Poderes del Juez como director del proceso y Análisis del artículo 15 del Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Aduanas, relativo al Sistema Aduanero Automatizado, a la luz de la sanción prevista en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999.

“V
MOTIVACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Nacional, contra la sentencia Nro. 512-2008 de fecha 31 de octubre de 2008 y su aclaratoria Nro. 520-2008 del 11 de noviembre de ese mismo año, dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes.

A tales efectos, examinadas como han sido la declaratoria contenida en el fallo apelado, así como las alegaciones formuladas en su contra por la apoderada judicial del Fisco Nacional y las defensas esgrimidas por la representación judicial de la contribuyente; se observa que la controversia planteada en el caso concreto se contrae a verificar lo siguiente: i) si el Tribunal *a quo* al dictar la decisión apelada, incurrió en el vicio de errónea apreciación de los hechos, toda vez la Administración Tributaria resolvió el recurso jerárquico interpuesto por la recurrente sin que se haya producido “(…) *violación alguna del derecho a la defensa de la empresa recurrente y tampoco de su derecho a obtener oportuna respuesta* (…)”; ii) si la Jueza del *a quo* incurrió en el vicio de incongruencia positiva como lo afirma la representación fiscal, por haber suplido “(…) *indebidamente los alegatos que debía exponer la recurrente* (…)”; iii) si el fallo apelado adolece del vicio de falso supuesto de hecho y de derecho por falsa aplicación de norma jurídica por considerar que debía imponerse la sanción prevista en el literal b) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 y no la contemplada en el literal c) de ese mismo artículo.

Omissis…

Resuelto lo anterior, pasa esta Alzada a pronunciarse sobre los alegatos y vicios de la recurrida, ***denunciados por la representación fiscal*** y, a tal efecto, observa:

1) Incongruencia positiva.- Ultrapetita

Respecto al vicio de incongruencia positiva, ha sido criterio de esta Máxima Instancia que el mismo se origina cuando no existe la debida correspondencia formal entre lo decidido y las pretensiones y defensas de las partes intervinientes en el proceso, manifestándose el citado vicio cuando el juez en su decisión modifica la controversia judicial debatida, porque no se limitó a resolver sólo lo pretendido por las partes. (Vid. Sentencias Nros. 02345 y 00213 de fechas 25 de octubre de 2006 y 10 de marzo de 2010, casos:
Robert Sergio Mosler Rabotti
y
Sociedad Mercantil ARMAS, S.A.,
respectivamente).

Así, es preciso referir que el aludido vicio se presenta bajo dos modalidades, a saber: a) Ultrapetita: la cual se manifiesta en un exceso de jurisdicción del juzgador al decidir cuestiones planteadas en la *litis,* concediendo o dando a alguna parte más de lo pedido; y b) Extrapetita: la cual se presenta cuando el juez decide sobre alguna materia u objeto extraño al elemento constitutivo de la controversia, concediendo a alguna de las partes una ventaja no solicitada.

Al circunscribir el análisis al caso concreto, observa esta Alzada que la representación judicial del Fisco Nacional basa su denuncia en que los argumentos de la recurrente estaban dirigidos a desvirtuar los fundamentos de la Resolución de Multa dictada por la Aduana Principal de San Antonio del Táchira del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y no los de la Resolución que resolvió el recurso jerárquico interpuesto por la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA.
que, en definitiva, fue el acto que resolvió anular la sentencia objeto de apelación. Por ello, estima la representación fiscal que la Jueza del Tribunal
a quo
suplió indebidamente alegatos que correspondían a la sociedad mercantil recurrente.

Con vista a lo indicado, se aprecia que en la decisión recurrida el Tribunal *a quo* al referirse a la *Resolución* de fecha 22 de agosto de 2007 que decidió el recurso jerárquico, manifestó que en ningún momento la Administración Aduanera se pronunció sobre todos los alegatos presentados por la contribuyente, limitando su decisión a resolver los puntos que consideró necesarios; razón por la cual de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 240 del Código Orgánico Tributario de 2001, resolvió declarar la nulidad de dicho acto administrativo por considerarlo violatorio del derecho de la contribuyente a una adecuada y oportuna respuesta contemplada en el artículo 51 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Sobre la base de lo antes expresado, considera esta Sala que el hecho de haberse referido la Jueza de instancia en su análisis a un vicio del acto impugnado que no fue denunciado por la recurrente en el escrito del recurso contencioso tributario, **no implica que ésta haya incurrido en un exceso de jurisdicción**, toda vez que **el juez como director del proceso goza de los más amplios y plenos poderes en el análisis y decisión de los asuntos sometidos a su consideración**, pudiendo extenderse más allá del aspecto meramente declarativo de la nulidad de las decisiones administrativas ilegales. Debe entenderse, que la función jurisdiccional de los tribunales contencioso-tributarios es plena, la labor del Juez o de la Jueza no se limita simplemente a la revisión de la legalidad objetiva de los actos administrativos impugnados, sino que además está obligado a disponer lo necesario para la restitución de la situación jurídica infringida. (vid. Sentencias Nros. 2.638 y 566, de fechas 22 de noviembre de 2006 y 15 de junio de 2010, respectivamente, casos: *Editorial Diario Los Andes, C.A. e IBM de Venezuela, S.A.*).

