

Sostiene que la empresa tiene un activo total de valor reflejado en el balance y los estados financieros por la cantidad de Bs 100.000,00 exactos para el ejercicio que va desde 01/01/2016 al 31/12/2016 y que se mantuvo para el ejercicio de 01/01/2017 al 31/12/2017, tal y como lo demuestran los Estados Financieros y la Auditoría realizada por un auditor independiente los cuales anexa al expediente administrativo de la causa, a lo cual habría que añadirle la reconversión monetaria que se produjo en el país en agosto de 2018, de acuerdo con el Decreto N° 3.548 del 25/07/2018, publicado en Gaceta de la República Bolivariana de Venezuela, en fecha 25/07/2018, esta Alzada Administrativa observa:

El artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, establece:

"El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos".

El principio rector de la actividad fiscalizadora es que la Administración Tributaria debe agotar todos los recursos a su alcance para determinar con precisión, sobre datos ciertos y veraces, la renta imponible de los contribuyentes, teniendo siempre presente que su misión es la de fijar en sus justos límites la capacidad contributiva de aquellos.

Es así, como el principio de la capacidad contributiva sirve a un doble propósito o fin, por una parte como un presupuesto legitimador de la distribución del gasto público y por la otra, como un límite material al ejercicio de la potestad tributaria, y que siendo una sola, única e indivisible, debe ser respetada por cada esfera de imposición, es decir, por el poder público nacional, estatal o municipal. Este principio puede ser definido como la aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias y dicha aptitud, viene dada por la presencia de hechos reveladores de riqueza de capacidad económica que luego de ser valorados por el legislador, son elevados como hechos o categorías imponible en el ordenamiento jurídico. Sin embargo, establecer la vinculación que pueda haber entre el presupuesto de hecho o derecho imponible contemplado en la norma y la existencia de capacidad económica la proporción de riqueza en que debe contribuir cada persona, es una cuestión que debe determinarse caso por caso.

Ahora bien respecto a la confiscatoriedad del tributo, aprecia esta Alzada que su concepción encuentra fundamento en la inviolabilidad del derecho de propiedad por vía de una tributación desproporcionada y fuera del contexto de la capacidad para contribuir con las cargas públicas; tal postulado se concibe como un límite a la imposición desproporcionada y como una garantía a la propiedad de los particulares.

Ello es así, en virtud de que si bien el derecho individual a la propiedad queda sujeto a determinadas limitaciones impuestas por el propio ordenamiento jurídico en atención a fines relativos a la función social, la utilidad pública y el interés general, tales restricciones deben entenderse respetando el propio derecho constitucional, sin vaciarlo de contenido.

En el ámbito impositivo, la confiscatoriedad de un tributo supone la apropiación indebida de los bienes particulares por parte del Estado, en virtud de la aplicación de una determinada normativa que desborda los límites de la razonabilidad por lo exagerado y grosero del quantum, en abierto detrimento de la capacidad de los particulares para contribuir con las cargas fiscales. Así para determinar el efecto confiscatorio de un tributo se impone precisar hasta que límites puede llegar la tributación para no afectar la capacidad contributiva de los particulares y el derecho de propiedad de éstos.

En el presente caso se observa, que la contribuyente **PROYECTOS Y CONSTRUCCIONES ELKA, C.A.**, presentó la Declaración Definitiva de impuesto Sobre la Renta N° 1890487603 (Forma DPJ-99026), correspondiente al ejercicio impositivo que va desde 01/01/2016 al 31/12/2016, en la cual solicitó una deducción por la cantidad de Bs 7.658.594,64 por concepto de Menos: "Ingresos Contabilizados y No Cobrados".

Asimismo, en la Declaración Definitiva de Impuesto Sobre la Renta N° 1890489737 (Forma DPJ-99026), correspondiente a al ejercicio impositivo que va desde 01/01/2017 al 31/12/2017, solicitó una deducción por la cantidad de Bs 115.700.000.000,00 por concepto de Menos: "Ingresos Contabilizados y No Cobrados".

La Administración Tributaria Regional procedió a rechazar las deducciones por concepto de Menos: "Ingresos Contabilizados y No Cobrados" la cantidad de **Bs 7.658.594,64**, correspondiente al ejercicio 01/01/2016 al 31/12/2016 y la cantidad de **Bs 115.700.000.000,00**, correspondiente al ejercicio fiscal 01/01/2017 al 31/12/2017, por el incumplimiento de lo establecido en el artículo 5 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, y en virtud de ello, surgió la responsabilidad tributaria por las infracciones cometidas, siendo entonces aplicable las sanciones correspondientes, que bajo ningún concepto afectan la capacidad contributiva del mismo, toda vez que estas se aplicó de manera equitativa, sin discriminación alguna y dentro de los límites previstos en el artículo 112 del Código Orgánico Tributario.

