



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

IN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MAGISTRADO PONENTE: EMILIO RAMOS GONZÁLEZ.

Exp. No. 2024-0035

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana con Competencia en las Circunscripciones Judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, mediante el Oficio número 187/2023 de fecha 17 de abril del 2023, remitió a esta Sala Política Administrativa el 19 de diciembre de 2023, el cuaderno de medidas signedo con el alfanumérico FF01-X-2022-000003 del Asunto Principal instituido con las letras y números FP024-2022-000013 de su nomenclatura, contenido de la apelación ejercida el 15 de diciembre del 2022, por el abogado Oscar Odrémán, inserto en el INPREABOGADO 303 bajo el número 273.331, actuando en su condición de sustituto del ciudadano Procurador General de la República, en representación del **FISCO NACIONAL**, según "documento autenticado por la Notaría Pública Unificada del Municipio Libertador del Distrito Capital en fecha 17 de marzo del 2022, quedando anotado bajo el número 38, tomo 37 de los libros respectivos", **contra la sentencia interlocutoria** signada con el alfanumérico **JP066220220000043 de fecha 1^o de diciembre de 2022**, dictada por el prenombrado Tribunal, que **declaró "admisible"**, provisionalmente, el recurso contencioso tributario, y **"procedente"** la medida cautelar suspensión de efectos, solicitada en el marco del recurso contencioso tributario interpuesto, por la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.**, en fecha 28 de noviembre de 2022, por los abogados Julio César Díaz Vélaz, Julio César Díaz Silva y la abogada María Valentina Capella Durán, insertos en el INPREABOGADO bajo los números 146.634, 238.862 y 311.662 respectivamente, actuando en el carácter de apoderados judiciales de la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.**, inserta originalmente ante el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del Estado Bolívar bajo el número 52, tomo 31-A, REGMESEGO 304, en fecha 31 de julio de 2012, identificada con el Registro de Información Fiscal (R.I.F.) bajo el número, J-40128928-2.

El mencionado recurso judicial fue incoado contra la Resolución Culinmatoria del Sumario Administrativo signada bajo el alfanumérico SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2022/EXP número 00127/08/11 de fecha 25 de octubre de 2022, y planillas (formas 009 números 001140826, 01140827 y 01140828), números de identificación 2089000038, 2089000039 y 2089000040, todas de fecha de liquidación 26 de octubre de 2022, por un importe de "(Bs. 306.400,02; Bs. 75.547,60 y Bs. 8.324.720,37)" respectivamente, notificadas el 27 de octubre de 2022, emitidas por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, la cual resolvió:

"(...) **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.** (...) planillas de liquidación y pago en materia de impuesto sobre la renta por los conceptos y montos abajo indicados (...):

Planillas de liquidación y pago por concepto de Multa e Intereses Moratorios, por los montos pagados por allanamiento parcial realizado por la contribuyente:

EJERCICIOS	MULTAS BS.	INTERESES MORATORIOS BS.
01/01/2017 al 31/12/2017	306.400,00	0,02
01/01/2018 al 31/12/2018	75.529,41	18,19
01/01/2019 al 31/12/2019	8.320.320,00	4.400,37
TOTALES	8.702.249,41	4.418,58
(...) ("Resultados de la fuente). (Cursivas en el folio 2 del expediente judicial).		

Por orden del 23 de enero de 2022, el Tribunal de instancia oyó la apelación en un solo efecto devolutivo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario vigente, conatenado con el artículo 295 del Código de Procedimiento Civil, ordenando remitir el expediente a esta Sala.

En fecha 2 de abril de 2024, se dio cuenta en Sala, se designó ponente al Magistrado Suplente Emilio Ramos González y se fijaron seis (6) días continuos en razón del término de la distancia y un lapso de diez (10) días de despacho para presentar informes.

El 30 de abril de 2024, la abogada Brenda Alexandra Ramos Ramos, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 307.830, actuando en su carácter de sustituta del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, según se desprende del poder curante a los folios 35 al 37 de las actas procesales, presentó informes. No hubo contestación a la misma.