De manera que en atención a lo anteriormente señalado, esta Sala desestima el alegato formulado por la representación judicial del Fisco Nacional, ya que no se configura en el fallo apelado el vicio de ultrapetita denunciado. Así se declara.

2) Errónea Apreciación de los Hechos.-

Sobre este particular, observa la Sala que la abogada fiscal Iris Josefina Gil Gómez, antes identificada, al referirse a las razones que sostuvo el Tribunal de la causa para anular la *Resolu ción*

signada con las letras y números
GGSJ/GR/DRAAT/2007/2328
de fecha 22 de agosto de 2007, emanada de la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido contra los actos administrativos
supra
identificados, emanados de la Gerencia de la Aduana Principal de San Antonio del Táchira, sostuvo en su escrito de fundamentación de la apelación, "(…)
que no existe en el caso bajo análisis, ni en el procedimiento administrativo de revisión, violación alguna del derecho a la defensa de la empresa recurrente y tampoco de su derecho a obtener oportuna respuesta
(…)", todo lo cual la hace afirmar que la Sentenciadora "(…)
incurrió en una errónea apreciación de los hechos
(…)".

Por su parte, para anular el mencionado acto, la recurrida encontró fundamento en los siguientes argumentos:

"(…) *se evidencia que la Administración Tributaria* ***no resolvió la totalidad de los argumentos planteados por la parte actora, siendo evidente que se han menoscabado derechos y garantías constitucionales del contribuyente, la garantía y el resguardo de los derechos de los ciudadanos que es una función que corresponde al Estado***
(…)

(…) *observa esta Juzgadora que el Superior Jerárquico administrativo resuelve el recurso obviando gran parte de la solicitud realizada por el contribuyente, quien alega la aplicación errada de la multa, por cuanto* ***no se le aplicó la concurrencia, ni se emitió la resolución de multa , denuncia la detención indebida por parte de la Gerencia de la Aduana, y además solicita la aplicación de los antecedentes administrativos correspondientes al caso Almacenadora Alfranca, Uredent C.A y Comercializadora MAYGLE C.A , sin embargo, de la revisión minuciosa de la Resolución del Recurso Jerárquico, se desprende que en ningún momento la Administración resuelve dichos alegatos, obviando de plano la base del recurso y limitando su pronunciamiento a resolver los puntos que consideró necesarios según lo que incluyó en el capitulo***
(sic)
correspondiente a los alegatos del contribuyente, sin considerar los alegatos planteados por el recurrente en su escrito siendo enteramente pertinentes y conducentes a los fines

de la imposición de los actos recurridos y aun en el caso contrario es deber de la Administración pronunciarse al respecto, favorable o desfavorablemente a la solicitud del recurrente, tal actuación, es entendida por este despacho como una trasgresión del derecho a la defensa del administrado, derivado de la violación del derecho de petición y oportuna respuesta
(…).

En virtud de los argumentos precedentemente expuestos, considerando que la Administración Aduanera se encuentra constitucional y legalmente obligada a emitir una resolución en forma comprensible, cierta, verdadera y efectiva, que no dé lugar a dudas, incertidumbres, insuficiencias, contradicciones o ambigüedades, y en atención a que en el caso de autos, el acto recurrido se encuentra en franca contradicción de lo establecido en el artículo (sic) *51 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, debe esta Juzgadora declarar la nulidad del acto administrativo por no estar adecuado, de conformidad con lo establecido en el articulo 240 ordinal 1º del Código Orgánico Tributario. Y así se declara*
(…)
”.

Del análisis efectuado por esta Alzada sobre el fallo recurrido, se pudo constatar que el Tribunal *a quo* anuló el acto administrativo de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 240 del Código Orgánico Tributario de 2001, cuyo tenor es el que a continuación se señala:

“***Artículo 240.*** *Los actos de la Administración Tributaria serán absolutamente nulos en los siguientes casos:*

1. Cuando así esté expresamente determinado por una norma constitucional, o sean violatorios de una disposición constitucional (…)”.

