**JURISPRUDENCIA**

**Recurribilidad de las opiniones emitidas por la Gerencia del Valor de la Intendencia Nacional de Aduanas del SENIAT**.

Sentencia Nº 00034 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 10/01/08.

"Analizados como han sido los fundamentos de la decisión interlocutoria recurrida, los alegatos que en su contra ha expuesto la contribuyente como apelante, las defensas opuestas por el Fisco Nacional y los recaudos que conforman el presente expediente, observa este Alto Tribunal que la controversia de autos se contrae a determinar si, conforme fue decidido por el Tribunal *a quo,* el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente *omissis*, result a inadmisible en razón de la irrecurribilidad del acto impugnado, por aplicación del artículo 235 del vigente Código Orgánico Tributario, o si, por el contrario, éste debió ser admitido.

Delimitada así la *litis*, pasa esta alzada a decidir, a cuyo efecto observa:

Según expuso la juzgadora de instancia en su fallo interlocutorio, a objeto de conocer y pronunciarse respecto a la admisión o no del recurso contencioso tributario ejercido por la representación de la citada contribuyente, pudo constatar fehacientemente la irrecurribilidad del acto impugnado, por aplicación del artículo 235 del vigente Código Orgánico Tributario, en

concordancia con el numeral 3 del Parágrafo Segundo del artículo 259 eiusdem, pues a su juicio " el mismo se intenta contra una opinión emitida por la Gerencia de Valor de la Superintendencia Nacional de Aduanas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (Seniat), y éstas no son actos recurribles por cuanto no contienen una decisión definitiva, ni aplican sanciones y no afectan los derechos de la recurrente."

**Luego entonces, demarcado como fue al delimitar la presente controversia, la norma cuya aplicación se debate en el caso de autos es la contenida en el artículo 235 del vigente Código Orgánico Tributario, que establece:**

***"No procederá recurso alguno contra las opiniones emitidas por la Administración Tributaria en la interpretación de normas tributarias".***

De una primera lectura del citado dispositivo, ciertamente se observa evidente que "pese a la universalidad del control contencioso tributario respecto a los actos y actividades realizados por la Administración Tributaria", la posibilidad de recurrir de las llamadas opiniones de la Administración Tributaria en ocasión de interpretar las normas tributarias, se encuentra absolutamente condicionada por la ley rectora del procedimiento impositivo [C.O.T./2001] al hecho de que la misma constituya un acto o decisión administrativa que se considere ilegal y que como tal afecte la esfera jurídico subjetiva de su destinatario.

Ello así, parece incuestionable a partir de lo previsto en los artículos 242 y 259 del vigente Código Orgánico Tributario, de cuyo examen concatenado puede esta Sala afirmar que el recurso contencioso tributario sólo procede contra los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares que determinen tributos, apliquen sanciones o afecten de cualquier forma los derechos de los administrados, de lo cual se entiende deben tener carácter de definitivos o que prejuzguen como tales.

Asimismo, ya en el contexto de Administración Tributaria actuando como órgano consultivo, en el marco de las regulaciones establecidas al efecto en el Capítulo IV (De las Consultas) del Título IV del vigente Código Orgánico Tributario (ver artículos 230 al 235), también puede afirmase, como aduce la representación fiscal en el presente juicio, que las consultas evacuadas por dicha Administración se constituyen en opiniones incapaces de producir determinados efectos jurídicos y sin fuerza ejecutoria y, por tanto, de naturaleza no vinculante para quien las solicita.

