechas 30-07-1992, 30-04-1997 y 19-12-1996, casos: Exxon Services Venezuela Inc, Lagoven, S.A. y Bariven, S.A.).

En razón de las consideraciones precedentes y del análisis de las actas procesales, observa este Tribunal que efectivamente los gastos relacionados Bs. 86.960,00, se corresponden a hechos y situaciones que tienen como objetivo el bienestar y seguridad social de los empleados; beneficios éstos que conllevan a una adecuada relación laboral, lo cual repercute necesariamente en forma favorable y permite a la sociedad mercantil obtener de sus empleados una mayor y mejor eficiencia y productividad. Además, pudo observarse que los ingresos brutos declarados fue de Bs. 37.898.852,00 y que dichos gastos sólo representan el 0,24% de aquellos; por lo que este Tribunal califica los referidos gastos como normales en su cuantía y necesarios por su finalidad para producir la renta neta gravable. **Así se declara.**

En virtud de la precedente declaratoria se considera improcedente la diferencia de impuesto sobre la renta, en el ejercicio fiscal 2008, por la cantidad de Bs. 369.994,48; la multa por contravención, por la cantidad de Bs. 687.707,13 y los intereses moratorios determinados, por la cantidad de 423.834,00.

V

DECISIÓN

Por las razones expuestas, este Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario, administrando justicia en nombre de la República con autoridad de la Ley, declara **CON LUGAR** el Recurso Contencioso Tributario interpuesto (...). (Mayúsculas y negrillas del texto transcrito).

En consecuencia, se declara:

Primero: Inválida y sin efectos la Resolución SNAT/GGSJ/GR /DRAAT/2012-0783 de fecha 05 de octubre de 2012, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en lo que respecta a la confirmación del reparo formulado bajo el concepto de gastos 'Pérdida en permuta de Bonos', por la cantidad de Bs. 998.611,99.

Segundo: consecuencia, se declara:

Primero: Inválida y sin efectos la Resolución SNAT/GGSJ /GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 05 de octubre de 2012, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en lo que respecta a la confirmación del reparo formulado bajo el concepto de gastos 'no normales ni necesarios', por la cantidad de Bs. 86.960,00.

Tercero: Inválida y sin efectos la Resolución SNAT/GGSJ /GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 05 de octubre de 2012, emanada de la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en lo que respecta a la diferencia de impuesto sobre la renta en el ejercicio fiscal 2008, por la cantidad Bs.369.994,48; la multa impuesta por contravención, por la cantidad de Bs.687.707.13 y los intereses moratorios determinados, por la cantidad de Bs.423.834,00. (...). (Sic). (Mayúsculas y negrillas de la fuente).

III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

En fecha 12 de marzo de 2014, la abogada Yasmin Méndez E., antes identificada, actuando con el carácter de sustituta del Procurador General de la República, en representación del Fisco Nacional, consignó ante este Alto Tribunal escrito de fundamentación de la apelación, bajo los siguientes fundamentos de hecho y de derecho:

Al respecto, la representante de la República denunció “(...) *el a quo incurrió en el vicio de errónea interpretación de la norma jurídica: falso supuesto de derecho, referido a que la exención consagrada en el artículo 14, numeral 13 ejusdem solo va dirigida a las ganancias de capital e intereses que resulten de operaciones con títulos valores, esto es, enriquecimientos asociados a la adquisición del título, y considerar que los ingresos provenientes de dichos bonos en el mercado secundario no gozan del beneficio de exención, luego son precisamente las pérdidas de intereses y capital las que no pueden imputarse en la determinación del impuesto sobre la renta a pagar de acuerdo con lo previsto en el artículo 64 del Reglamento de la Ley (...)*”. (Sic).

Adujó que “(...) *es necesario destacar que la sentencia recurrida, desestimó en forma errónea, los fundamentos de los actos recurridos, al señalar que el rechazo del gasto ‘Perdidas en Permuta Bonos’, no luce rechazable por aplicación del artículo 14 numeral 13 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, y de los ‘Gastos No Normales Ni Necesarios Para la producción de la Renta’ los califica como gastos normales en su cuantía y necesarios por su finalidad para producir la renta gravable (...)*”.