En tal sentido, se pudo constatar de la parte motiva de la sentencia apelada, que la Jueza fundamentó su decisión en la violación del derecho a la defensa del recurrente, toda vez que "(…) [en el acto recurrido] *no se le aplicó la concurrencia, ni se emitió la resolución de multa, denuncia la detención indebida por parte de la Gerencia de la Aduana, y además solicita la aplicación de los antecedentes administrativos* (…), *sin embargo, de la revisión minuciosa de la Resolución del Recurso Jerárquico, se desprende que en ningún momento la Administración resuelve dichos alegatos* (…)". (Agregado de la Sala).

Así, observa esta Sala que aún cuando el Tribunal *a quo* no lo menciona en la sentencia apelada, el argumento jurídico referente a la violación del derecho a la defensa antes transcrito, que sirvió de fundamento para anular la Resolución de Jerárquico recurrida, encuentra como presupuesto lógico el vicio de inmotivación del acto administrativo, especialmente cuando su texto señala que "(…) *la Administración Aduanera se encuentra constitucional y legalmente obligada a emitir una resolución en forma comprensible, cierta, verdadera y efectiva, que no dé lugar a dudas, incertidumbres, insuficiencias, contradicciones o ambigüedades* (…)".

En este sentido, la Resolución de fecha 22 de agosto de 2007 dictada por la Administración Aduanera que resolvió declarar sin lugar el recurso jerárquico ejercido por la contribuyente *supra* identificada, se centró en determinar si era procedente la sanción aplicada a la empresa transportista internacional TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA., en su condición de Auxiliar de la Administración Aduanera, de conformidad con lo establecido el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999. La Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) fundamentó sus razones en los siguientes argumentos:

1) En relación a la denuncia de violación del procedimiento aduanero sostuvo que: el acto administrativo impugnado que aplica a la empresa recurrente la multa contemplada en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, dictado por la Aduana Principal de San Antonio del Estado Táchira del SENIAT, expresa las razones de hecho y de derecho en que se fundamenta tal decisión, por lo que concluye que el procedimiento para la imposición de multa controvertido por la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA., se encuentra encuadrado dentro de las normas establecidas en la legislación aduanera.

2) En cuanto al vicio en la notificación, sostuvo la Administración Aduanera que: la notificación realizada en fecha 26 de junio de 2006 llenó los extremos previstos en el numeral 2 del artículo

162 *eiusdem*, por cuanto ésta fue entregada en el domicilio de la contribuyente, recibida por una persona capaz quien se identificó como secretaria de la empresa, alcanzándose el fin para el cual estaba destinada. Ello se evidencia del hecho de que la recurrente pudo activar todos los medios que tuvo disponibles para el pleno ejercicio de su derecho a la defensa, por lo que se declara improcedente el argumento de la recurrente.

3) Con respecto al vicio de error material en la *Planilla de Pago Nro. 0690321691*, la cual fue emitida a nombre del representante legal de la sociedad mercantil recurrente, la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), subsanó el error y ordenó la emisión de una nueva planilla a nombre de la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA.

4) Frente al argumento de falso supuesto de derecho, por la aplicación de la sanción prevista en literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, la Administración Aduanera sostuvo que la funcionaria actuante pudo constatar la falta de declaración de los bultos sobrantes en el tiempo establecido en la Ley, lo cual calificó correctamente, subsumió los hechos en los supuestos de la norma indicada, y aplicó la sanción en ella establecida: cinco (5) U.T. por cada kilogramo bruto en exceso; por lo que consideró que su actuación se encontraba plenamente ajustada a derecho y libre de cualquier vicio en la causa,

Sobre este particular, corresponde a esta Alzada analizar si efectivamente el acto impugnado incurrió en el vicio de inmotivación y, consecuencialmente, vulneró el derecho a la defensa de la recurrente.

Con relación al vicio de inmotivación, en sentencia Nro. 00513, publicada el 20 de mayo de 2004, la Sala señaló lo siguiente:

“En cuanto al vicio de inmotivación alegado por el apoderado judicial del recurrente, esta Sala ha señalado en reiteradas oportunidades que el mismo se configura ante el incumplimiento total de la Administración de señalar las razones que tuvo en cuenta para resolver. Por tanto, no hay inmotivación cuando el interesado, los órganos administrativos o jurisdiccionales al revisar la decisión, pueden colegir cuáles son las normas o hechos que le sirvieron de fundamento.”