De manera que, en principio, la situación debatida se inserta en el contexto descrito. Sin embargo, una vez examinadas detalladamente las actas que cursan en autos y las

pretensiones y defensas aducidas por las partes, así como el marco legal dispuesto para solventar la presente controversia, resulta imperativo a esta Sala atender a lo previsto sobre el particular en la Ley Orgánica de Aduanas vigente y aplicable, publicada en la Gaceta Oficial N° 5.353 del 17 de junio de 1999, específicamente a lo prescrito en sus artículos 140 y 141, así:

"***Artículo 140****.- Quien tuviere un interés personal y directo, podrá consultar a la Administración Aduanera sobre la aplicación de las normas a una situación concreta. A ese efecto, el consultante deberá exponer con claridad y precisión todos los elementos constitutivos de la misma y podrá expresar asimismo su opinión fundada.*

*La formulación de la consulta no suspende el transcurso de los plazos, ni exime al consultante del cumplimiento de sus obligaciones. La Administración Aduanera dispondrá de treinta (30) días hábiles para evacuar dicha consulta."*

***"Artículo 141****.-No podrá imponerse sanción a los contribuyentes que en aplicación de la Ley hubieren adoptado el criterio o la interpretación expresada por la Administración Aduanera, en consulta evacuada sobre el mismo tipo de asunto.*

*Tampoco podrá imponerse sanción en aquellos casos en que la Administración Aduanera no hubiere contestado la consulta que le haya formulado en el plazo fijado, y el consultante hubiere aplicado la interpretación acorde con la opinión fundada que el mismo haya expresado al formular dicha consulta.*

***Cuando la Administración Aduanera hubiere emitido opinión a la consulta solicitada, ésta será vinculante para el consultante****."* (Destacado de la Sala)

De la norma última transcrita destaca la consagración expresa de la naturaleza vinculante para el consultante de las opiniones evacuadas por la Administración Aduanera respecto a la aplicación de normas tributarias a una situación de hecho concreta planteada, circunstancia ésta que difiere de la disposición aplicable respecto a las consultas formuladas ante la Administración Tributaria, cuya regulación fue descrita *supra* y asumida por el juzgador de instancia para resolver el caso sometido a su consideración. (Artículo 235 C.O.T.).

A tal efecto, sin mayor análisis el *a quo* obvió estimar la norma contenida en el citado artículo 141 de la Ley Orgánica de Aduanas, a pesar de integrar la base legal de la consulta formulada por la sociedad mercantil *omissis*, a la Gerencia de Valor de la Intendencia Nacional de Aduanas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, haciendo caso omiso, además, de la limitante contenida en el artículo 139 *eiusdem*, según el cual: *"En todo lo no previsto en este Título*
[De los recursos]
*se aplicará supletoriamente la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y el Código Orgánico Tributario";*
conforme a lo cual debió concluir que regulada expresamente como está la situación debatida por la Ley Orgánica de Aduanas,
**sólo pudo el**
***a quo***
**fallar conforme a derecho que la consulta emitida por la mencionada Gerencia de Valor del SENIAT, actuando como órgano competente al efecto, era vinculante a la citada sociedad mercantil respecto del tema del valor en aduanas de la mercancía**
, a saber,
*restos de una aeronave, declarada en condición no aeronavegable,*
conforme a la aplicación de la metodología señalada en el Acuerdo del Valor del GATT, condicionándola incluso a
*"pagar los impuestos de importación y demás tributos internos, partiendo del valor en aduana determinado previamente para la constitución de la garantía exigida para el momento que ingresó bajo el régimen de admisión temporal, todo de conformidad con el artículo 86 de la Ley Orgánica de Aduanas".*

Surge pues evidente la incidencia de dicha consulta u opinión sobre valoración aduanera en la esfera jurídica subjetiva de la empresa contribuyente, de donde juzga esta Sala a partir de lo aducido sobre el particular por la apelante, que el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, incurrió en un error de interpretación acerca del contenido y alcance del artículo 235 del vigente Código Orgánico Tributario y, por tanto, en errónea aplicación del referido dispositivo a los efectos de juzgar irrecurrible la comunicación N° INA/5110/2006-E-170 de fecha 21 de diciembre de 2006, emanada de la Gerencia de Valor de la Superintendencia Nacional de Aduanas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Así se declara.

En consecuencia, debe esta alzada declarar con lugar la apelación ejercida por la representación judicial de la sociedad mercantil *omissis*, contra el pronunciamiento de inadmisibilidad contenido en la sentencia interlocutoria dictada por el mencionado tribunal en fecha 12 de junio de 2007, la cual se revoca íntegramente." (Destacados nuestros).

< Regresar  Indice Alfabetico