

---

## BOLETÍN INFORMATIVO\*

---

### SENTENCIA

### TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

### SALA POLÍTICO ADMINISTRATIVA

### MODIFICA EL CRITERIO

### INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN DEL LITERAL a) DEL ARTÍCULO 29

### REGLAMENTO DE LA LEY ORGÁNICA DE ADUANAS DE 1991

En la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela signada con el número 40.853 de fecha 22 de febrero de 2016 fue publicada por el Tribunal Supremo de Justicia Sala Político Administrativa, con ponencia de la magistrada Evelyn Marrero Ortíz, sentencia dictada en fecha 07 de octubre de 2015, expediente 2010-0225, en el recurso contencioso tributario interpuesto por Artesanías San Elías y Fábrica de Pantry de Venezuela, C.A., que modifica el criterio que se ha venido sosteniendo respecto a cómo debe entenderse y aplicarse el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, en cuyo sumario ordenó se indicara lo siguiente:

*“Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa que modifica el criterio que se ha venido sosteniendo respecto a cómo debe entenderse y aplicarse el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991”.*

La Sala estableció:

**“...2.- De los vicios de errónea interpretación de los hechos y de la norma contemplada en el literal d), numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999.**

La representación fiscal advierte que la Jueza en la sentencia apelada erró al fijar la *litis*, pues debió circunscribir el análisis a verificar la legalidad de la *Resolución* Nro. *GGSJ/GR/DRAAT/2007-1572* impugnada, y que sólo en el caso de declarar su ilegalidad, podía entrar a conocer los posibles vicios de nulidad absoluta que pudiesen afectar el acto primigenio, es decir, el *Acta de Reconocimiento* Nro. *MF-SAPCO-DO-2005-E-3094* del 17 de junio de 2005; y no pronunciarse directamente sobre la aplicación del literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 para la determinación de la tasa de almacenaje causada, sin antes haber declarado la nulidad del acto administrativo recurrido mediante el recurso contencioso tributario.

Con vista a lo antes indicado, esta Sala, como lo señaló en el punto anterior, considera que la revisión de la legalidad que hizo la Jueza del acto administrativo impugnado –la *Resolución* Nro. *GGSJ/GR/DRAAT/2007-1572* de fecha 7 de junio de 2007- fue acertada. En efecto, la Sentenciadora analizó la denuncia sobre la existencia de vicios de nulidad absoluta en el acto primigenio, en el entendido de que la configuración de alguno de ellos hubiese dado lugar a la declaratoria de nulidad de la mencionada *Resolución*, dictada con ocasión de la solicitud de revisión de oficio peticionada por la recurrente con fundamento en el artículo 83 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y que la Administración respondió “*Sin Lugar*”. Ciertamente, de haber resultado viciada de nulidad absoluta el *Acta de Reconocimiento* Nro. *MF-SAPCO-DO-2005-E-3094* del 17 de junio de 2005, también así lo estaría la *Resolución* recurrida.

Así las cosas, visto el argumento de la representación fiscal atinente a que sólo ante la declaratoria de nulidad de la *Resolución* Nro. *GGSJ/GR/DRAAT/2007-1572* de fecha 7 de junio de 2007, la Juzgadora podía revisar el acto administrativo contenido en el *Acta de Reconocimiento* Nro. *MF-SAPCO-DO-2005-E-3094* del 17 de junio de 2005, relativo a la determinación de la tasa de almacenaje causada por el resguardo de las mercancías en la zona primaria de la Aduana Principal Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); esta Alzada estima necesario precisar que, aún cuando los actos administrativos antes identificados no se encuentran viciados de nulidad absoluta, no pasa inadvertida la existencia de un vicio de anulabilidad que puede ser subsanado, como ha ocurrido en el caso bajo análisis y fue indicado en el fallo apelado, respecto a la cuantificación de la tasa de almacenaje en el acto administrativo primigenio, aspecto el cual fue ratificado en la *Resolución* impugnada.