Mediante auto de fecha 16 de mayo de 2024, y vencido el plazo para la contestación de la apelación, la causa entró en estado de sentencia, conforme a lo contemplado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Realizado el estudio del expediente, esta Máxima Instancia pasa a decidir, previa las consideraciones indicadas a continuación:

I ANTECEDENTES

Mediante Providencia Administrativa identificada con el alfanumérico "SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/EBISLR/2021-00177, de fecha 28 de junio de 2021, notificada el día 30 del mismo mes y año, en la cual se autorizó a las funcionarios, adscritas a la División de fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana, a realizar una fiscalización en materia de impuesto sobre la renta (ISLR) para los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019", a la empresa contribuyente **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.** (Agregado y destacado de esta Sala).

El 16 de marzo de 2022, la recurrente fue notificada del Acta de Reparo alfanumérico "SNAT/INTI/GRTI/RG/DF/EBISLR/2022-26, por la cantidad de (Bs. 4.823,55) como resultado de diferencias detectadas en la determinación de las obligaciones tributarias para los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019".

El 5 de abril de 2022 ("dentro del plazo legal), la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.**, reconoció parcialmente los reparos formulados y presentó declaraciones de impuesto sobre la renta (ISLR) sustitutivas y su correspondiente pago. En efecto, la empresa declaró y pagó diferencias de ISLR con las planillas (Formas DPJ-590026) identificadas con los [números] 2200500507, 2200500527 y 2200500533, correspondientes a los periodos 2017, 2018 y 2019 respectivamente, por los importes de Bs. 0.01, Bs. 10.71 y Bs. 3.466,82 respectivamente."

Posteriormente, el 25 de octubre de 2022, "la División de Sumario Administrativo emitió la Resolución de Sumario [identificada con las letras y números] SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2022/EXP [número] 00127/08/11", notificada el 27 del mismo mes y año, que confirmó parcialmente, el contenido del Acta de Reparo supra identificada y ordenó: (Agregados de la Sala).

"(...) expedir a la contribuyente **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.** (...) planillas de liquidación y pago en materia de impuesto sobre la renta por los conceptos y montos abajo indicados:

Planillas de liquidación y pago por concepto de Multa e Intereses Moratorios, por los montos pagados por Allanamiento Parcial realizado por la Contribuyente (sic):

EJERCICIOS	MULTAS BS.	INTERESES MORATORIOS BS.
01/01/2017 al 31/12/2017	306.400,00	0,02
01/01/2018 al 31/12/2018	75.529,41	18,19
01/01/2019 al 31/12/2019	8.320.320,00	4.400,37
TOTALES	8.702.249,41	4.418,58

Por disconformidad con el acto administrativo, el 28 de noviembre de 2022, los abogados Julio César Díaz Vélaz, Julio César Díaz Silva y la abogada María Valentina Capella Durán, ante identificados, en representación de la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.**, interpusieron "recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar medida de suspensión de efectos", ante el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana, contra la Resolución supra identificada, en la cual, denunciaron que "el acto está viciado de legalidad e inconstitucionalidad dado que: i) el cálculo de las sanciones se realiza con menoscabo al principio de irretroactividad de la norma previsto en el artículo 24 de la Constitución y el artículo 8 del COT-2020, lo por el uso ilegal de las Unidades Tributarias (UT) como mecanismo de estimación de las multas; iii) las multas e intereses moratorios estimados por la Administración Tributaria resultan [exorbitantes] y transgreden a todas luces el principio de proporcionalidad y racionalidad de la sanción; y iv) falso supuesto de derecho al aplicar como elemento determinante de la multas el valor de la (UT) reservado para fines distintos "

Como punto previo, solicitaron la suspensión de los efectos de la resolución impugnada de conformidad con lo establecido en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario del 2020, aplicable en razón del tiempo, en virtud de que su ejecución le ocasionaría graves perjuicios, y amenaza a la capacidad económica, concretamente en su liquidez, en los términos siguientes:

"(...) Las condiciones fundamentales para que este Tribunal declare con lugar la presente solicitud de suspensión de los efectos de la Resolución impugnada radica en que no de otorgarse la protección cautelar solicitada la empresa contribuyente estaría expuesta a la ejecución o cobro de multas calculadas sobre la base del valor de la Unidad Tributaria -reservada para uso distinto a la de imponer sanciones-sin más límite que el de la arbitrariedad de los funcionarios actuantes.