Igualmente, en fallo Nro. 00551, publicado en fecha 30 de abril de 2008 ratificado en sentencia Nro. 138 publicada en fecha 3 de febrero de 2009, la Sala indicó lo que sigue:

"Ahora bien, los artículos señalados establecen que todo acto administrativo, excepto los de simple trámite, debe contener expresión sucinta de los hechos que lo justifican y sus fundamentos legales. En este sentido, en jurisprudencia de esta Sala, se ha señalado que la motivación es un requisito esencial para la validez del acto administrativo; que basta para tener cumplido el mismo, que ésta aparezca en el expediente formado con ocasión de la emisión del acto administrativo y sus antecedentes, siempre que su destinatario haya tenido acceso y conocimiento oportuno de éstos, resultando suficiente en determinados casos, la simple referencia de la norma jurídica de cuya aplicación se trate.

En relación a la inmotivación como vicio de forma de los actos administrativos, se reitera que la misma consiste en la ausencia absoluta de motivación; ***mas no aquella que contenga los elementos principales del asunto debatido, y su principal fundamentación legal, lo cual garantiza al interesado el conocimiento de las razones sobre las cuales se basa la decisión. Resultando así suficiente que puedan colegirse cuáles son las normas y hechos que sirvieron de base a la decisión***
."
(Resaltado de la Sala).

De esta manera, tal y como lo ha señalado la Sala, el vicio de inmotivación se manifiesta cuando los actos administrativos carecen de argumentación de hecho y de derecho, lo cual resultaría un obstáculo tanto para que los órganos competentes ejerzan el control de legalidad sobre dichos actos, como para que los particulares destinatarios de las manifestaciones de voluntad de la Administración puedan ejercer cabalmente su derecho a la defensa.

En el caso *sub júdice,* se aprecia que tanto el *Acta de Reconocimiento Nro.* C-17566 de fecha 13 de junio de 2006 y la Resolución de Multa de fecha 18 de julio de 2006, así como la Resolución de fecha 22 de agosto de 2007 que resolvió el recurso jerárquico interpuesto, tenían por objeto precisar la procedencia de la sanción prevista en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, en virtud de la presunta declaración extemporánea de los bultos de papa sobrantes.

En este sentido, la mencionada Resolución que resolvió el recurso jerárquico interpuesto por la contribuyente emitida por la Gerencia General de los Servicios Jurídicos del Servicio Nacional

Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), entre otros aspectos, señaló lo siguiente.

"(…) *Tal como se puede observar del análisis del expediente administrativo, la Aduana Principal de San Antonio del Táchira, emitió el acto administrativo impugnado,* (…) *por medio del cual se impone a la empresa ahora recurrente, la multa contemplada en el artículo 121, letra c) de la Ley Orgánica de Aduanas, donde además se expresan todas las razones de hecho y de derecho en que fundamentan tal decisión, por lo que debemos concluir que el procedimiento para la imposición de la multa que impugna la recurrente, se encuentra perfectamente encuadrado dentro de las normas establecidas en la legislación aduanera*
(…)
".

De la anterior transcripción se desprende que el órgano tributario sí expresó en su decisión del recurso jerárquico los motivos de hecho y de derecho en los cuales se fundamentó para dictar la Resolución impugnada, toda vez que abordó los alegatos presentados por la sociedad mercantil recurrente, haciendo énfasis en dilucidar el retardo en la notificación por parte de la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA. en relación a la existencia de bultos sobrantes, subsumiendo este hecho en la disposición contenida en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 y, en consecuencia la aplicación de la sanción impuesta por la Administración Aduanera. Así se declara.

De lo expuesto anteriormente, contrariamente a lo alegado por el Tribunal *a quo,* concluye esta Alzada que el acto impugnado no violó el derecho a la defensa de la empresa recurrente, el cual viene conexo a otros derechos fundamentales como son el derecho a ser oído, el derecho a hacerse parte, el derecho a ser notificado, a tener acceso al expediente, a presentar pruebas y a ser informado de los recursos para ejercer la defensa.

En tal sentido, en el expediente administrativo se constata todo el procedimiento administrativo llevado por la Aduana Principal de San Antonio del Táchira del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)
(folios 150 al 223), así como la existencia de la Resolución que resolvió el recurso jerárquico interpuesto (folios 11 al 28). De allí se desprende que la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA. tuvo pleno conocimiento de todas las actuaciones durante la tramitación del procedimiento, las cuales se encuentran recogidas en dicho expediente. Por esta razón no podría hablarse de la afectación del derecho a la defensa de la recurrente, pues por el contrario, se aprecia que ésta conoció suficientemente los principales elementos de hecho y de derecho que sirvieron de base para la sustanciación de la investigación.