Así mismo, no se evidencia que la imposición de las sanciones contenidas en el acto recurrido, estén fuera del contexto de la capacidad de la recurrente para contribuir con las cargas públicas, lo que nos permite concluir que la actuación administrativa regional con su proceder en ningún momento violenta el derecho de propiedad imponiendo una tributación desproporcionada y fuera del contexto con un carácter confiscatorio. Y por cuanto estos son elementos a considerar a los efectos de la implementación de tributos, el alegato de la recurrente sobre la violación de principios constitucionales se desestima pues, esta Gerencia considera que, en el caso que nos ocupa, la Administración Regional dictó la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTI/RIN/DSA/2019/EXP N° 2019/009/028, de fecha 17 de octubre de 2019, notificado en fecha 12 de noviembre de 2019, con plena sujeción a los principios constitucionales y al debido proceso. **Así se declara.**

En cuanto a la solicitud de la recurrente sobre la desaplicación del artículo 112 del Código Orgánico Tributario en el presente caso, por cuanto de hacerse efectiva la amenaza de cobro de la sanción impuesta conllevaría a una confiscación, tanto para la empresa como para sus accionistas, generando un perjuicio irreparable, violentando así lo previsto en la Carta Magna, esta Alzada Administrativa observa:

De conformidad con lo establecido en el artículo 334 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, corresponde exclusivamente a la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, declarar la nulidad de las leyes y desaplicar las normas y demás actos de los órganos que ejercen el Poder Público dictados en ejecución directa e inmediata de la Constitución o que tengan rango de ley, cuando dichos instrumentos legales colidan con esta Constitución

A tal efecto el artículo 335 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, atribuye al Tribunal Supremo de Justicia garantizar la supremacía y efectividad de las normas constitucionales. El segundo elemento, está en la afirmación de que las interpretaciones de la Sala Constitucional sobre el contenido y alcance de las normas o principios constitucionales, son vinculantes para las otras Salas del Tribunal Supremo de Justicia y demás Tribunales de la República.

A mayor abundamiento de lo antes expuesto, se transcribe un extracto de la Sentencia N° 01729, de fecha 04 de julio de 2006 caso "Quintas Leonor", mediante la cual la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia ratifica sus decisiones de fecha 13-08-02, 29-10-02 y 28-07-04, fallos N° 1064 "Almacenera Mercantil, C.A.,"; N° 01302 "Servifeni, C.A." y N° 0908 "Sport Land 1995, S.A" en las que se determinaron algunas precisiones respecto a la jurisdicción y competencia que ejercen los jueces de lo Contencioso Tributario y sobre la potestad que ostentan los mismos, como órganos de la

CARLOS ERNESTO PADRÓN ROCCA
Gerente General de Servicios Jurídicos
Providencia Administrativa N° SNAT-2011-0065 de fecha 20 de octubre de 2011,
Publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de
Venezuela N° 39.783 de fecha 21 de octubre de 2011

RIF: G-20000303-0

administración de justicia, para **desaplicar disposiciones legales que violenten el sistema de la constitucionalidad en casos concretos**, en tal sentido, se observa lo siguiente:

"Así el Estado de Derecho del cual Venezuela participará, esta concebido bajo un sistema de control jurisdiccional de la constitucionalidad, es decir, una vía estatuida constitucional y legalmente para preservar la supremacía y estricta observancia de las disposiciones constitucionales. Según dicho mecanismo de control, todos los jueces de la Republica, cualquiera sea su competencia, están investidos, en el ámbito de sus funciones, del deber-potestad de velar por la integridad de nuestra Carta Magna. Tal control puede ser ejercido de dos maneras, bien a través del denominado control concentrado o por medio del llamado control difuso; encontrándose así regulado a nivel constitucional en el artículo 334 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, promulgada en el año 1999 y legalmente en el artículo 20 del Código de Procedimiento Civil; disposiciones estas que resultan del tenor siguiente:

Artículo 334: Todos los jueces o juezas de la Republica en el ámbito de sus competencias y conforme a lo previsto en esta Constitución y en la ley, están en la obligación de asegurar la integridad de la Constitución

En caso de incompatibilidad entre esta Constitución y una ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales, correspondiendo a los tribunales en cualquier causa, aún de oficio, decidir lo conducente.