La ejecución del crédito fiscal constituye una fuente y peligrosa amenaza ya que acarrearía para [la empresa contribuyente] **UNIDOS BOLÍVAR SPACKS C.A.**, parálisis económica, dado que el margen de rentabilidad derivado de las operaciones comerciales (ingresos menos costos y gastos) no producen la liquidez necesaria. Por lo que entonces, se vería en la obligación de disponer de los bienes (activos fijos) que traería como consecuencia el cierre comercial.

(...) *Le fueron impuestas sanciones excesivas, al punto que, por el pago extemporáneo en virtud del allanamiento parcial por la suma total de Bs. 3.477,52, la Administración le aplicó una multa que en teoría es una multa reducida que deberá alcanzar el equivalente al 30% del tributo omitido-que ascendió a la cantidad de Bs. 8.702.249,41 equivalentes al valor por contra según el tipo de cambio de mayor valor publicado por el BCV-al 11 de noviembre de los corrientes-a la cantidad de \$ 950.027,33, cuya elevada cuantía dificultaría a mi persona el ejercicio normal de su actividad.*

Esta expedición por lo que terminaría por romper el equilibrio presupuestal entre las partes de la relación jurídica tributaria, determinándose a favor del Fisco Nacional una multa que deviene en irrazonable y desproporcionada, cuya cuantía excede por lejos la capacidad económica real de nuestra representada. Comprometiendo en consecuencia, los derechos fundamentales de propiedad, igualdad, tutela judicial efectiva y razonabilidad de la Ley.

Es imperativo una medida urgente si (...) para lograr la tutela judicial efectiva, dado que incluso con los válidos argumentos expuestos en el presente recurso contencioso tributario, la pretensión procesal quedará iboraria si la Administración ejecuta el crédito fiscal, porque si bien el Fisco podrá realizar la devolución de montos cobrados por concepto de multas en el caso que el recurso sea declarado con lugar de manera definitiva, sería imposible el restablecimiento de la situación jurídica causada por la afectación económica mientras dura el proceso.

Por todo lo antes expuesto, el apoderado judicial de la contribuyente solicitó la suspensión de los efectos de la resolución impugnada, conforme a lo previsto en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario del 2020, aplicable en razón del tiempo.

En cuanto al fondo de la controversia, en primer término alegaron que "la confirmación parcial de la resolución se origina por la reservatoria de (i) las adiciones consideradas por la fiscalización en relación a las diferencias en la base imponible de ingresos declarados y la base imponible de ingresos de los estados de cuenta bancarios (anexos 1 y Anexo 1.1.); (ii) las adiciones consideradas por la fiscalización en el Anexo 1.2., derivado de las cuentas por pagar sin comprobación satisfactoria, correspondiente al ejercicio 2017."

Así mismo señalaron que, "la resolución in-cometo, también revocó, las adiciones consideradas por la fiscalización en los Anexos 4 y 7 denominado Cuentas por pagar sin comprobación satisfactoria correspondiente al ejercicio 2018 y 2019 respectivamente. En cuanto al Anexo 8 Costo sin comprobación satisfactoria correspondiente al ejercicio 2019 esta fue revocada parcialmente. En definitiva, la resolución revocó el 100% de las diferencias detectadas por la fiscalización menos aquellas que muestra representada alegó y se allanó en consecuencia, pagando el impuesto correspondiente dentro del plazo legal establecido en el COT vigente. Así las cosas, se colige de la resolución que a nuestra representada se le impone multas e intereses como consecuencia del allanamiento realizado (...)."

Finalmente y en virtud de lo expuesto, solicitó se declare la nulidad del acto impugnado.

II DECISIÓN APELADA

El Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana con competencia en las circunscripciones judiciales de los estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, mediante sentencia interlocutoria signada con el alfanumérico **JP060200220000043 de fecha 1^o de diciembre de 2022, "admitió"** el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa contribuyente **UNIDOS BOLÍVAR SNACK, C.A.**, y declaró **"procedente"** la "medida de amparo cautelar suspensión de efectos", solicitada conjuntamente con la interposición del recurso contencioso tributario por la representación judicial ante señalada, en los términos siguientes:

"En esta oportunidad corresponde conocer y decidir acerca de la solicitud de amparo cautelar, atendiendo al contenido de lo establecido en la Ley de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales y el Código Orgánico Tributario, sin entrar a decidir sobre el fondo de la controversia, lo cual es materia a conocer para la sentencia definitiva.

Siguiendo el criterio del Alto Tribunal, que en el caso de la interposición de un Recurso Contencioso Tributario ejercido conjuntamente con una acción de amparo constitucional, este último reviste carácter accesorio, al punto que la competencia para conocer de la medida de tutela viene determinada por la competencia de la acción principal. En este sentido, afirma el Tribunal Supremo de Justicia, que luce adecuado destacar el carácter cautelar que distingue al amparo ejercido de manera conjunta y en virtud del cual se persigue obtener a la parte afectada en su esfera de derechos constitucionales, una protección provisional, pero inmediata dada la naturaleza de la lesión, permitiendo así la restitución de la situación jurídica infringida al estado en que se encontraba antes de que ocurriera la violación, mientras se dicta decisión definitiva en el juicio principal.

En este sentido, queda absolutamente para este jurisdicción, que ni la admisión provisional, ni el decreto de una medida cautelar sería violatorio del derecho de la defensa de la parte contraria, ni violatoria del debido proceso, ya que la parte contra quien obra la medida tutela la posibilidad de formular oposición, conforme a lo previsto en los artículos 602 y siguientes del Código del Procedimiento Civil.

Es menester destacar, que el amparo cautelar es una institución jurídica, la cual guarda similitud con las llamadas providencias cautelares o medidas cautelares, a través de esta acción se persigue el resguardo y el restablecimiento provisional de alguna garantía o derecho, que considere el particular se está violando. Al ser el "amparo cautelar, una institución que guarda relación con la naturaleza jurídica y el alcance de las medidas cautelares, el juez que comeca de Ese parte su debida admisión (mediante procedencia impropiedad); deberá evaluar prima facie, el cumplimiento de dos requisitos, saber: la existencia de un fumus boni iuris constitucional y la existencia de un periculum in damni constitucional.

En cuanto a la existencia de un fumus boni iuris constitucional, se aprecia que el amparo constitucional cautelar tiene como característica, que la posición jurídica del solicitante se concrete en un derecho a una garantía constitucional. Es decir, de todo amparo constitucional cautelar surge la necesidad de la apariencia de certeza o de credibilidad de un derecho constitucional invocado por parte del sujeto que solicita el amparo. En cuanto a la existencia de un periculum in damni constitucional, se observa que la noción de periculum in mora resulta insuficiente pues la misma se contrae a la eficacia de la sentencia que se dicte, es decir, de su ejecutabilidad, en cambio la noción de periculum in damni implica un fundado temor de daño inminente, patente, causal y manifiesto en la esfera jurídica del justiciable.

Para que el amparo cautelar sea decretado, debe tomarse los extremos de amparo cautelar supra descritos. En cuanto a su procedencia; este procederá contra todo acto emanado de la administración pública, y sus efectos no deben entenderse como vinculantes para la decisión, debe denegar el juez de la causa. Al respecto la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en sentencia N° 115, de febrero 2017, (Caso Antonio José Varello) estableció que, el hecho de que se declare procedente la solicitud de amparo cautelar, no implica necesariamente que la decisión que recaiga sobre el recurso de nulidad, deba favorecer al recurrente ya que el amparo cautelar persigue una protección temporal.

En este orden de ideas y de los alegatos expuestos, por la representación judicial de la contribuyente Unidos Bolívar Snacks, C.A., se observa la denuncia de vulneración de los derechos consagrados en los artículos 24, 49 ordinal 6° y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En el mismo orden de ideas, con relación a la efectiva protección de los derechos y principios constitucionales, ha sido pacífica la jurisprudencia de nuestro Alto Tribunal al establecer como requisito fundamental para la procedencia de la acción de amparo constitucional, que la lesión denunciada sea actual o por lo menos inminente. En consecuencia, perdería sentido el efecto estableedor de situaciones jurídicas, cuando el objeto perseguido con el ejercicio de esta acción esté dirigido a recuperar la vigencia de un derecho constitucional que no haya sido vulnerado o cuya vulneración no sea próxima que amerite de una protección especial.

Dicho lo anterior, y una vez analizados los fundamentos sobre los cuales recaer la causa, es menester señalar el criterio pacífico sostenido por la jurisprudencia patria, en cuanto al fumus boni iuris, en cuanto a su decisión, la cual debe basarse en criterios objetivos extraídos del estado del caso concreto.

Ante tales argumentos esgrimidos es evidente, las razones que le asistan a la contribuyente solicitar la protección cautelar, a través de la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado, por cuanto ha quedado acreditado los hechos concretos que permiten verificar la certeza del derecho y que el peligro es grave, real e inminente.

En este sentido, el artículo 5 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales establece que la solicitud constitucional procede contra todo acto administrativo, actuaciones materiales, vías de hecho, abstenciones u omisiones que violen o amenacen con violar un derecho o una garantía constitucional, cuando no exista un medio procesal breve, sumario y eficaz, acorde con la protección constitucional.

Ahora bien, vistas las anteriores actuaciones y del contenido del expediente, este Tribunal, realiza las siguientes consideraciones, con la advertencia de que el sentenciador deberá cuidar que el análisis que realice no se traduzca en una declaratoria concreta respecto a la legalidad o no del acto impugnado, cuestión que constituirá un "prejuicio" respecto al fondo del juicio, contrario a los caracteres de: brevedad, reversibilidad y accesorialidad que definen a este tipo de acciones. (Vid. Sentencia de la Sala Política Administrativa del Máximo Tribunal, Nos. 0183 y 01280 de fechas 14 de febrero de 2008 y 22 de noviembre de 2016, casos: Bancos, Banco Universal, C.A. y Banco Activo C.A. Banco Universal, respectivamente).

Con relación al Fumus boni iuris, la contribuyente alega haberse allanado parcialmente a los reparos formulados por la fiscalización (lo cual es corroborado por la Administración Tributaria Nacional en el Punto Previo del Acto Administrativo contenido en la Resolución Culinmatoria del Sumario Administrativo signada del [alfanumérico] SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2011/EXP [número] 00127/08/11), con lo cual se observa que existe una voluntad en cumplir con las obligaciones tributarias generadas por la actuación fiscal, y es el leasite el derecho en cuanto a la preensión jurídica del Recurso Contencioso Tributario: lo cual se traduce en una justa razón acudir a esta instancia jurisdiccional en procura de la tutela de un derecho que considera que ha sido violentado, lo cual se concretará en la causa principal.

La presunción del buen derecho, no basta con alegar y por supuesto fundamentarla, de igual manera, debe la parte solicitante demostrarlo, en el caso a quo se observa que efectivamente, en el procedimiento de Fiscalización y Determinación se presenta una situación muy particular; y es el hecho de que la instancia sumarial, en atención a los principios de Honestidad, Imparcialidad, Eficiencia y Eficacia, revocó los reparos no allanados por la contribuyente, razón suficiente para demostrar el Fumus Boni Iuris. Así se decide.

En cuanto al Periculum in Damni, requisito concenrente para acordar el Amparo Cautela solicitado por la contribuyente, lo alegado por ésta en su solicitud y lo observado en las actuaciones de la Administración Tributaria Nacional, y aunado a las facultades otorgadas a partir del año 2013 con ocasión a la entrada en vigencia de la reforma del Código Orgánico Tributario (...) en cuanto a la ejecución de los créditos fiscales a través del procedimiento de cobro ejecutivo, se puede apreciar uno de los requisitos para considerar el Periculum in Damni, como es el peligro real e inminente; y el no atender a esta solicitud efectuada por la contribuyente en la cual se muestra la concurrencia de los supuestos para acordar la medida cautelar solicitada; constituirá por parte de esa instancia judicial una inobservancia a los principios constitucionales de la Tutela Judicial Efectiva, Derecho a la Defensa y de la garantía constitucional del Debido Proceso. Así se establece.

Se advierte que el precedente analítico no puede considerarse como un prejucimiento sobre el fondo del asunto, pues está basado en un conocimiento provisional del caso, siendo relevante destacar que la presente decisión en nada constituye un pronunciamiento definitivo, ya que éste se producirá, en todo caso, al resolver el recurso contencioso tributario incoado por la Sociedad Mercantil Unidos Bolívar Snacks, C.A. Así se establece.

(...) DECISIÓN

Por las razones precedentemente expuestas, este Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de Guayana con competencia en los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la ley declara:

1) Se **ADMITE** provisionamente el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 28 de noviembre de 2022 por la contribuyente Unidos Bolívar Snacks, C.A.

2) **PROCEDENTE** la medida de amparo cautelar para suspensión de los efectos, solicitada conjuntamente con la interposición del Recurso Contencioso Tributario para la contribuyente Unidos Bolívar Snacks, C.A.

3) Se **ORDENA** el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) la suspensión de los efectos que se derivan del acto administrativo contenido en la Resolución Culinmatoria de Sumario Administrativo identificada con las [letras y los números] SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2011/EXP N°00127/08/11 de fecha 25 de octubre de 2022.

4) Se **ORDENA** expedir copias de la presente Resolución a los efectos de notificar a los ciudadanos: Fiscal y Procurador General de la República, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y contribuyente. (Agregados de la Sala).

III INFORMES

En fecha 30 de abril de 2024, la abogada Brenda Alexandra Ramos Ramos, anteriormente identificada, actuando en representación del Fisco Nacional, apeló de la sentencia supra indicada en los términos siguientes:

La representación judicial de la República, denunció el "vicio de falso supuesto de hecho que hizo incurrir al juez en un falso supuesto de derecho a los fines de suspender los efectos del acto administrativo."

Arguyó, que el "vicio en el cual incurrió el sentenciador al aplicar la suspensión de efectos del acto administrativo contenido en la Resolución Culinmatoria de Sumario Administrativo antes citado, a la contribuyente -persona jurídica, que fue sancionada porque omitió el pago en materia de Impuesto Sobre la Renta para los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019."

Agregó que "(...) es evidente la importancia que reviste la verificación de ambos requisitos para que proceda el decreto de la medida cautelar solicitada, toda vez, que en el ámbito judicial tributario es virtualmente inexistente la ejecutoriedad de la ejecución de los obligaciones tributarias y exigibles a favor de la República que no hayan sido pagados, ya que, aun habiendo adquirido el proveimiento la calidad de definitivamente firme, no puede la Administración Tributaria ejecutar por sí misma, haciendo uso de su poder coactivo, puesto que la solicitud de ejecución de estos créditos fiscales deberá interponerla la Administración Tributaria ante el Tribunal Contencioso Tributario competente, tal como lo señalan los artículos 289 y 291 del Código Orgánico Tributario vigente.

Sostuvo que, "con respecto al requisito del fumus boni iuris para la procedencia de la solicitud de dicha medida cautelar, considera el representante legal de la recurrente que dicha medida se les debe acordar en virtud de los alegatos formulados en contra de la Resolución Culinmatoria del Sumario Administrativo N° SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2011/EXP N° 00127/08/11 de fecha 25 de octubre de 2022. La sola afirmación del accionante de normas e interpretaciones que versan sobre el fondo de la controversia, no era suficiente para la procedencia del fumus boni iuris, siendo que en el expediente no consta acreditado absolutamente nada que respalde su posición, las normas en las cuales se supone que basa la objetación del buen derecho, en primer término, no abarcan todos los supuestos bajo los cuales se fundamént el reparo objeto de la controversia, en segundo término, los señalamientos expresados por el J juzgador se apartan de la realidad de los hechos e inclusive del objeto de las normas, al desconocer el fin por el cual se crean tributos, así como el actuar del Estado al momento de legislar sobre estas materias, pues el Estado no sólo lo hace en apego a la legalidad, sino que está llamado a valorar todas aquellas circunstancias y factores que influyan en la determinación de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, sin menoscabo a proteger la subsistencia digna de los individuos, por lo cual esta representación fiscal considera que no procede la suspensión de efectos, y así respectuamente solicitamos sea declarado por esa Suprema Alzada.

Alegó que "en cuanto al otro supuesto, referido al peligro de daño o periculum in damni, está referido a que el Juez compruebe que la ejecución inmediata del acto administrativo tributario pueda causar un daño grave e inminente al contribuyente. De allí que la sentencia objeto de este recurso analizó la existencia del daño al contribuyente en base a los alegatos expresados en su escrito recuratorio."

Además, señaló que "esos alegatos, fallos de comprobación por parte del sentenciador, no eran suficientes para la procedencia del peligro de daño, ya que versan sobre el fondo del asunto, y al no verificarse este supuesto, no se le podía atribuir la consecuencia jurídica tipificada en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario, como lo es la suspensión de efectos, como erradamente lo acordó la recurrida, por lo que se evidencia que el Tribunal de instancia incurrió en una errónea interpretación de la Ley al considerar aplicable la suspensión de efectos prevista en el [referido artículo], a pesar de que no se verificó el periculum in damni."

Indicó que "la contribuyente no demostró ante el Tribunal de Instancia, que quien solicite la suspensión de efectos de no se verificado, además de afirmar que le han causado o se le podría causar perjuicios irreparables o de difícil reparación, debe señalar hechos o circunstancias concretas y aportar elementos suficientes y precisos que permitan al órgano jurisdiccional concluir objetivamente sobre la irreparabilidad del daño por lo definitiva, lo cual no ocurrió en el presente caso, por no demostrar la recurrente en dicha solicitud, que el presunto daño que pudiera sufrir en caso de no decretarse la medida, resultase irreparable por la sentencia definitiva.

Por lo tanto, "estimamos que en el presente caso los argumentos de configuración de un supuesto periculum in damni y la apariencia de buen derecho son infundados. Así pedimos respetuosamente sea declarado."

IV PUNTO PREVIO

Como punto previo, la Sala Advierte que la parte accionante interpuso "**RECURSO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CONJUNTAMENTE CON LA ACCIÓN DE AMPARO CAUTELAR, MEDIDAS DE SUSPENSIÓN DE LOS EFECTOS**, contra el acto administrativo (Resolución Sumario Administrativo) de [alfanumérico] SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2022/EXP N°00127/08/11, de fecha 25 de octubre 2022, impuesto por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Guayana del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), por un importe de Bs. 306.400,02; Bs. 75.547,60 y Bs. 8.324.720,37 respectivamente." (Resaltado y subrayado del escrito).

No obstante, si bien es cierto, dicha solicitud se hizo conforme al procedimiento fijado por esta Sala en sentencia número "402 del 20 de marzo de 2001, (caso: Marvin Serrán Velasco), ratificado varias veces, entre la que destaca la sentencia número 00460 de fecha 17 de julio de 2019." La Sala constata que su fundamento legal fue conforme a lo establecido en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario del 2020, previsto para la suspensión de efectos.

En ese sentido, se observa que el Tribunal a quo en los puntos de conocer del recurso antes señalado, tramitó dicha solicitud aplicando el procedimiento de amparo y no el previsto para la suspensión de los efectos correspondiente al caso de multas; y en base al cual los apoderados judiciales de la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS, C.A.**, justificaron la dicha pretensión; por lo que el Tribunal de instancia entró en el tratamiento dado a la solicitud del presente recurso. Así se establece.

V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Máxima Instancia pronunciarse sobre el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia interlocutoria signada con el alfanumérico **JP066202200000043**, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Guayana con competencia en las circunscripciones judiciales de los Estados Amazonas, Bolívar y Delta Amacuro, en fecha 1^o de noviembre de 2022, que declaró **"con lugar** la medida de amparo cautelar para suspensión de efectos y **admitió** provisionamente el recurso contencioso tributario" interpuesto por la sociedad mercantil **UNIDOS BOLÍVAR SNACKS**.

En virtud de la declaratoria contenida en la decisión judicial apelada, así como de los alegatos formulados por la representación judicial del Fisco Nacional, la controversia planteada en el caso *subjudice* queda circunscrita a decidir sobre la procedencia o no de la solicitud de suspensión de los efectos de la Resolución impugnada, formulada por la prenombrada contribuyente en forma conjunta al recurso contencioso tributario ejercido y con el Tribunal a quo incurrió en el vicio de "falso supuesto de hecho que hizo incurrir al juez en un falso supuesto de derecho a los fines de suspender los efectos del acto administrativo."

Delimitada así la litis, pasa a decidir y a tal efecto observa:

"Falso supuesto de hecho que hizo incurrir al juez en un falso supuesto de derecho a los fines de suspender los efectos del acto administrativo."

Alegó la representación judicial del Fisco Nacional, que el acto impugnado incurrió en este vicio, "al no compararse que la ejecución del acto pudiera causar graves perjuicios al interesado, no procedía la suspensión de efectos."

Así mismo, sostuvo que "esos alegatos, fallos de comprobación por parte de la contribuyente, no eran suficientes para la procedencia del peligro de daño, ya que versan sobre el fondo del asunto; y al no verificarse este supuesto, no se le podía atribuir la consecuencia jurídica tipificada en el artículo 290 del Código Orgánico Tributario, como lo es la suspensión de efectos, como erradamente lo acordó la recurrida, por lo que se evidencia que el Tribunal de instancia incurrió en una errónea interpretación de la ley al considerar aplicable la suspensión de efectos prevista en el [referido artículo], a pesar de que no se verificó el periculum in damni."

Por su parte el Tribunal a quo señaló lo siguiente:

En cuanto a la existencia de un fumus boni iuris constitucional, se aprecia que el amparo constitucional cautelar tiene como característica, que la posición jurídica del solicitante se concrete en un derecho a una garantía constitucional. Es decir, de todo amparo constitucional cautelar surge la necesidad de la apariencia de certeza o de credibilidad de un derecho constitucional invocado por parte del sujeto que solicita el amparo. En cuanto a la existencia de un periculum in damni constitucional, se observa que la noción de periculum in mora resulta insuficiente pues la misma se contrae a la eficacia de la sentencia que se dicte, es decir, de su ejecutabilidad, en cambio la noción de periculum in damni implica un fundado temor de daño inminente, patente, causal y manifiesto en la esfera jurídica del justiciable.

Ante tales argumentos esgrimidos es evidente, las razones que le asistan a la contribuyente solicitar la protección cautelar, a través de la suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado, por cuanto ha quedado acreditado los hechos concretos que permiten verificar la certeza del derecho y que el peligro es grave, real e inminente.

Con relación al Fumus boni iuris, la contribuyente alega haberse allanado parcialmente a los reparos formulados por la fiscalización (lo cual es corroborado por la Administración Tributaria Nacional en el Punto Previo del Acto Administrativo contenido en la Resolución Culinmatoria del Sumario Administrativo identificada bajo el alfanumérico [número] SNAT/INTI/GRTI/RG/DSA/2011/EXP [número] 00127/08/11), con lo cual se observa que existe una voluntad en cumplir con las obligaciones tributarias generadas por la actuación fiscal, y que le asiste el derecho en cuanto a la pretensión jurídica del Recurso Contencioso Tributario: lo cual se traduce en una justa razón acudir a esta instancia jurisdiccional en procura de la tutela de un derecho que considera que ha sido violentado, lo cual se concretará en la causa principal.

La presunción del buen derecho, no basta con alegar y por supuesto fundamentarla, de igual manera, debe la parte solicitante demostrarlo, en el caso a quo se observa que efectivamente, en el procedimiento de Fiscalización y Determinación se presenta un supuesto muy particular; y es el hecho de que la instancia sumarial, en atención a los principios de Honestidad, Imparcialidad, Eficiencia y Eficacia, revocó los reparos no allanados por la contribuyente, razón suficiente para demostrar el Fumus Boni Iuris. Así se decide.

En cuanto al Periculum in Damni, requisito concenrente para acordar el Amparo Cautela solicitado por la contribuyente, lo alegado por ésta en su solicitud y lo observado en las actuaciones de la Administración Tributaria Nacional, y aunado a las facultades otorgadas a partir del año 2013 con ocasión a la entrada en vigencia de la reforma del Código Orgánico Tributario (...) en cuanto a la ejecución de los créditos fiscales a través del procedimiento de cobro ejecutivo, se puede apreciar uno de los requisitos para considerar el Periculum in Damni, como es el peligro real e inminente; y el no atender a esta solicitud efectuada por la contribuyente en la cual se muestra la concurrencia de los supuestos para acordar la medida cautelar solicitada; constituirá por parte de esa instancia judicial una inobservancia a los principios constitucionales de la Tutela Judicial Efectiva, Derecho a la Defensa y de la garantía constitucional del Debido Proceso. Así se establece.

Con el propósito de resolver el punto alegado por la parte apelante, es preciso señalar que de acuerdo a la pacífica y reiterada jurisprudencia de esta Máxima Instancia se advierte que sobre el falso supuesto en las decisiones judiciales, esta Sala Político-Administrativa (Vid. sentencias números 00183, 00039, 00058 y 00018 de fechas 14 de febrero de 2008, 20 de enero de 2010, 30 de junio de 2010 y 11