Dicho vicio de anulabilidad se configura por haberse determinado la tasa de almacenaje causada por el depósito de las mercancías consignadas a nombre de la empresa recurrente, en un porcentaje superior al establecido en el literal d), numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999.

Ahora bien, esta Máxima Instancia observa que los artículos 30 y 31 de la Ley Orgánica de Aduanas, publicada en la Gaceta Oficial Nro. 5.353 Extraordinario de fecha 17 de junio de 1999, aplicable en razón del tiempo, prevén lo siguiente:

**“Artículo 30.-** *Las mercancías objeto de operaciones aduaneras deberán ser declaradas a la aduana por quienes acrediten la cualidad jurídica de consignatario, exportador o remitente, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a su ingreso a las zonas de almacenamiento debidamente autorizadas, según el caso, mediante la documentación y condiciones que determine el Reglamento.*

**Artículo 31.-** *Cuando la declaración de las mercancías se efectúe fuera del plazo que se establezca y las mismas hayan permanecido bajo la*

---

*responsabilidad de la Administración Aduanera, el consignatario aceptante pagará el almacenaje a que hubiere lugar, salvo que el retardo fuere imputable a la Administración (...)*”.

Las disposiciones jurídicas que anteceden establecen la obligatoria declaración ante la aduana de las mercancías sujetas a operaciones aduaneras y el consecuente pago por el servicio de almacenaje prestado por la Administración Aduanera en los plazos en ellas previstos.

Sobre la última de las exigencias, referida al pago de la tasa de almacenaje, el artículo 62 de la Ley en comentario preceptúa:

*“Artículo 62.- Cuando las mercancías hayan permanecido bajo la responsabilidad de la Aduana, la demora en el retiro de los efectos por causa imputable al consignatario o exportador dará lugar al cobro de la tasa de almacenaje prevista en el literal d) del numeral 5, del artículo 3 de esta Ley”.*

El literal d), numeral 5 del artículo 3 de la citada Ley Orgánica de Aduanas de 1999, contempla lo siguiente:

*“Artículo 3.- Corresponde al Presidente de la República en Consejo de Ministros:*

*...omissis...*

*5) Fijar las tasas y determinar las cantidades que deben pagar los usuarios de los servicios que preste la Administración Aduanera, según lo establezca el Reglamento, dentro de los siguientes límites:*

*...omissis...*

*d) Entre cinco milésimas de unidad tributaria (0.005 U.T.) y una décima de unidad tributaria (0,1 U.T.) por metro cúbico o por tonelada; o **entre uno por ciento (1%) y el cinco por ciento (5%) del valor FOB o CIF de las mercancías**, por el depósito o permanencia de éstas en los almacenes, patios u otras dependencias adscritas a las aduanas (...)*”. (Destacado de la Sala).

En atención a lo señalado en la disposición normativa prevista en el artículo 62 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, el retardo en que incurra el consignatario o importador para el retiro de las mercancías que hayan permanecido en territorio aduanero o bajo responsabilidad de la aduana, dará lugar al cobro de la tasa por concepto de almacenaje establecida en el antes referido literal d), numeral 5 del artículo 3 de dicha Ley.

Así, del sentido, propósito y razón de la norma contemplada en el último de los artículos mencionados, se desprende la existencia de una habilitación legal por parte del Legislador patrio al Ejecutivo Nacional para la fijación de la tasa por concepto de

almacenaje, tomando en cuenta los límites establecidos en el literal d), numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, atendiendo precisamente al principio de legalidad consagrado en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que se erige como postulado fundamental del sistema tributario al consagrar que “(...) *no podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley (...)*”.