Indicó: “(...) *el tribunal de instancia no debió declarar la procedencia de ‘Otros Gastos no procedentes’ como ‘Perdidas en Permuta Bonos’, Bs. 998.611,99) y consecuentemente la nulidad de la Resolución controvertida y pretender hacer ver que la Administración Tributaria incurrió en un vicio de falso supuesto de derecho por error interpretación, ya que no encuadran en el supuesto de hecho previsto en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. (...)*”. (Sic).

Argumentó que “(...) *con respecto al reparo GASTO NO NORMAL NI NECESARIO PARA LA PRODUCCIÓN DE LA RENTA, el cual fue formulado por la cantidad de Bs. 86.960,00, que está incluida en la cantidad Bs. 9.373.482,00, declarada como ‘Otros Gastos’ fue rechazada por la Administración, por no cumplir los requisitos concurrentes establecidos en el artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, sobre la normalidad y necesidad ya que no tiene relación directa con la producción de la renta ya que el objeto social de la empresa concurrente se refiere a la importación, fabricación y exportación de productos farmacéuticos, veterinarios, medicinales y de belleza (...)*”. (Mayúsculas de la fuente).

Para concluir, manifestó que “(...) *La normalidad del gasto debe determinarse con fundamento en el análisis de cada caso concreto*”.

IV CONTESTACIÓN

En fecha 3 de abril de 2014, los abogados Alfredo José Martínez García, Isabel Rodríguez Garrido y José Zambrano Reina, antes mencionados, actuando como apoderados judiciales, en representación de la sociedad mercantil Valebrón & Cía, C.A., presentaron escrito de contestación a la apelación formulada por el Fisco Nacional, fundamentándose en las consideraciones siguientes:

Alegaron que sobre el vicio de falso supuesto de derecho por supuesta errónea interpretación del artículo 14 numeral 13 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, invocado por el Fisco Nacional adujo “(...) *el camino interpretativo seguido por el sentenciador del Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario al dictar la sentencia definitiva número 0077/2013 el 28 de octubre de 2013, toda vez que, de todos los enriquecimientos que pueden derivarse de los DPN, restringió el alcance de la exención prevista en el numeral 13 del artículo 14 a aquellos enriquecimientos de capital e intereses derivados del rendimiento que el Estado garantiza con la emisión de tales títulos valores. (...)*”. (Sic).

Indicaron, que “(...) *en los términos del artículo 5 del COT nos referimos, si aceptáramos la validez del 64 del RLISLR, será preciso interpretar (restrictivamente) en primer lugar la norma jurídica que consagra la exención (en nuestro caso, el numeral 13 del artículo 14 de la LISLR) y a partir de ahí, determinar cuáles enriquecimientos están exentos y por vía de consecuencia, cuáles pérdidas no son deducibles en la determinación del enriquecimiento neto gravable con el ISLR (...)*”. (Sic).

Manifestaron, que “(...) [el] Tribunal consider[ó] que los enriquecimientos derivados de las Operaciones mercantiles entre personas de derecho privado cuyo objeto son los OPN son gravables con el ISLR y que, por vía de consecuencia, las pérdidas que de originen en esas operaciones son deducibles del enriquecimiento neto gravable como defensa de las pretensiones de la Administración Tributaria en el rechazo de la deducción en la determinación del enriquecimiento neto de la pérdida en el contribuyente (...)”. (Sic). (Corchetes de esta Alzada).

Finalmente, solicitaron se declare sin lugar la apelación intentada por la contribuyente y confirme la sentencia definitiva dictada por el tribunal de instancia.

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Alzada pronunciarse respecto de la apelación interpuesta por la representación en juicio del Fisco Nacional, contra la sentencia definitiva N° 0077/2013 del 28 de octubre de 2013, dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado, por la sociedad de mercantil VALEBRÓN & CÍA, C.A.

Vistos los términos del fallo apelado, las alegaciones expuestas en su contra por el Fisco Nacional, así como la contestación presentada por la contribuyente, esta Máxima Instancia aprecia, en el caso concreto, que la controversia se circunscribe a decidir si el Tribunal *a-quo* incurrió en el vicio de falso supuesto de hechos y de derecho al interpretar el Juzgado de instancia el contenido y alcance del numeral 13 del artículo 14 y numeral sexto 6to del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2007, aplicable *ratione temporis*.