Como consecuencia de lo antes expresado, esta Sala declara procedente el alegato formulado por la representación fiscal, en relación con la errónea apreciación de los hechos en que incurrió la recurrida al pronunciarse sobre la omisión de pronunciamiento del acto recurrido, por lo tanto se revoca parcialmente el fallo apelado en lo atinente a la declaratoria de nulidad del acto recurrido. Así se declara.

Vista la declaratoria que antecede, esta Máxima Instancia considera inoficioso pronunciarse sobre el resto de los alegatos esgrimidos por la representante judicial del Fisco Nacional.

Revocada parcialmente la sentencia y su aclaratoria, y vistos los señalamientos realizados por la recurrente en cuanto a la presunta "(…) *violación del debido proceso y* [su] *derecho a la defensa por cuanto el Gerente de la Aduana que suscribe la referida Resolución de Multa, en ningún momento abrió el procedimiento contradictorio requerido por la ley* (…)", esta Sala, actuando como alzada de los Tribunales Superiores Contencioso Tributario, pasa a conocer y decidir el fondo del asunto controvertido en relación a la solicitud de nulidad del acto recurrido. (Agregado de la Sala).

Así, la Sala observa que la controversia planteada en el caso concreto se circunscribe a decidir si la sociedad mercantil
TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA.
infringió la disposición contenida en el artículo
91 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 y si como consecuencia de la infracción resulta procedente la sanción impuesta por la Administración Aduanera de conformidad con lo previsto en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, que disponen los siguiente:

*"**Artículo 91.** Las mercancías descargadas de más o de menos deberán ser declaradas por el transportista dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la finalización de la recepción de los cargamentos.*

El jefe de la oficina aduanera autorizará el reembarque de las mercancías declaradas de más, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al recibo de la declaración."

*"**Artículo 121.** Las infracciones cometidas por los auxiliares de la Administración Aduanera: transportistas, consolidadores, porteadores, depositarios, almacenistas, agente de aduanas, mensajeros internacionales, serán sancionados de la siguiente manera:* (…)

c) Cuando descarguen bultos de más o de menos, respecto de los anotados en la respectiva documentación, que no fueren declarados a la aduana dentro del término que señale el Reglamento, con multa equivalente a cinco unidades tributarias (5 U.T) por cada kilogramo bruto en exceso o faltante. La misma sanción será aplicable al depositario o almacenista que no declare oportunamente a la aduana los bultos sobrantes o faltantes a la entrega."

Señalado lo anterior, esta Máxima Instancia **estima pertinente formular algunas consideraciones respecto al procedimiento a seguir ante la autoridad aduanera, en los casos de ingreso de mercancías extranjeras al territorio aduanero nacional**
. A tal efecto, es oportuno destacar que
en estos trámites aduaneros intervienen varios sujetos, siendo los auxiliares de la Administración Aduanera los llamados a colaborar con ésta para el adecuado desarrollo del proceso de legalización de introducción de bienes al territorio nacional.

Al respecto, el artículo 145 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 define cuáles son los sujetos que se consideran auxiliares de la Administración Aduanera, el cual es del tenor siguiente:

*"**Artículo 145. Además de los Agentes de Aduanas, son auxiliares de la Administración Aduanera** las empresas de almacenamiento o depósito aduanero, Almacenes Generales de Depósito, Mensajería Internacional, Consolidación de Carga, **Transporte**, Verificación de Mercancías, Cabotaje, Laboratorios Habilitados, los cuales deberán estar inscritos en el registro correspondiente y autorizados para actuar por ante la Administración Aduanera, de conformidad con las disposiciones establecidas en el Reglamento."*
(Destacado de la Sala).

Resulta evidente para esta Sala que la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 y su Reglamento, aplicables *ratione temporis*, establecieron específicamente el marco jurídico que regula la gestión para la cual estos auxiliares de la Administración Aduanera fueron autorizados, a quienes se les encomiendan diversas responsabilidades y obligaciones que derivan directamente del ejercicio de sus funciones, tal como es el caso del transporte internacional de mercancías.

La conducta de estos auxiliares por acción u omisión y la concurrencia de circunstancias objetivas susceptibles de infringir los preceptos, trae como consecuencia la imposición de las sanciones establecidas para tales fines en Ley Orgánica de Aduanas de 1999.

Por ello la aplicación de esas sanciones por parte de la Administración Aduanera "(…) *se basa en la noción de conocimientos exigibles sobre determinada actividad, lo cual supone una diligencia debida, que es ponderable entre otros aspectos de relevancia, conforme al medio donde se verifica la trasgresión, la familiaridad del infractor con la actividad que constituye el ilícito y la profesión*
(…)". (Sentencia Nro. 144 de la Sala Constitucional de fecha 6 de febrero de 2007).