Corresponde exclusivamente a la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia como jurisdicción constitucional, declarar la nulidad de las leyes y demás actos de los órganos que ejercen el Poder Público dictados en ejecución directa e inmediata de la Constitución o que tenga rango de ley, cuando colidan con aquella (Destacado de la Sala).

Artículo 20: Cuando la ley vigente, cuya aplicación se pida colidiere con alguna disposición constitucional, los jueces aplicarán esta con preferencia.

En el contexto debatido, es pertinente observar las particularidades del control difuso, que radica en la posibilidad que tiene todo juez de la causa en los asuntos sometidos a su consideración, de señalar que una norma jurídica de cualquier categoría, bien legal o sub-legal es incompatible con el texto constitucional, procediendo dicho juzgador, bien de oficio o a instancia de parte, a desaplicar y dejar sin efecto legal la señalada norma en el caso concreto, tutelando así la norma constitucional que resultaba vulnerada. De igual forma esta desaplicación ocurre respecto a la causa en particular o caso concreto que esté conociendo el sentenciador, más no así con efectos generales, por cuanto ello entrañaría otro tipo de pronunciamiento que escaparía del ámbito competencial de los mismos.

Luego, el control concentrado control por vía de acción se ejerce a través de la máxima jurisdicción constitucional (conformada por la Sala Constitucional y en algunos casos por la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia), mediante éste se logra la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley o conjunto de ellas, vista su colisión con el texto fundamental; dicha declaratoria de nulidad se produce erga omnes, es decir, con efectos generales, distinta de la situación que se configura al desaplicar una normativa en una controversia determinada a través del control difuso, caso en el cual, tal como se señaló supra, la norma sólo deja de tener aplicación para el caso en concreto por colidir con la Constitución."(Subrayado nuestro)

La sentencia parcialmente transcrita es una ratificación más de la necesaria intervención del órgano judicial en lo que respecta a la aplicación de una norma jurídica vigente en nuestro ordenamiento dispositivo, quedando con ello imposibilitada la aplicación de un control difuso en sede administrativa, que aun cuando pudiera ser solicitado ante la autoridad administrativa, sería improcedente su aplicación.

Por tales razones, siempre que una norma jurídica 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 como se indicare "supra" 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 112 del Código Orgánico Tributario, ni la declaratoria de su inconstitucionalidad por el órgano judicial competente, circunstancia esta que hace forzoso confirmar la vigencia y obligatoriedad de la aplicación de dicha norma por parte de la Administración Tributaria; surge evidente e indiscutible que la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Insular actuó ajustada al principio de legalidad, al convertir los términos porcentuales de la multa impugnada al equivalente de unidades tributaria vigentes para el momento en que se emitió la resolución de sumario administrativo impugnada por la recurrente.

Como consecuencia de todo lo expuestos, esta Alzada Administración se encuentra legalmente imposibilitada para desaplicar la norma contenida en el artículo 112 del Código Orgánico Tributario, como infundadamente lo solicita el apoderado de la recurrente. Así se declara.

V
DECISIÓN ADMINISTRATIVA

Por las razones expuestas, quien suscribe, Gerente General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAAT), según Providencia Administrativa N° SNAT-2011-0065 de fecha 20 de octubre de 2011, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.783 de fecha 21 de octubre de 2011, actuando en ejercicio de las atribuciones conferidas en el artículo 3 numeral 5, de la Providencia Administrativa N° SNAT/2015-0008 del 03 de febrero de 2015 dictada por el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.598, de fecha 09 de febrero de 2015, resuelve declarar: **SIN LUGAR**, el Recurso Jerárquico interpuesto por la contribuyente **PROYECTOS Y CONSTRUCCIONES ELKA, C.A.**, en fecha 17 de diciembre de 2019, por lo que se confirma la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTI/RIN/DSA/2019/EXP N° 2019/009/028, de fecha 17 de octubre de 2019, notificada en fecha 12 noviembre de 2019, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Insular, en consecuencia:

1.- Se confirma la Resolución (Sumario Administrativo) **SNAT/INTI/GRTI/RIN/DSA/2019/EXP N° 2019/009/028**, de fecha 17 de octubre de 2019, notificada en fecha 12 de noviembre de 2019, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Insular.

CARLOS ERNESTO PADRÓN ROCCA
Gerente General de Servicios Jurídicos
Providencia Administrativa N° SNAT-2011-0065 de fecha 20 de octubre de 2011,
Publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de
Venezuela N° 39.783 de fecha 21 de octubre de 2011

RIF: G-20000303-0