Delimitada la *litis*, pasa esta Alzada a decidir la controversia en los términos siguientes:

“Errónea apreciación de los hechos y del derecho al interpretar el Juzgado de instancia el contenido y alcance del numeral 13 del artículo 14 y numeral sexto 6to del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2007, aplicable ratione temporis”.

Ahora bien, en cuanto a lo alegado por la representación judicial del Fisco Nacional sobre el referido vicio, es pertinente indicar que este Alto Tribunal se ha pronunciado reiteradamente acerca del vicio de falso supuesto de derecho. (*Vid.*, fallos Nros. 00183, 00039, 00618, 00278, 00389, 00424 y 00213 de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010, 11 de abril de 2012, 4 de julio 2017, 11 de abril de 2018, y 1º de septiembre 2021 casos: *BanESCO, Banco Universal, C.A.; Alfredo Blanca González; Shell de Venezuela, S.A; Automóviles El Marqués III, C.A.; Telcel, C.A., Kabelle Manía, C.A., y Servicios Production Operators, C.A.*, respectivamente), en los términos que se indican a continuación:

***“(…) De acuerdo a pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Sala, el vicio de suposición falsa en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el Juez, al dictar un determinado fallo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que no guardan la debida vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho. Por otro lado, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el órgano jurisdiccional al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, o incurre en una errada interpretación de las disposiciones aplicadas, se materializa el falso supuesto de derecho (…)*”.** (Destacados de esta Superioridad).

La representante judicial del Fisco Nacional denunció que el Tribunal *a quo* incurrió en el mencionado vicio, por cuanto *“(…) los fundamentos de los actos recurridos, al señalar que el rechazo del gasto ‘Perdidas en Permuta Bonos’, no luce rechazable por aplicación del artículo 14 numeral 13 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2001, y de los ‘Gastos No Normales Ni Necesarios Para la producción de la Renta’ los califica como gastos normales en su cuantía y necesarios por su finalidad para producir la renta gravable (…)*”.

Asimismo, la representación fiscal precisó que *“(…) en los términos del artículo 5 del COT nos referimos, si aceptáramos la validez del 64 del RLISLR, será preciso interpretar (restrictivamente) en primer lugar la norma jurídica que consagra la exención (en nuestro caso, el numeral 13 del artículo 14 de la LISLR) y a partir de ahí, determinar cuáles enriquecimientos están exentos y por vía de consecuencia, cuáles pérdidas no son deducibles en la determinación del enriquecimiento neto gravable con el ISLR (…)*”.

El Juzgado, de instancia analizó en su fallo que *“(…) el rechazo de la deducción de los gastos ‘Perdidas en Permuta Bonos’ sufridas por la sociedad mercantil recurrente, en lo siguiente: ‘si bien es cierto que la contribuyente tenía la libertad de realizar inversiones a través de distintos instrumentos financieros, como son los bonos denominados en dólares emitidos por la República de Venezuela para cumplir con obligaciones adquiridas en otras divisas, la pérdida que se genere por la operación de venta de estos títulos, no está prevista como deducible de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, (…)* además de no corresponder a un gasto normal y necesario vinculado con el objeto de producir enriquecimiento. Adicionalmente, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, los enriquecimientos provenientes de los bonos de la deuda pública nacional se encuentran exentos de impuesto, considerando que si bien tales enriquecimientos se encuentran exentos de impuesto, en la misma medida la pérdida generada por la venta de los mismos no podría ser deducible’ (…)”.

A tal efecto, la Sala advierte que la Administración Tributaria, determinó una diferencia de *un millón seiscientos ocho mil doscientos dieciocho bolívares* *“(Bs.1.608.218,00)”*, entre lo declarado por la contribuyente para el ejercicio fiscal comprendido desde el 01 de enero de 2008 hasta el 31 de diciembre de 2008, bajo los conceptos de “Otros Gastos no procedentes” por la cantidad de

novecientos noventa y ocho mil seiscientos once con noventa y nueve bolívares “Bs. 998.611,99” ; y “Gastos no normales ni necesarios para la producción de la renta”, por el monto de ochenta y seis novecientos sesenta bolívares “Bs. 86.960,00”; rechazada por tratarse de pérdidas ocasionadas en transacciones con títulos de deuda emitidos por la República Bolivariana de Venezuela, los cuales corresponden a bienes destinados a la producción de enriquecimientos exentos de acuerdo con lo establecido en los artículos 14 numeral 13 y artículo 23 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta 2007, vigente *ratione temporis* en concordancia con el artículo 64 de su Reglamento, aplicable en razón del tiempo.