Este criterio ya ha sido analizado por esta Sala Político-Administrativa en sentencia Nro. 1379 de fecha 29 de septiembre de 2009, en la que entre otras cosas, se precisó que la aplicación de la sanción establecida en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999,
responde al grado de diligencia que se puede exigir en razón del nivel de conocimientos que debe tener el infractor en relación al ejercicio de la actividad a la que se dedica
. A tal efecto, esta Máxima Instancia señaló lo siguiente:

"(…) *De la lectura del fragmento supra transcrito, puede evidenciarse claramente que en criterio de la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia, no es requisito del literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 que el operador de la norma verifique en el actuar del infractor la existencia de las nociones inherentes a la culpabilidad penal (dolo y culpa), toda vez que por ser materia de responsabilidad administrativa, la persecución de la conducta antijurídica responde fundamentalmente al grado de diligencia exigible en razón del nivel de conocimientos que deben manejarse en torno al ejercicio de determinada actividad.* (…)" .

Ahora bien, en el presente caso la *Resolución de Multa* identificada con letras y números *SNA T/INA/APSAT/AAJ/2006/R/E-5118*
del 18 de julio de 2006
, se fundamentó en lo siguiente:

"(…) *En tal sentido, tal como fue señalado es la propia Aduana Principal de San Antonio del Táchira la que detecta los bultos sobrantes y es cuando actúa en consecuencia. En efecto, la empresa TRANSPORTES ALIADOS Y CIA, LTDA solicitó la corrección de la Carta Porte Internacional N° 18942 con posterioridad al acto de reconocimiento.*

En efecto, el acto de reconocimiento se efectuó el día 13 de junio, y la empresa supra reporta el 14 de junio la cantidad y peso de los bultos sobrantes detectados al momento del reconocimiento por el Funcionario actuante, anexando una impresión del manifiesto de carga electrónico en donde se demuestra la modificación realizada por parte de la ALMACENADORA ALMAOCCIDENTE a la Carta Porte Internacional por Carretera N° 18942 con relación a la cantidad y peso de la mercancía. Sin embargo, se puede observar en el Sistema Aduanero Automatizado SIDUNEA que dicha Almacenadora realizó las siguientes operaciones posteriores a la culminación del acto de reconocimiento:

SOBRANTES Y FALTANTES 13/06/2006 23:14:28

SOBRANTES Y FALTANTES 13/06/2006 23:21:40

SOBRANTES Y FALTANTES 13/06/2006 23:41:56

RELOCALIZACION 13/06/2006 23:43:39

Cabe destacar, que el artículo 14 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas relativo al Sistema Aduanero Automatizado señala los defectos del registro del manifiesto de carga:

 ´Artículo 14. Registrado el manifiesto de carga o encomienda se tendrá por definitivo para todos los efectos legales y en consecuencia, el usuario no podrá realizar transmisiones adicionales con posterioridad a la fecha de registro en el sistema aduanero automatizado.

 No obstante, los manifiestos de carga o de encomienda y sus respectivos documentos de transporte podrán ser corregidos por parte del funcionario competente de la aduana, a solicitud del transportista , porteador, operadores de mensajería internacional ´Courier´, operador de encomiendas postales, o sus representantes legales, antes de la entrega de las mercancías a los responsables de los recintos, almacenes o depósitos aduaneros autorizados, en caso de errores materiales o de de cálculo.´

Del análisis de la norma transcrita, se observa que el transportista debió solicitar la corrección antes de la entrega de las mercancías al Almacén y no con posterioridad al acto de reconocimiento.

En consecuencia, los hechos expuestos se enmarcan en el supuesto de derecho establecido en el artículo 121, literal ´c´ de la Ley Orgánica de Aduanas, pues se evidencia la falta de notificación por parte de la (sic) *TRANSPORTES ALIADOS Y CÍA. LTDA a la Administración Aduanera de los bultos sobrantes detectados en el Acto de Reconocimiento, por tanto se considera* ***PROCEDENTE*** *la aplicación de la multa referida.* (…) *”.*
(Subrayado y Resaltado de la Resolución).

Con respecto a la fundamentación del acto recurrido, señala la sociedad mercantil transportista en el escrito contentivo del recurso contencioso tributario, lo siguiente:

"(…) *la Gerencia Aduanera* (…)*, confunde gravemente la interpretación sobre lo que determina la Ley Orgánica de Aduanas y su Reglamento sobre lo que son Bultos Sobrante o Faltantes del artículo 121, con lo que en el artículo 120 se establece como mercancía sobrante o demás o mercancía faltante o de menos determinado en el Acto de Reconocimiento y en modo alguno en la descarga y almacenamiento de mercancías en los Almacenes Aduaneros*
.

