JURISPRUDENCIA

Sentencia 01318 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 08/09/04.

Operatividad de la compensación como medio de extinción de la obligación tributaria.

"Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la apelación interpuesta por la representación del Fisco Nacional, contra la sentencia dictada por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, el 26 de marzo de 2002, por medio de la cual se declaró con lugar el recurso contencioso tributario ejercido por los apoderados judiciales de la contribuyente...omissis.

En tal sentido, esta Sala observa que la denuncia planteada por el representante del Fisco Nacional se circunscribe a la presunta interpretación errónea por parte del *a quo,* en lo que respecta a la disposición legal que regula la figura de la compensación como modo de extinción de la obligación tributaria, ya que, en su criterio, es necesaria para la procedencia de la compensación, la verificación previa de la existencia, liquidez y exigibilidad de los créditos que se pretenden compensar.

En este sentido, resulta pertinente examinar de acuerdo a la normativa aplicable y en atención a las pretensiones y defensas invocadas, lo relativo a la operatividad de la

compensación como medio de extinción de la obligación tributaria, es decir, si resulta suficiente oponerla para que esta opere de pleno derecho, extinguiendo hasta su concurrencia los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos, multas, costas y otros accesorios o frente a cualquier otra reclamación administrativa o judicial de los mismos, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, o si, por el contrario, al efecto debatido es necesaria la previa verificación de la Administración Tributaria respecto a la existencia, liquidez y exigibilidad de dichos créditos y el consecuente pronunciamiento sobre la procedencia o no de la compensación opuesta.

Sobre el particular, la Sala considera necesario reiterar su criterio expuesto en sentencia Nº 01178 de fecha 1º de octubre de 2002 (Caso: DOMÍNGUEZ & CIA. CARACAS, S.A.), ratificado entre otras en sus sentencias identificadas con los números 00069 y 00113 del 21 y 28 de enero respectivamente, 00361 del 11 de marzo, 00759 del 27 de mayo, 00881 del 17 de junio y 01561 del 15 de octubre dictadas todas en el año 2003 y 00697 del 29 de junio del presente año, relacionado con la naturaleza jurídica de dicha figura como modo de extinción de las obligaciones tributarias. En tal sentido, se ha señalado lo siguiente:

"La institución de la compensación en nuestro ordenamiento jurídico positivo, está consagrada en el Código Civil de 1942 y en iguales términos y numeración en el referido Código de 1982, en sus artículos 1.331 al 1341, estableciendo el primero de ellos, que 'Cuando dos personas son recíprocamente deudoras, se verifica entre ellas una compensación que extingue las dos deudas, del modo y en los casos siguientes'.

Es así que a través de la compensación ambos, deudores y acreedores a la vez, se liberan de la obligación que recíprocamente tienen hasta la concurrencia de la menor; siempre y cuando se den los requisitos, que la doctrina ha clasificado como simultaneidad, homogeneidad, liquidez, exigibilidad y reciprocidad, definidos estos requerimientos en sentencias de este Máximo Tribunal, como la No. 01859 de fecha 14 de agosto de 2001, caso Venevisión. Es decir, la compensación surge como un modo de extinguir las obligaciones comunes que existan entre los particulares.

En materia tributaria, la evolución de la compensación ha pasado por ciertas variantes. En principio, no fue acogida por la normativa reguladora de esta disciplina, cual era la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, al prever en su artículo 5 'que en ningún caso será oponible la compensación contra el Fisco'; siguiendo así la prohibición prevista en el último aparte del artículo 1.335 del vigente Código Civil.

No obstante, se dieron las primeras señales de esta figura, en las normativas de las leyes de impuesto sobre la renta de 1974, 1978 y 1982, respecto a los anticipos o pagos a cuenta derivados de los impuestos retenidos en exceso y de las declaraciones estimadas.