Observa esta Alzada que tratándose el presente asunto de la deducción de la pérdida en cambio sufrida por la contribuyente de autos, entendida esta como “(...) un fenómeno económico que tiene lugar por una variación del tipo de cambio, es decir, por fluctuaciones en el valor de la moneda, como resultado de la actuación de la ley de la oferta y la demanda sobre el tráfico internacional de las monedas. Este fenómeno puede presentar un beneficio o una pérdida para el deudor, según el caso (...)” (vid., fallos de esta Sala números 06420 y 00066, de fechas 1º de diciembre de 2005 y 30 de enero de 2013, casos: *Mack de Venezuela, C.A.* y *Oterca Maquinarias, C.A.*, respectivamente), debe esta Alzada, a los fines debatidos, citar el contenido de los artículos 14, numeral 13, y 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2007, así como el artículo 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2003, aplicables *ratione temporis* al caso de auto, cuyo texto dispone:

“**Artículo 14:** Están exentos de impuesto:

(...)

13. Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República (...). (Resaltado de la Sala).

“(...) **Artículo 27.** Para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las deducciones que se expresan a continuación, las cuales, salvo disposición en contrario, deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento:

(...).”

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2003

“(...) **Artículo 64.** Las pérdidas sufridas en el ejercicio gravable en los bienes destinados a la producción del enriquecimiento gravable, tales como las ocurridas por destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, serán deducibles cuando no hayan sido compensadas por seguros u otras indemnización y no se hayan imputado al costo de las mercancías vendidas o de los servicios prestados.

Parágrafo Primero. No podrán deducirse ni imputarse al costo, a los fines de la determinación del enriquecimiento gravable, las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados (...).”

De la primera disposición se desprende que a los fines de la Ley de Impuesto Sobre la Renta del año 2007, aplicable en razón del tiempo, se encuentran exentos del pago de dicho tributos, los enriquecimientos que provengan de los bonos de la deuda pública nacional. . [Vid, sentencia número 00583 de fecha 18 de octubre de 2022, caso: *DISTRIBUIDORA ATLANTIS, C.A.*]

Por otra parte, el artículo 27, señala, que para la obtención del enriquecimiento neto global, es necesario restar de la renta bruta, las deducciones que expresamente se encuentren establecidas en dicho artículo, las cuales deberán cumplir con los requisitos siguientes: **i)** que se trate de un egreso causado no imputable al costo; **ii)** dicho egreso debe ser normal y necesario y **iii)** además, hecho en el país con el objeto de producir el enriquecimiento. [Vid, sentencia número 00583 de fecha 18 de octubre de 2022, caso: *DISTRIBUIDORA ATLANTIS, C.A.*]

En otro orden de ideas, el artículo 64 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2003, vigente *ratione temporis* establece por una parte, los diversos supuestos para la procedencia de las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción del enriquecimiento gravable. Asimismo, la referida disposición señala la prohibición de deducibilidad e imputabilidad al costo de las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados. [Vid, sentencia número 00380 de fecha 8 de diciembre de 2021, caso: *Compañía Anónima (CORPROEXTRA) C.A.*]

En el caso de auto, aprecia esta Máxima Instancia, que el Tribunal de mérito interpretó que la exención del impuesto sobre la renta de ‘Los enriquecimientos provenientes de los Bonos de Deuda Pública Nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República’ a que se refiere la disposición contenida en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2007, aplicable en razón del tiempo, está referida al rendimiento, que como tal, produzcan dichos Bonos, pues, luce contradictorio que los ingresos provenientes de transacciones bursátiles, por ejemplo, en el mercado secundario especulativo, bien que el contribuyente actúe en forma directa o como intermediario en las distintas operaciones realizadas con estos Bonos, que los enriquecimientos que produzcan estas operaciones con Bonos de la Deuda Pública Nacional, resultasen no gravables con el mencionado tributo, pues estos ingresos no figuran en los supuestos de hecho previstos en la referida Ley, de donde se infiere, que no son del tipo de beneficios que quiso el legislador estimular con la exención. . [Vid, sentencia número 00583 de fecha 18 de octubre de 2022, caso: *DISTRIBUIDORA ATLANTIS, C.A.*]

Ahora bien, observa esta Alzada respecto a la pérdida que se origine en operaciones con Bonos de la Deuda Pública Nacional que resultasen no gravables con el mencionado impuesto, esta Sala ha señalado, entre otras, en la sentencia número 00066 de fecha 30

de enero de 2013, caso: *Oterca Maquinaria, C.A.*, que la misma, no es deducible de la renta bruta a los fines de obtener el enriquecimiento neto, en los siguientes términos:

“(…).