(…) *visto todo lo anteriormente explicado, creemos que la Gerencia de la Aduana Principal de San Antonio del Táchira ha actuado sobre los (sic) falsos supuestos de hecho y de derecho* (…)
".

Del examen del expediente administrativo que cursa en autos observa esta Alzada, que todos los manifiestos de carga de los bultos de papa para uso industrial (Folios 158 al 171) son de fecha 9 de junio de 2010.

Asimismo, del *Acta de Reconocimiento N° C-17566* de fecha 13 de junio de 2006 (folios 77 al 83) se pudo constatar: (i) el reconocimiento físico de la mercancía (PAPA PARA USO INDUSTRIAL) fue efectuado en esa misma fecha y (ii) el reconocimiento resultó no conforme a lo declarado en cuanto a cantidad, peso y valor, ya que según la declaración presentada a la Administración Aduanera habían 6.250 bultos de papa con un peso de 300.000 Kg., pero al momento del reconocimiento físico resultaron 6.821 sacos de papa con un peso de 327.570 Kg.

De igual manera este Máximo Tribunal pudo constatar que dichos bultos permanecieron en los vehículos utilizados como transporte para el traslado de la mercancía hasta el momento en que el funcionario de la Administración Aduanera procedió a realizar el reconocimiento físico de la misma (**13/06/2010**), oportunidad en la cual se realizó su desembarque.

En orden a lo anterior, corresponde a esta Sala determinar en qué momento la empresa transportista debió hacer la descarga de la mercancía, conforme a las disposiciones establecidas en la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 y su Reglamento de 1991, **y si la información que se debió transmitir a la Administración Aduanera, relacionada con la diferencia de bultos que pudo observar el día cuando se produjo el reconocimiento de la mercancía** ,

se realizó dentro del lapso que establece el artículo 91 del mencionado Reglamento.

En tal sentido, el régimen para la descarga de mercancías es el dispuesto en los artículos 22 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 y 15 del Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Aduanas, relativo al Sistema Aduanero Automatizado de 2004, los cuales prevén lo siguiente:

*"**Artículo 22. Las mercancías deberán ser entregadas por los porteadores a los responsables de los recintos, almacenes o depósitos aduaneros autorizados, públicos, privados o ante quien acredite debidamente ser el propietario o representante autorizado del consignatario, a más tardar al día siguiente hábil de su descarga** , con especificación precisa de los bultos faltantes y sobrantes, los cuales deberán ser notificados a la aduana.*

En aquellos terminales acuáticos, aéreos o terrestres, en los cuales existiese más de un recinto, almacén o depósito aduanero, el documento de transporte podrá indicar el almacén autorizado al cual deberán entregarse las mercancías, salvo que, la autoridad competente disponga lo contrario." (Resaltado de la Sala).

*"**Artículo 15. Al momento de la carga o descarga de los medios de transporte, el funcionario aduanero competente ubicado en la zona de carga y descarga verificará que la totalidad de bultos se corresponda con la información transmitida** , a través del sistema aduanero automatizado.*

En caso de bultos faltantes o sobrantes respecto de los relacionados en el manifiesto de carga, dicho funcionario procederá a la modificación en el sistema del documento de transporte respectivo, siempre y cuando estos bultos se encuentren amparados por el mismo.

Para el caso de que los bultos sobrantes respecto de los relacionados en el manifiesto de carga a través del sistema aduanero automatizado, no estén amparados por el documento de transporte respectivo, el funcionario competente procederá a elaborar el informe, colocando los

bultos sobrantes a la orden del Jefe de la Oficina Aduanera correspondiente, quedando los mismos bajo responsabilidad de los transportistas, porteadores o sus representantes legales hasta el momento de su reembarque o nacionalización." (Resaltado de la Sala).

De los citados preceptos se desprende que la carga y **descarga** de la mercancía objeto de importación, **es un hecho que permite determinar dos momentos u oportunidades relevantes** : el primero (i) en el que el transportista entrega la mercancía a los responsables de los recintos, almacenes o depósitos aduaneros autorizados, públicos, privados o ante quien acredite debidamente ser el propietario o representante autorizado del consignatario con especificación precisa de los bultos faltantes y sobrantes, los cuales deberán ser *notificados* a la Aduana; y el segundo (ii), **el funcionario aduanero verifica que la totalidad de bultos se corresponda con la información transmitida a través del Sistema Aduanero Automatizado** .