Esta atribución dada al Ejecutivo Nacional en el artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, para que en uso de la potestad tributaria que le ha sido conferida en el artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como la consagrada en el artículo 236 (numeral 10) del Texto Fundamental, dicte el correspondiente acto administrativo habilitante a fin de hacer efectivo el contenido del mencionado artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999 en cuanto a la fijación de la tasa de almacenaje; se ha materializado en el Reglamento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas sobre las Tasas Aduaneras, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 40.554 del 3 de diciembre de 2014, reimpresso en la mencionada Gaceta Oficial bajo el Nro. 40.555 de fecha 4 del mismo mes y año, en el que -aún cuando no es aplicable al caso bajo estudio en razón del tiempo- el Ejecutivo Nacional estableció las tasas de almacenaje en armonía con los límites dispuestos en la Ley, esto es, en un Uno Por Ciento (1%) para los primeros Seis (6) días de almacenaje, Dos Por Ciento (2%) hasta el día Doce (12), Tres Por Ciento (3%) hasta el día Dieciocho (18), Cuatro Por Ciento (4%) hasta el día Veinticuatro (24) y Cinco Por Ciento (5%) desde el día Veinticinco (25) en adelante.

Precisado lo anterior nada obsta para que en el caso bajo análisis, atendiendo a los límites consagrados en el literal d), numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, se aplique el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 vigente durante el almacenaje de las mercaderías objeto de importación, cuyas normas no fueron expresamente derogadas por la prenombrada Ley de 1999.

En este sentido, el literal a) del artículo 29, Capítulo II del Título II del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, señala:

***“Artículo 29.- Los usuarios de los almacenes, patios y demás dependencias adscritas a las aduanas, por la permanencia o depósito de las mercancías en dichos lugares, pagarán una tasa mensual ad-valorem por concepto de almacenaje que se aplicará de la siguiente manera:***

*a) Desde el vencimiento del plazo legal para la presentación del manifiesto de importación hasta dicha presentación: dos por ciento (2%) por los primeros cinco (5) días; diez por ciento (10%) hasta los cuarenta y cinco (45) días, por todo el lapso de almacenamiento; y veinte por ciento (20%) por todo el lapso de almacenamiento, vencidos los cuarenta y cinco (45) días. (...)*”. (Destacado de la Sala).

De la transcripción que antecede se evidencia claramente la contradicción existente entre los porcentajes previstos en el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 y los consagrados en el literal d) del numeral 5 del artículo 3 de la mencionada Ley de 1999, lo que necesariamente amerita una armonización a los efectos de garantizar tanto los intereses patrimoniales de la recurrente como las acreencias a favor del Fisco Nacional por el servicio prestado. Esto, además, genera la seguridad jurídica del ordenamiento interno, en consonancia con lo dispuesto en el numeral 13 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual prevé la “(...) *coordinación de las distintas potestades tributarias; para definir principios, parámetros y limitaciones (...)*”.

Bajo este contexto, siguiendo los límites establecidos en la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, debe entenderse que la tasa de almacenaje a que se refiere el artículo 29 del Reglamento de dicha Ley se aplicará sobre el valor CIF o FOB de las mercancías, es decir, respecto al valor en aduanas de las mismas.

A su vez, en cuanto a los porcentajes a los que alude el citado artículo 29 del Reglamento de la Ley, específicamente, sobre el Dos Por Ciento (2%), Diez Por Ciento (10%) y Veinte Por Ciento (20%), los mismos deben fijarse según lo estatuido en la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, conservando los plazos de almacenamiento dispuestos en el literal a) de la norma reglamentaria.

Sobre este mismo particular, la Sala se ha pronunciado con anterioridad en sentencia Nro. 00043 del 16 de enero de 2008, caso: *Cervecería Regional, C.A.*, al establecer que el mencionado literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, debe entenderse de la siguiente manera: “*uno por ciento (1%) por los primeros cinco (5) días; dos por ciento (2%) hasta los cuarenta y cinco (45) días, por todo el lapso de almacenamiento; y cuatro por ciento (4%) por todo el lapso de almacenamiento, vencidos los cuarenta y cinco (45) días*”.

No obstante lo sostenido en el mencionado fallo, esta Alzada considera necesario reexaminar dicho criterio, toda vez que no se concibe una tutela judicial efectiva sin que la decisión que dicte el operador de justicia se haga con pleno apego al derecho (*vid.* fallo de esta Sala Nro. 381 del 14 de abril de 2013, caso: *Marriott Venezuela, C.A.*); pues se aprecia que no se tomó el límite superior establecido en el literal d), numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, para la fijación de la tasa de almacenaje que corresponde al último plazo dispuesto en el Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 -artículo 29, literal a)-; así como tampoco se ajustó a un término medio la alícuota por la permanencia de mercaderías en almacén por un plazo de Cuarenta y Cinco (45) días. A tales efectos, se observa:

Visto que el literal d) del numeral 5 del artículo 3 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1999, establece que la tasa de almacenaje será fijada dentro de los siguientes límites: “(...) *entre el uno por ciento (1%) y el cinco por ciento (5%) del*

---

*valor FOB o CIF de las mercancías (...)*”; esta Sala estima que, por interpretación auténtica de la norma, y de acuerdo a los plazos de resguardo de las mercancías fijados en la pauta reglamentaria, las alícuotas deben entenderse de la siguiente manera: Uno Por Ciento (1%) por los primeros Cinco (5) días; Tres Por Ciento (3%) hasta los Cuarenta y Cinco (45) días, por todo el lapso de almacenamiento; y Cinco Por Ciento (5%) por todo el lapso de almacenamiento, vencidos los Cuarenta y Cinco (45) días antes indicados.

De manera que hasta el día 3 de diciembre de 2014, fecha en la cual se publicó el Reglamento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Aduanas sobre las Tasas Aduaneras, que deroga los Capítulos I y II, el artículo 41 del Capítulo III del Título II y el Título III del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991, la redacción del literal a) del artículo 29 del Reglamento de la prenombrada Ley del año 1991 deberá entenderse y aplicarse de la manera antes señalada en los casos similares al que aquí se resuelve, a los fines de mantener la debida sintonía entre sus regulaciones con miras a garantizar así el pago de las acreencias que surjan a favor del Fisco Nacional. Así se declara.

En armonía con lo indicado, es preciso enfatizar que aún cuando la modificación del criterio reexaminado afecta el nuevo cálculo de la tasa de almacenaje ordenado por la sentencia de instancia a la Administración Aduanera y Tributaria en el caso concreto, pues la alícuota para el tiempo de permanencia de las mercancías superior a los Cuarenta y Cinco (45) días varió del Cuatro Por Ciento (4%) al Cinco Por Ciento (5%); esta Sala Político-Administrativa a fin de preservar los principios de seguridad jurídica y confianza legítima o expectativa plausible -cuyo acatamiento impone la Sala Constitucional en su jurisprudencia pacífica y vinculante-, estima que este nuevo criterio deberá aplicarse a causas futuras (efectos *ex nunc*), en las que rija el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la prenombrada Ley del año 1991 en razón del tiempo, a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. Así se decide.

Sobre la base de las consideraciones expuestas, esta Máxima Instancia declara Sin Lugar la apelación ejercida por la representante del Fisco Nacional contra la sentencia definitiva Nro. 029/2009 dictada por el Tribunal de instancia el 27 de mayo de 2009, que declaró Parcialmente Con Lugar el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por el apoderado judicial de la empresa Artesanías San Elías y Fábrica de Pantry de Venezuela, C.A., contra la *Resolución* Nro. *GGSJ/GR/DRAAT/2007-1572* de fecha 7 de junio de 2007, dictada por la Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); fallo que se confirma en los términos indicados en esta decisión judicial, es decir, en aplicación del criterio jurisprudencial contenido en la sentencia Nro. 00043 del 16 de enero de 2008, caso: *Cervecería Regional, C.A.*, en la cual se estima la tasa del Cuatro Por Ciento (4%) sobre el valor FOB o CIF de las mercancías almacenadas por un lapso superior a

Cuarenta y Cinco (45) días. Asimismo, se declara Parcialmente Con Lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa recurrente. Así se decide.

En sintonía con lo expresado, se ordena a la Gerencia de la Aduana Principal Centro Occidental del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), emitir una nueva *Planilla de Liquidación* a los fines de calcular la cantidad adeudada por la recurrente a razón de: *i*) tasa por concepto de almacenaje, sobre la base del Cuatro Por Ciento (4%) del valor CIF o FOB de la mercancía, por cuanto la misma estuvo bajo resguardo aduanero durante Cincuenta y Cinco (55) días (ver folios 22 y 23); y *ii*) intereses moratorios sobre lo adeudado, según lo dispuesto en los artículos 66 y 67 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo. Así se declara.

Declarado como ha sido Parcialmente Con Lugar el recurso contencioso tributario, esta Alzada estima que no procede la condenatoria en costas procesales a las partes en razón de no haber resultado totalmente vencidas en el juicio, conforme a lo establecido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. Así se decide.

Asimismo, con el objeto de que el presente cambio jurisprudencial sea conocido por la comunidad tributaria del país, la Sala considera oportuno ordenar la publicación de este fallo en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, en cuyo sumario se indicará textualmente: “*Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa que modifica el criterio que se ha venido sosteniendo respecto a cómo debe entenderse y aplicarse el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991*”. Así se decide.

#### IV

#### DECISIÓN

En virtud de las razones precedentemente expuestas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

**1.- SIN LUGAR** la apelación ejercida por la representación judicial del **FISCO NACIONAL**, contra la sentencia definitiva Nro. 029/2009 dictada por el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Centro Occidental en fecha el 27 de mayo de 2009, que declaró Parcialmente Con Lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la sociedad mercantil **ARTESANÍAS SAN ELÍAS Y FÁBRICA DE PANTRY DE VENEZUELA, C.A.**, decisión judicial que se **CONFIRMA** en los términos expuestos en este fallo.

**2.- PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario incoado conjuntamente con solicitud de medida cautelar de suspensión de efectos por la mencionada empresa contra la *Resolución* Nro. *GGSJ/GR/DRAAT/2007-1572* de fecha 7 de junio de 2007, dictada por la

---

Gerencia General de Servicios Jurídicos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante la cual se declaró “**SIN LUGAR**, el Recurso de Nulidad” intentado conforme a lo dispuesto en el artículo 83 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (relativo a la revisión de oficio), contra el *Acta de Reconocimiento* Nro. *MF-SAPCO-DO-2005-E-3094* del 17 de junio de 2005, levantada por la Gerencia de la Aduana Principal Centro Occidental del aludido Servicio Nacional; actos administrativos que se **ANULAN** en lo que atañe al cálculo de la tasa de almacenaje.

**3.-** Se **ORDENA** a la Administración Aduanera emitir una nueva *Planilla de Liquidación* a los fines de calcular la cantidad adeudada por la sociedad de comercio recurrente a razón de la tasa por concepto de almacenaje e intereses moratorios, tomando en consideración los parámetros señalados en esta sentencia.

**4.-** Se **ORDENA** la publicación de esta decisión judicial en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, en cuyo sumario se indicará textualmente: “*Sentencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa que modifica el criterio que se ha venido sosteniendo respecto a cómo debe entenderse y aplicarse el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991*”.

**5.-** Se **FIJA** la aplicación del nuevo criterio atinente a cómo debe entenderse el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas de 1991 a causas futuras (efectos *ex nunc*), en las que rija el literal a) del artículo 29 del Reglamento de la prenombrada Ley del año 1991 en razón del tiempo, a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

**NO PROCEDE** la condenatoria en costas a las partes....”

Para ver el contenido completo pulse [aquí](#) o visite el siguiente vínculo: <http://historico.tsj.gob.ve/gaceta/febrero/2222016/2222016-4512.pdf#page=5>.

22 de febrero de 2016

---

*\*El presente boletín fue preparado y divulgado por ZAIBERT & ASOCIADOS. Su propósito es difundir información de interés general en materia jurídica. El contenido de este informe no puede ser interpretado como una recomendación o asesoría para algún caso específico. Se recomienda consultar especialistas en la materia para la aplicación de su contenido. Quedan expresamente reservados todos los derechos.*