Frente a lo antes expresado, esta Sala observa de las actas procesales que la Administración Tributaria fundamenta el rechazo de la deducción de las pérdidas por diferencial cambiario sufridas por la sociedad mercantil recurrente, en lo siguiente: ‘si bien es cierto que la contribuyente tenía la libertad de realizar inversiones a través de distintos instrumentos financieros, como son los bonos denominados en dólares emitidos por la República de Venezuela para cumplir con obligaciones adquiridas en otras divisas, la pérdida que se genere por la operación de venta de estos títulos, no está prevista como deducible de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001 (...) además de no corresponder a un gasto normal y necesario vinculado con el objeto de producir enriquecimiento. Adicionalmente, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 14 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, los enriquecimientos provenientes de los bonos de la deuda pública nacional se encuentran exentos de impuesto, considerando que si bien tales enriquecimientos se encuentran exentos de impuesto, en la misma medida la pérdida generada por la venta de los mismos no podría ser deducible’.

(…)

*Precisado lo anterior, se constata del expediente judicial, concretamente a los folios 133 al 141, que la contribuyente consignó los comprobantes de la adquisición de bonos emitidos por la República Bolivariana de Venezuela a través del Banco Provincial, de fechas 27 de noviembre, 1º y 3 de diciembre de 2003, y del Banco Mercantil del día 28 de noviembre de 2003, cuyos enriquecimientos a tenor de lo dispuesto en el artículo 14, numeral 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, aplicable *ratione temporis*, están exentos del Impuesto Sobre La Renta, por lo que a juicio de la Sala, en sana lógica jurídica, al estar el enriquecimiento exento de imposición, la pérdida también lo estará, esto en aplicación de la Teoría del Riesgo a la Inversión, que supone la adquisición de los títulos valores, en este caso, bonos de la República, los cuales como quedó dicho están sometidos al juego de la oferta y la demanda.*

*Siendo ello así y tratándose el asunto concreto de una inversión en títulos valores exenta del Impuesto Sobre La Renta, por disposición expresa del artículo 14, numeral 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 2001, ni deducible de la renta bruta a los fines de obtener el enriquecimiento neto, conforme al artículo 27 *eiusdem*, la contribuyente Oterca Maquinarias, C.A., no podía deducir la pérdida en cambio (...)*”.

Este Máximo Tribunal, estima que el Juzgado de mérito consideró erróneamente que las pérdidas sufridas por la contribuyente de autos, se corresponden a gastos normales y necesarios con fines de producir la renta, lo cual en criterio de esta Alzada, no se ajusta a la realidad, pues, la adquisición de títulos valores en el mercado permuta, como mecanismo de acceso a las divisas con el objeto de pagar los compromisos asumidos por el importador con sus proveedores de bienes y servicios en el exterior, no constituyen gastos normales ni necesarios, tal y como se ha indicado en la sentencia N° 00741 del 4 de julio de 2018, caso: *Petrol Services, C.A.*, respecto a las pérdidas cambiarias por títulos valores adquiridos en el mercado permuta, en los siguientes términos: “(…) *la deducción de la pérdida cambiaria-títulos valores, efectuada de conformidad con lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta del año 2001, interpretación que es perfectamente aplicable a las disposiciones establecidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta del año 2007-, que aparte de no estar prevista en forma expresa en la Ley de Impuesto Sobre la Renta como deducible, no se corresponde con un gasto normal y necesario vinculado con el objeto de producir el enriquecimiento (...)*”. (Resaltado de la Sala).