De la lectura de las normas inmediatamente transcritas en concordancia con la disposición contenida en el artículo 91 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, aprecia esta Sala que el fundamento concatenado de las normas determinan que el transportista, en su condición de auxiliar de la Administración Aduanera, **sólo puede saber si existen bultos demás o de menos en el momento en que hace la descarga de la misma ante los responsables de los recintos o almacenes en donde entregará la mercancía objeto de importación y no en una oportunidad anterior a la descarga de la ésta** .

En el presente caso, tal como se precisó anteriormente, aún cuando los vehículos que transportaban los bultos de papa llegaron al almacén el día 9 de junio de 2006, no fue sino hasta el día 13 de junio de 2006 cuando se produjo la descarga de los mismos, **por lo que no podría la autoridad aduanera que impuso la sanción objeto de impugnación, pretender que la empresa transportista se diera cuenta de la existencia de los bultos demás en un momento anterior a la ocurrencia de la descarga de los estos** , razón por la cual estima esta Sala, que la Administración Aduanera en la oportunidad de dictar el acto sancionatorio recurrido, incurrió en el **vicio de falso supuesto de derecho**

por haber aplicado erróneamente la sanción prevista en el literal c) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 (Folios 29 al 43). Así se declara.

Aunado a lo antes expuesto, de las actas procesales se pudo constatar también que posteriormente al acto de reconocimiento, específicamente, el día 14 de junio de 2006, la sociedad mercantil recurrente envió una comunicación recibida en esa misma fecha a la Aduana de San Antonio del Táchira del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), según número de registro 14-06-0617844 (Folio 209), mediante la cual informó de la diferencia detectada entre la cantidad de sacos declarados y los que realmente ingresaron al territorio nacional. Igualmente, en esa misma comunicación la recurrente solicitó el reembarque de 571 bultos sobrantes a su país de origen (Colombia).

Respecto a lo anterior, estima esta Sala que con esta comunicación la cual se encuentra en el expediente administrativo que cursa en las actas procesales (Folio 209) y cuyo valor probatorio no fue objetado por la representación fiscal, **la sociedad mercantil recurrente dio cumplimiento al deber que tenía de informar a la Administración Aduanera acerca de la diferencia de sacos de papa detectada, tal como lo establece el artículo 91 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991**
supra
transcrito, según el cual las mercancías descargadas de más o de menos deberán ser declaradas por el transportista dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la finalización de la recepción de los cargamentos
.

En este sentido, se puede apreciar del expediente judicial que la fecha de llegada de la mercancía a la Aduana Principal de San Antonio del Táchira del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) fue el día viernes 9 de junio de 2006, oportunidad en la cual comenzó a computarse el lapso de cinco (5) días hábiles a que se refiere la norma en comentario, los cuales vencieron el día viernes 16 de junio de 2006; por esta razón considera la Sala que la comunicación enviada en fecha 14 de junio de 2006 al Gerente de la Aduana Principal de San Antonio del Táchira se hizo dentro del plazo que establece el artículo 91 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991. Así se declara.

Sobre la base de las consideraciones realizadas, esta Alzada declara parcialmente con lugar la apelación ejercida por la representante judicial del Fisco Nacional. En tal sentido, se revoca parcialmente el pronunciamiento de la recurrida en lo atinente a la declaratoria de nulidad de la Resolución de fecha 22 de agosto de 2007, *su*

pra
identificada.

Por último, queda firme el pronunciamiento dictado por el Tribunal *a quo*, respecto de la aplicación de la sanción prevista en el literal b) del artículo 121 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, "(…) *por incumplir con sus deberes como auxiliar de la administración aduanera de vigilar la carga de la mercancía y de descargar la mercancía* (sic) *en el sitio de destino* (…)", el cual no fue objeto de apelación por parte de los apoderados judiciales de la sociedad mercantil TRANSPORTES ALIADOS Y CIA. LTDA.

En consecuencia, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario ejercido por la recurrente y nulos los actos administrativos impugnados, esto es, la Resolución identificada con letras y números *GGSJ/GR/DRAAT/2007/2328* de fecha 22 de agosto de 2007, dictada por la Gerencia General de los Servicios Jurídicos; la *Resolución Nro. SNAT/INA/APSAT/AAJ/2006/R/E-5118* del 18 de julio de 2006 y la *Planilla de Pago* Nro. *0690321691* de fecha 21 de julio de 2006, ambas emanadas de la Gerencia de la Aduana Principal de San Antonio del Táchira, todas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)."
Fin de la cita. Destacados nuestros.