Pero, no fue sino con la promulgación del Código Orgánico Tributario en 1982, cuando se consagró, por primera vez, la compensación en su artículo 46, como un modo de extinguir las obligaciones tributarias, ya que en su artículo 222, hizo exclusión expresa del artículo 5 de la referida Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional; manteniendo su esencia en las sucesivas reformas, producidas en 1992, 1994 y 2001".

A partir de las consideraciones anteriormente expuestas, pudo la Sala pronunciarse acerca de la operatividad de la compensación de acuerdo a la norma prevista en el artículo 46 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable al caso de autos por razón del tiempo, reseñando brevemente las reformas legislativas que en este particular se han producido, para lo cual fue oportuno transcribir lo pertinente de las mismas:

"Código Orgánico Tributario de 1982:

'Artículo 46.- La administración tributaria ***declarará, de oficio o a petición de parte, la compensación*** *de los créditos líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos y sus accesorios, con las deudas tributarias igualmente líquidas y exigibles, referentes a períodos no prescritos, comenzando por los más antiguos y aunque provengan de distintos tributos, siempre que se trate del mismo sujeto activo.*

También son compensables los créditos por tributos con los que provengan de multas firmes, en las mismas condiciones establecidas en el encabezamiento de este artículo'.

Reforma del Código de 1992:

'Artículo 46.- La compensación ***extingue de pleno derecho*** *y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos, así como de intereses, multas, costas procesales y cualesquiera otros accesorios, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por los más antiguos, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo.*

El contribuyente o su cesionario ***podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos*** *, intereses, multas, costas y otros accesorios o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos,* ***sin necesidad de que exista un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho*** *...'.*

Reforma del Código de 1994:

'Artículo 46.- La compensación ***extingue de pleno derecho*** *y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos, así como de intereses, multas, costas procesales y cualesquiera otros accesorios, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por los más antiguos, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo.*

El contribuyente o su cesionario ***podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos*** *, intereses, multas, costas y otros accesorios o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos.*
En tales casos, la Administración Tributaria deberá proceder a verificar la existencia, liquidez y exigibilidad de dicho crédito y a pronunciarse sobre la procedencia o no de la compensación opuesta
...'
. (Destacados de la Sala)".

Así pues, en la normativa *supra* transcrita quedaron expuestas las sucesivas variaciones que ha experimentado la legislación tributaria en lo que respecta a la operatividad de la compensación, como modo de extinción de la obligación tributaria. Sin embargo, por ser la legislación aplicable *rationae temporis* al caso concreto, cabe destacar la reforma del Código Orgánico Tributario de fecha 25 de mayo de 1994, donde se dejó expresamente indicada la necesaria intervención de la Administración Tributaria para verificar la existencia, liquidez y exigibilidad de los créditos, a fin de pronunciarse sobre la procedencia de la compensación que se pretenda oponer, interpretación la cual se ratifica una vez más en el presente fallo.

En tal virtud, debe esta Sala disentir y revocar la interpretación expuesta por el juzgador de instancia en el fallo apelado, al señalar que *"...el sujeto pasivo puede por tanto oponer la compensación, manifestar su voluntad de valerse de ella y puede hacerlo en el formulario de la declaración correspondiente o mediante una comunicación dirigida a la Administración Tributaria y ante el hecho objetivo de la coexistencia de 'débitos' y 'créditos' entre los mismos sujetos, se extinguirá la obligación ex tunc; y por ello la verificación de la existencia, liquidez y exigibilidad del crédito a que está obligada la Administración Tributaria no condiciona como*

interpreta el representante del Fisco Nacional, la extinción de la obligación respecto de la cual es opuesta la compensación" , juicio de esta alzada asumido en atención a que la relación jurídica que subyace en el caso debatido, es de naturaleza jurídico-pública, la cual define el contenido de la relación obligacional impositiva, como bien lo afirmó la representación fiscal. Así se decide."

< Regresar **Indice Alfabetico**