A mayor abundamiento, señala el criterio jurisprudencial antes citado, que al tratarse de un enriquecimiento exento de conformidad con lo establecido en el artículo 14, numeral 13 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta del año 2007 aplicable *ratione temporis*, la pérdida no podría ser deducible, por la aplicación de la Teoría del Riesgo a la Inversión. . [Vid, sentencia número 00583 de fecha 18 de octubre de 2022, caso: *DISTRIBUIDORA ATLANTIS, C.A*]

Por lo tanto, al contrastar lo establecido por el tribunal *a quo* en el fallo apelado, con el criterio jurisprudencial expuesto por esta Sala, se evidencia que la sentencia recurrida erró al apreciar la legalidad de la deducción de la partida ‘*Otros Gastos*’ bajo la cuenta denominada ‘*Pérdidas en Permuta Bonos*’. (Vid. sentencia N° 00380 del 8 de diciembre de 2021, caso: *Corporación Procesadora de Extractos de Tabaco Compañía Anónima (CORPROEXTA), C.A.*).

Ello así, debe esta Alzada considerar la procedencia vicio de falso supuesto de hechos y de derecho al interpretar el Juzgado de instancia el contenido y alcance del numeral 13 del artículo 14 y numeral sexto 6to del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2007 alegado por la representación fiscal, en consecuencia, se **revoca** el pronunciamiento del tribunal de instancia emitido sobre este particular; por lo tanto, esta Sala, declara **con lugar** la apelación ejercida por la representación fiscal, por consiguiente, **firme** el acto administrativo recursivo. **Así se declara.**

En este sentido, al declararse la procedencia del reparo formulado a la partida ‘*Otros Gastos*’ bajo la cuenta denominada ‘*Pérdidas en Permuta Bonos*’ esta Sala considera de igual modo procedente la sanción de multa impuesta con base al referido concepto, así como los intereses moratorios por ser accesorio a la obligación principal el cual queda **firme**. **Así se declara.**

En consecuencia, se declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la recurrente, contra la Resolución identificada con el alfanumérico números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 5 de octubre de 2012, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) notificada a la contribuyente el día 19 del mismo mes y año, que declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto por la

recurrente y, en consecuencia, se confirmó la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números SNAT/INTI/GRTICERC /DSA/R/2011-063, de fecha 29 de julio de 2011, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del mencionado servicio autónomo, confirmatoria a su vez del Acta de Reparación identificada con el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/CE/RC/DF/2010/ISLR/00152-05 de fecha 14 de julio de 2012, en materia de impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal coincidente con el año civil 2008, actos administrativos que quedan **firmes. Así se establece.**

Dada la declaratoria sin lugar del recurso contencioso tributario, **se condena en costas procesales** a la recurrente Valebrón & CÍA, C.A., conforme con lo estatuido en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020, en el monto equivalente al diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso contencioso tributario. **Así se decide.**

Finalmente, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución número 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con firma Digital, Práctica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme al artículo 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y al 3 de dicho acto, esta Sala podrá “(...) *suscribir y publicar decisiones, practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)*”.

En razón de ello se ordena que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario y/o destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo preceptuado en las leyes y en la aludida Resolución [*Vid.*, sentencia de esta Sala número 00149 del 7 de julio de 2021, caso: (CORPOELEC, C.A.)]. **Así se establece.**

VI DECISIÓN

Por las consideraciones 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.- CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra el fallo definitivo N° 077/2013 dictado por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 28 de octubre de 2013, el cual se **REVOCA**.

2.- SIN LUGAR el recurso contencioso tributario incoado por el apoderado judicial de la sociedad de comercio **VALEBRÓN & CÍA, C.A.**, contra la Resolución identificada con el alfanumérico números SNAT/GGSJ/GR/DRAAT/2012-0783 de fecha 5 de octubre de 2012, mediante la cual se declaró sin lugar el recurso jerárquico interpuesto por la recurrente y, en consecuencia, se confirmó la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo identificada con letras y números SNAT/INTI /GRTI CERC/DSA/R/2011-063, de fecha 29 de julio de 2011, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**; actos administrativos quedan **FIRME**.

Se **CONDENA** en costas procesales a la empresa recurrente en los términos expresados en el presente fallo.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Procurador 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 veinte (20) días del mes de diciembre del año dos mil veintitrés (2023). Años 213° de la Independencia y 164° de la Federación.

El Presidente,
MALAQÚAS GIL RODRÍGUEZ

El Magistrado,
**JUAN CARLOS HIDALGO
PANDARES**

La Vicepresidenta–
Ponente,
**BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO**