



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Magistrado Ponente: **INOCENCIO ANTONIO FIGUEROA ARIZALETA**
Exp. Nro. 2011-1307

Mediante Oficio Nro. 405/2011 de fecha 1° de noviembre de 2011, recibido en esta Sala Político-Administrativa el 23 del mismo mes y año, el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió el expediente Nro. AP41-U-2007-000231 de su nomenclatura, en virtud de la apelación ejercida el 31 de octubre de 2011 por el abogado Enrique José Crespo Rivera, inscrito en el INPREABOGADO bajo el Nro. 33.091, actuando con el carácter de apoderado judicial de la empresa **COMPAÑÍA ANÓNIMA NACIONAL TELÉFONOS DE VENEZUELA (CANTV)**, originalmente inscrita en el Registro Mercantil que llevaba el Juzgado de Comercio del entonces Distrito Federal el 20 de junio de 1930, bajo el Nro. 387, Tomo 2, cuya última reforma de sus estatutos sociales se encuentra inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Capital y Estado Miranda (hoy Estado Bolivariano de Miranda) el 16 de junio de 2008, bajo el Nro. 70, Tomo 67-A-Pro., representación que se evidencia en el documento poder cursante a los folios 344 al 349 de las actas procesales; contra la **sentencia definitiva Nro. 059/2011 dictada por el Juzgado remitente el 21 de junio de 2011**, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar en fecha 3 de abril de 2007, por el apoderado en juicio de la recurrente.

Dicho medio de impugnación fue incoado contra la Resolución Nro. 85/2007 del 23 de enero de 2007 (notificada el 1° de marzo del mismo año), emitida por el **ALCALDE DEL MUNICIPIO BARINAS DEL ESTADO BARINAS**, por la cual declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido por la sociedad de comercio accionante contra la Resolución Nro. 781/2006 del 8 de septiembre de 2006 (notificada el 11 de igual mes y año), dictada por el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) de la Alcaldía del señalado ente político-territorial, que a su vez declaró sin lugar el recurso de reconsideración interpuesto por la prenombrada sociedad mercantil contra la Resolución Nro. 214/06 del 25 de abril de 2006 (notificada en la misma fecha), emanada del mencionado Servicio Autónomo, confirmatoria del Acta Fiscal Nro. SAMAT-001-AA-2006, levantada el 13 de marzo de 2006; determinándose en consecuencia a cargo de la compañía actora la obligación de pagar las cantidades de: *i*) Mil Quinientos Millones Cuatrocientos Cincuenta y Siete Mil Doscientos Setenta y Siete Bolívares con Noventa y Dos Céntimos (Bs. 1.500.457.277,92), expresada actualmente en Un Millón Quinientos Mil Cuatrocientos Cincuenta y Siete Bolívares con Veintiocho Céntimos (Bs. 1.500.457,28), por impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole

similar causado y no liquidado durante los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004; y **ii)** Quinientos Veinticinco Millones Ciento Sesenta Mil Cuarenta y Siete Bolívares con Veintisiete Céntimos (Bs. 525.160.047,27), hoy expresada en Quinientos Veinticinco Mil Ciento Sesenta Bolívares con Cinco Céntimos (Bs. 525.160,05), por sanción de multa impuesta con ocasión de la comisión del ilícito formal referente a la no presentación de la declaración exigida en el numeral 2 del artículo 97 de la “*Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio*” del ente exactor de 1998, aplicable *ratione temporis*.

Por auto del 1° de noviembre de 2011, el Tribunal de instancia oyó en ambos efectos la apelación interpuesta por la contribuyente y ordenó remitir el expediente a esta Alzada.

El 29 de noviembre de 2011 se dio cuenta en Sala y, en la misma oportunidad, el Magistrado Levis Ignacio Zerpa fue designado Ponente. Asimismo, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación; lo cual hizo el 15 de diciembre de 2011 el abogado Enrique José Crespo Rivera, antes identificado, actuando como apoderado judicial de la compañía actora. No hubo contestación.

En fecha 18 de enero de 2012 se dejó constancia de la incorporación a esta Alzada de la Magistrada Suplente Mónica Mysticchio Tortorella, así como de la elección de la Junta Directiva de este Máximo Tribunal. En esa misma oportunidad, se reasignó la Ponencia a la Magistrada Mónica Mysticchio Tortorella.

La causa entró en estado de sentencia el 2 de febrero de 2012, a tenor de lo contemplado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

En fechas 27 de febrero de 2013, 25 de febrero y 9 de abril de 2014, la representación judicial de la accionante solicitó a esta Superioridad emitir el pronunciamiento respectivo.

El 29 de diciembre de 2014 se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa las Magistradas María Carolina Ameliach Villarroel, Bárbara Gabriela César Siero y el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta, designados y juramentados por la Asamblea Nacional el 28 del mismo mes y año.

En fecha 3 de marzo de 2015 el apoderado en juicio de la recurrente, solicitó a este Órgano Jurisdiccional dictar el fallo correspondiente.

El 23 de diciembre de 2015 se incorporaron a esta Máxima Instancia el Magistrado Marco Antonio Medina Salas y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero, designados y juramentados por la Asamblea Nacional en igual fecha.

En fechas 1° de marzo de 2016 y 15 de febrero de 2017 la representación judicial de la empresa Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), solicitó a esta Superioridad dictar sentencia en la presente causa.

Por auto del 18 de abril de 2017 se dejó constancia de la elección de la Junta Directiva de este Máximo Tribunal el 24 de febrero de ese mismo año, de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley

Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; Vicepresidente, Magistrado Marco Antonio Medina Salas; la Magistrada, Bárbara Gabriela César Siero; el Magistrado, Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta; y la Magistrada, Eulalia Coromoto Guerrero Rivero.

Realizado el estudio del expediente pasa este Alto Tribunal a decidir, con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

I ANTECEDENTES

A través de la “*Resolución*” Nro. 529/2001 de fecha 17 de septiembre de 2001, el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) de la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas, autorizó a la funcionaria Arelis Alejandra Acosta, titular de la cédula de identidad Nro. 3.887.421, adscrita al referido Servicio, para realizar una investigación fiscal a la sociedad mercantil Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), en materia de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, causado durante los ejercicios impositivos coincidentes con los años civiles 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 hasta el mes de julio de 2005.

Culminada dicha investigación, la funcionaria actuante levantó el Acta Fiscal Nro. SAMAT-001-AA-2006 de fecha 13 de marzo de 2006, notificada el 14 del mismo mes y año, mediante la cual estableció a cargo de la precitada compañía la obligación de pagar los montos de: **i)** Mil Quinientos Tres Millones Novecientos Once Mil Ciento Setenta y Dos Bolívares con Ochenta y Seis Céntimos (Bs. 1.503.911.172,86), hoy día expresados en Un Millón Quinientos Tres Mil Novecientos Once Bolívares con diecisiete Céntimos (Bs. 1.503.911,17), por concepto de impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar causado y no liquidado correspondiente a los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, por diferencias entre los ingresos declarados y los fiscalizados en los Códigos 5100509 referente a “*Mayor de aparatos y sistemas de comunicación*” y 62005 atinente a “*Otros servicios relacionados por las comunicaciones que no han sido clasificados en las ramas anteriores*” del Clasificador de Actividades de la “*Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio*” del ente recaudador de 1998, aplicable *ratione temporis*; y **ii)** Quinientos Veintiséis Millones Trescientos Sesenta y Ocho Mil Novecientos Diez Bolívares con Cincuenta Céntimos (Bs. 526.368.910,50), expresado actualmente en Quinientos Veintiséis Mil Trescientos Sesenta y Ocho Bolívares con Noventa y Un Céntimos (Bs. 526.368,91), por sanción de multa impuesta por la comisión del ilícito tributario de no presentación de la declaración prevista en el numeral 2 del artículo 97 del referido Instrumento Normativo local durante los ejercicios impositivos objeto de revisión. La contribuyente no presentó escrito de descargos.

En fecha 25 de abril de 2006 el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SAMAT) de la Alcaldía del señalado ente político-territorial, dictó la Resolución Culminatoria del Sumario Administrativo Nro. 214/06, por la cual confirmó el reparo fiscal formulado a la sociedad de comercio accionante y la sanción de multa impuesta; dejando constancia, entre otras cosas, de la corrección de oficio realizada en la sumatoria del monto atinente a los códigos fiscalizados por el “*(...) error de calculo (sic) en el Acta Fiscal Nro. SAMAT-001-AA-2006, específicamente en la totalización de los impuestos y accesorios determinados en la actividad*”

económica clasificada con el Código: 62005 (...) donde por error de calculo (sic) en la suma se totalizó por (sic) la cantidad de (...) (Bs. 2.025.617.325,20), siendo lo correcto la cantidad de (...) (Bs. 2.025.617.325,19) (...)". (Mayúsculas de la Resolución).

El 18 de mayo de 2006 el abogado Enrique José Crespo Rivera, antes identificado, actuando con el carácter de apoderado de la recurrente, ejerció el recurso de reconsideración contra la Resolución Nro. 214/06 de fecha 25 de abril de 2006, identificada *ut supra*, destacando entre otras cosas, la aceptación parcial del reparo formulado, argumentando a tales efectos lo siguiente:

“(...)

Visto el impuesto determinado por la cantidad de TRES MILLONES CUATROCIENTOS CINCUENTA Y TRES MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y CUATRO BOLÍVARES CON NOVENTA Y CUATRO CÉNTIMOS (Bs. 3.453.894,94) por concepto de venta de aparatos telefónicos bajo el Código de Actividad N° 51005 ‘Mayor de Aparatos y Sistemas de Comunicación’ correspondiente a los ejercicios fiscales 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004; y la multa impuesta por la cantidad de Un Millón Doscientos Ocho Mil Ochocientos Sesenta y Tres Bolívares con Veintitrés Céntimos (Bs. 1.208.863,23) por no presentar la declaración para los periodos (sic) fiscales reparados, en nombre de [su] representada CANTV, acept[a] las objeciones formuladas y proce[de] a realizar el pago de dichos conceptos en este mismo acto, mediante la consignación del cheque N° 66021345 del Banco Mercantil por la cantidad de CUATRO MILLONES SEISCIENTOS SESENTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA Y OCHO BOLÍVARES CON DIEZ Y SIETE CÉNTIMOS (Bs. 4.662.458,17), el cual se acompaña al presente escrito identificado (sic) como anexo ‘C’. (Mayúsculas de la cita y agregados de esta Sala).

Seguidamente, el 8 de septiembre de 2006, la Administración Tributaria Municipal dictó la Resolución Nro. 781/06 (notificada el 11 del mismo mes y año), a través de la cual declaró sin lugar el recurso de reconsideración ejercido por la aludida compañía contra la Resolución Nro. 214/06 de fecha 25 de abril de 2006, antes identificada; y “(...) *en virtud de la aceptación parcial y pago efectuado (...)*”, modificó el reparo fiscal formulado a la contribuyente de la cantidad de Mil Quinientos Tres Millones Novecientos Once Mil Ciento Setenta y Dos Bolívares con Ochenta y Seis Céntimos (Bs. 1.503.911.172,86), al monto de Mil Quinientos Millones Cuatrocientos Cincuenta y Siete Mil Doscientos Setenta y Siete Bolívares con Noventa y Dos Céntimos (Bs. 1.500.457.277,92); y la sanción de multa impuesta a la recurrente de la suma de Quinientos Veintiséis Millones Trescientos Sesenta y Ocho Mil Novecientos Diez Bolívares con Cincuenta Céntimos (Bs. 526.368.910,50), a la cifra de Quinientos Veinticinco Millones Ciento Sesenta Mil Cuarenta y Siete Bolívares con Veintisiete Céntimos (Bs. 525.160.047,27).

Por disconformidad con la aludida Resolución, el abogado Enrique José Crespo Rivera, antes identificado, en su condición de apoderado de la sociedad de comercio de autos, ejerció el recurso jerárquico conforme a lo establecido en los artículos 242 y siguientes del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón de su vigencia temporal, que fue declarado sin lugar mediante la Resolución Nro. 85/2007 del 23 de enero de 2007 (notificada el 1° de marzo del mismo año), emitida por el Alcalde del Municipio Barinas del Estado Barinas, confirmando en consecuencia tanto el reparo fiscal como la pena pecuniaria impuesta a la prenombrada empresa.

En virtud de su desacuerdo con la decisión en comentario, en fecha 3 de abril de 2007 el representante en juicio de la contribuyente interpuso el recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (U.R.D.D.) de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas; alegando respecto a la pretensión principal, lo siguiente:

1.- Incompetencia del Poder Público Municipal para gravar la actividad de telecomunicaciones, por tratarse -a su decir- de una actividad reservada de forma exclusiva al Poder Público Nacional.

2.- Falta de aplicación del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, en el cual se establece que la actividad de telecomunicaciones no está sujeta al pago de tributos estatales o municipales, considerando para ello que dicha actividad “(...) *de conformidad con los artículo (sic) 156, numerales 12, 13 y 28 de la Constitución, en concordancia con los artículos 147 y 156 de la LOTEL, no puede ser materia gravada por ningún otro ente político territorial, ni siquiera con el Impuesto Municipal a (sic) las Actividades Económicas (...)*”.

3.- Improcedencia de las sanciones de multa impuestas a la compañía accionante, por cuanto en el caso de declararse sin lugar el recurso contencioso tributario, la recurrente habría incurrido en el error de derecho excusable como circunstancia eximente de la responsabilidad penal tributaria, derivada de la interpretación de la normativa aplicable al asunto objeto de controversia y la jurisprudencia que siguió ésta emanada de “(...) *los propios tribunales de la república (sic)*”.

Por último, solicitó declarar “(...) *CON LUGAR el Recurso Contencioso Tributario (...) que sea dictada la medida cautelar de amparo constitucional y en consecuencia se suspenda (sic) los efectos de la Resolución recurrida (...) [y] sea condenada (sic) en costas el Municipio*”. (Corchetes de esta Alzada).

II DECISIÓN JUDICIAL APELADA

Mediante sentencia definitiva Nro. 059/2011 de fecha 21 de junio de 2011, el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al que correspondió el conocimiento de la causa previa distribución, declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar por la sociedad de comercio Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), fundamentándose en las consideraciones siguientes:

“(...) Una vez analizados los autos y demás recaudos incluidos en el expediente, esta Sentenciadora puede sintetizar que la litis se circunscribe a dilucidar si (sic) el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SEMAT) de la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas detenta potestad para gravar a la empresa COMPAÑÍA ANÓNIMA NACIONAL DE TELÉFONOS DE VENEZUELA (CANTV), con el otrora Impuesto Sobre Patente Industria y Comercio, hoy Impuesto sobre Actividades Económicas [de industria, comercio, servicios, o de índole similar] (IAE) o si, por el contrario, se atribuyó funciones reservadas al Poder Nacional, en materia de telecomunicaciones.

En aras de sustentar su defensa, la representación judicial de la parte actora, invoca el contenido de los artículos 147 y 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, los cuales rezan:

(...omissis...)

En principio, pareciere que la contribuyente tiene razón en sus aseveraciones; sin embargo resulta evidente que el hecho imponible previsto en la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, consistente en la transmisión, emisión o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, sonidos o informaciones de cualquier naturaleza, por hilo, radioelectricidad, medios ópticos u otros medios electromagnéticos afines, inventados o por inyectarse, contemplado en su artículo 4, es totalmente distinto al generador del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, hoy Impuesto de (sic) Actividades Económicas [de industria, comercio, servicios, o de índole similar], cuya causa se concentra en el ejercicio de este tipo de actividades, en o desde, una determinada entidad local. Amen (sic) de que tampoco existe similitud entre los sujetos activos de ambas obligaciones tributarias.

De esta manera, debe concluirse la impertinencia del alegato de la representación judicial de CANTV, al respecto. Así se declara.

Seguidamente, pasa este Tribunal a conocer el fondo de la controversia, relacionado con la potestad del Municipio Barinas del Estado Barinas para gravar la actividad económica desarrollada por la recurrente, en esa jurisdicción.

(...) no es abundante mencionar que la potestad tributaria consagrada a los Municipios bajo la Constitución de 1961, debía ejercerse en atención a las esferas competenciales detentadas por el Poder Nacional y Estatal, como lo eran las previstas en los artículos 18, 34 y 136 ordinales 8°, 20° y 24°, donde en resumen, no podían las entidades municipales crear impuestos sobre las materias rentísticas reservadas a otras esferas, encontrándose tal potestad en lo previsto en el texto constitucional.

Posteriormente, con la entrada en vigencia de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, fueron reguladas las competencias tributarias atribuidas a los entes territoriales, es así que sus artículos 156, 168, 179, 180 y 183, disponen:

(...omissis...)

El alcance de las normas transcritas líneas arriba, fue objeto de discusión por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia mediante sentencia N° 285 del 4 de marzo de 2004, dictada con ocasión de dos recursos de interpretación solicitados por el Alcalde del Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia y por las sociedades mercantiles BJ Services de Venezuela, CA., Nimir Petroleum Venezuela, B.V., Baker Hughes de Venezuela, S.A. y Servicios Halliburton de Venezuela, S.A, donde se logró sentar posición respecto a la delimitación de competencias tributarias entre la Nación, los Estados y los Municipios, basándose en la interpretación del artículo 180 constitucional, llegando la Sala a la siguiente conclusión:

(...omissis...)

En atención a la normativa transcrita y al criterio jurisprudencial expuesto, debe concluirse que la intención del legislador en la Constitución del 1999, a diferencia de lo ocurrido bajo la Carta Magna de 1961, consiste en la asignación de potestades reguladoras conferidas a la República y no implica afectación por parte del Poder Nacional respecto de las competencias atribuidas a los Estados y Municipios, en consecuencia, las actividades económicas desarrolladas en la jurisdicción municipal que se trate, serán gravables con los impuestos municipales correspondientes, salvo que se trate de un supuesto de excepción expresa. (Criterio sentado en Sentencia N° 00885 del 5 de abril de 2006, Sala Constitucional (sic) del Tribunal Supremo de Justicia).

Lo expuesto en el párrafo anterior, es resumen de la interpretación que hiciera la Sala Constitucional de los artículos 156 y 180 de la Constitución de 1999, concluyendo que no existe lugar a dudas respecto a que la potestad tributaria atribuida a los Municipios, es distinta y autónoma de las potestades reguladoras conferidas a la República y a los Estados; en conclusión, donde no haya limitación tributaria explícita en la Constitución o en las Leyes, los entes territoriales municipales podrán gravar con los impuestos conferidos en la Carta Magna, el ejercicio de actividades reguladas por los otros entes político territoriales.

Corolario a lo anterior, resulta imperioso traer a colación el criterio jurisprudencial contenido en la sentencia dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, cuyo contenido es de carácter vinculante, dictaminada en fecha 3 de agosto de 2004, recaída en un caso cuya parte actora era la misma contribuyente que en el de marras, a saber, Compañía Anónima Nacional de Teléfonos de Venezuela (CANTV), contra la Alcaldía del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, la cual, como fuere mencionado ut supra fuere invocada a su favor por parte de la representación judicial de la municipalidad recurrida, la cual reza lo que se transcribe parcialmente a continuación:

(...omissis...)

En atención a lo expuesto, concluye esta Juzgadora que en efecto, el Impuesto que pretende gravar el Servicio Autónomo Municipal de Administración Tributaria (SEMAT) de la Alcaldía del Municipio Barinas del Estado Barinas a la empresa COMPAÑÍA ANÓNIMA NACIONAL DE TELÉFONOS DE VENEZUELA (CANTV) por su actividad de venta de equipos y promociones, se encuentra dentro de su potestad tributaria; en consecuencia se desestima (sic) los alegatos de la contribuyente esgrimidos al ejercer el presente recurso contencioso tributario. Así se decide.

Finalmente, en lo concerniente a la defensa del presunto error excusable cometido, invocando igualmente las circunstancias eximentes de la responsabilidad penal tributaria previstas tanto en la Ordenanza aplicable como en el Código ut supra citado.

(...omissis...)

Delimitado lo anterior, debe mencionar esta Juzgadora el hecho que la excusabilidad del eventual error en el que habría incurrido la empresa se verificaría si (sic), y sólo si (sic), la actuación de la contribuyente habría obedecido al contenido de las normas de la ordenanza y a múltiples criterios jurisprudenciales y doctrinarios citados en el recurso, que justifican la posición asumida; sin embargo para el caso de marras, luego de la sentencia de fecha 03 de agosto de 2004, emitida por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, libremente, tomó la decisión de no tributar por las actividades comerciales desarrolladas en el Municipio Barinas; por lo cual, este Tribunal, forzosamente, debe declarar que no existen el error de hecho y de derecho excusable, planteado por aquélla, pues, mal podría la recurrente alegar, como en efecto lo hizo para fundamentar la eximente invocada, que la misma se produjo con ocasión a (sic) una equivocada (sic) interpretación a la normativa regente en la materia, aunado a que tal argumento sólo permite demostrar que dicho sujeto no actuó con la diligencia debida en el cumplimiento de sus funciones, justificándose en la imposibilidad de alegar a favor su propia torpeza, aunado a que su conducta no cumplió con ninguna de los tres supuestos para que el referido error sea catalogado como excusable, pues su actuar, aunque fue esencial, dada la obligación de declarar y liquidar el impuesto bajo estudio, la misma de ningún modo fue del tipo 'no accidental', y resulta a todas luces imputable al contribuyente; resultando por tanto impertinente el vicio denunciado por dicha representación legal, debiendo esta Sentenciadora desecharlo del proceso. Así se decide.

IV DECISIÓN

Con base en las consideraciones precedentes, este Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, (...) declara SIN LUGAR, el recurso contencioso tributario interpuesto por la COMPAÑÍA ANÓNIMA NACIONAL DE TELÉFONOS DE VENEZUELA (CANTV) contra la Resolución N° 85/2007, fechada 23 de enero de 2007, (...) y, en virtud de la presente decisión válida y de plenos efectos.

Se exime (sic) de costas procesales a la recurrente por ser una empresa del Estado (...).
(Mayúsculas del fallo de instancia).

III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

En fecha 15 de diciembre de 2011 el abogado Enrique José Crespo Rivera, antes identificado, actuando como apoderado judicial de la contribuyente, consignó escrito de fundamentación de la apelación, en el cual señala los argumentos que a continuación se exponen:

Alega la **incompetencia del Poder Público Municipal para gravar la actividad de telecomunicaciones**, indicando para ello que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, para los ejercicios fiscales investigados se prohíbe a los Municipios la creación de tributos sobre materias propias de la competencia del Poder Público Nacional, lo cual quebranta la reserva legal prevista numerales 12, 28, 32 y 33 del artículo 156 de la Carta Magna.

Igualmente, advierte que la autonomía municipal no deber ser entendida como la posibilidad infinita de actuación por parte de los entes locales, sino que es un concepto definido por el Texto Fundamental sometido a limitaciones, citando para ello la sentencia de la Corte Federal y de Casación de fecha 2 de diciembre de 1937, el fallo dictado por la Sala Plena de la extinta Corte Suprema de Justicia el 13 de noviembre de 1989, caso: *Heberto Contreras Cuenca*, y la decisión dictada el 6 de julio del 2000 por la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal, caso: *Cervecería Polar del Centro, C.A.*, a través de la cual se indicó que en la Carta Magna “(...) se mantienen los límites de la autonomía tributaria municipal a que dicha decisión alude, siendo los mismos, aquellos que se deriven de las competencias que en materia tributaria ostentan (sic) las otras personas político territoriales que conforman el modelo federal del Estado Venezolano”, concluyendo que tanto bajo el régimen de la Constitución de 1961 como para la vigente, la autonomía tributaria de los Municipios está sujeta a limitaciones que surgen del propio Texto Constitucional y de la Ley, las cuales no pueden ser transgredidas por el Poder Público Municipal sin que los actos correspondientes se encuentren viciados de nulidad.

En ese sentido, luego de hacer referencia al numeral 22 del artículo 136 de la Constitución de la República de Venezuela de 1961 (hoy numeral 28 del artículo 156 de la Carta Magna de 1999), indica que existe una competencia exclusiva y un régimen de derecho administrativo y tributario en beneficio del Poder Público Nacional, en todo lo referente a la materia de las telecomunicaciones.

Sostiene que el hecho de que la recurrente realice una actividad lucrativa susceptible de ser calificada como hecho imponible del impuesto bajo estudio, no significa que debe omitirse el contenido de las

disposiciones que en materia de telecomunicaciones dispone la Constitución vigente, “(...) *en concordancia con el artículo 183.3 del texto constitucional (sic) el cual prohíbe a los municipios crear impuestos sobre materias rentísticas del poder nacional (sic)*”.

Por otra parte, arguye que el fallo impugnado incurrió en **errónea apreciación del derecho por la falta de aplicación del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000**, puesto que contrario a lo establecido por el Tribunal *a quo*, dicha norma no es invocada por la contribuyente con el objeto de argumentar que se trata de un mismo tributo, sino con el fin de revelar que esa disposición limita la actuación municipal en esa materia.

También expone que la falta de aplicación del referido Instrumento Normativo no constituye una simple transgresión de rango legal, sino que la misma contiene un componente constitucional que no puede ser desconocido por la Administración Tributaria Municipal ni por el Juzgado de instancia, pues desarrolla la potestad de armonización atribuida al Poder Legislativo Nacional, que no sólo excluyó de manera expresa de la tributación estatal y municipal a la actividad de telecomunicaciones, sino que adicionalmente de forma clara se reservó su ejercicio con la creación de un tributo al ejercicio de la actividad de telecomunicaciones gravado con base en los ingresos brutos que obtengan, por lo que esa actividad escapa de la imposición local.

Con relación a ese particular, manifiesta que “(...) *sólo a partir de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en fecha 1° de enero de 2006, CANTV y sus empresas filiales, asumieron que serían sujetos pasivos de la prenombrada exacción en los 335 Municipios del país, condición que han mantenido hasta la fecha actual, declarando y pagando el impuesto municipal. Las disposiciones de la citada Ley Orgánica del Poder Público Municipal, dictada con posterioridad a la Ley Orgánica de Telecomunicaciones (6 años después), y en ejecución de las potestades de coordinación y de armonización delegada en exclusividad por la Constitución a la Asamblea Nacional, consagraron la imposición a la actividad de telecomunicaciones con el referido impuesto local, en sustitución de una norma que igualmente tenía la función armonizadora, como lo era el artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones; si bien en el año 2006, con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal no fue expresamente derogado el artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, vigente desde el año 2000, [su] representada entiende que una norma de contenido armonizador habría sido sustituida por un régimen que, consagrado en una ley orgánica posterior, gravaría la actividad de telecomunicaciones con el referido impuesto local*”. (Sic). (Agregados de esta Alzada).

Denuncia la **improcedencia de las sanciones de multa** aplicadas a la empresa actora, al indicar que ésta habría incurrido en un error de derecho excusable, por cuanto el gravamen de los ingresos derivados de la actividad económica de telecomunicaciones se encuentra reservado al Poder Público Nacional.

En conexión con lo anterior, luego de hacer referencia al grado de determinación de la culpa, señala que la prenombrada sociedad de comercio habría incurrido en una culpa levísima, en el entendido de que su accionar devino de la aplicación de la Constitución vigente, la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000 y la jurisprudencia de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario y de este Máximo Juzgado.

Finalmente, solicita a esta Alzada que “(...) (i) declare **CON LUGAR** la apelación intentada por [su] representada, (ii) **ANULE** la Sentencia de fecha 21 de junio de 2011 (...) (iii) declare **CON LUGAR** el recurso contencioso tributario (...) [y] se condene a la Alcaldía del Municipio Barinas del estado Barinas en **COSTAS PROCESALES** (...)”. (Negrillas y mayúsculas de la cita e interpolados de esta Superioridad).

IV CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala Político-Administrativa pronunciarse acerca de la apelación ejercida por el apoderado judicial de la sociedad mercantil Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), contra la sentencia definitiva Nro. 059/2011 dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 21 de junio de 2011, que declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar por la precitada contribuyente, contra la Resolución Nro. 85/2007 del 23 de enero de 2007 (notificada el 1° de marzo del mismo año), emitida por el Alcalde del Municipio Barinas del Estado Barinas.

Vistos los términos en que fue dictada la decisión apelada y examinados los argumentos invocados en su contra por el representante en juicio de la actora, observa este Alto Juzgado que la controversia planteada en el caso de autos se circunscribe a decidir sobre los siguientes particulares: **i) la incompetencia** del Poder Público Municipal para gravar la actividad de telecomunicaciones con el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar; **ii) el vicio de falso supuesto de derecho** por falta de aplicación del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000; y, **iii) la improcedencia de las sanciones de multa impuestas** a la recurrente, en razón de encontrarse -a su decir- configurada la eximente de la responsabilidad penal tributaria referida al error de derecho excusable.

No obstante el orden en que fueron presentados los argumentos esgrimidos por la parte apelante en el escrito de fundamentación respectivo, la Sala se pronunciará, en primer lugar y de forma conjunta, sobre la presunta incompetencia del Poder Público Municipal para gravar la actividad de telecomunicaciones y el vicio de falso supuesto de derecho por la falta de aplicación del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, por estar ambos relacionados con la potestad tributaria que tendría el ente recurrido para gravar con el referido impuesto municipal las actividades económicas realizadas por la compañía accionante, tales como las telecomunicaciones, en y desde la jurisdicción del Municipio Barinas del Estado Barinas; para finalmente pronunciarse acerca de la procedencia o no de la eximente de la responsabilidad penal tributaria invocada por la prenombrada sociedad mercantil.

Asimismo, es necesario destacar que aún cuando la contribuyente ejerció el recurso contencioso tributario conjuntamente con acción de amparo cautelar, la Jueza de mérito no emitió pronunciamiento sobre ese particular; en razón de lo cual **no procede** en esta oportunidad emitir consideración alguna con relación a esa pretensión cautelar por ser accesoria a la acción principal de nulidad, cuya apelación corresponde ahora decidir a esta Alzada. **Así se declara.**

Delimitada la *litis* pasa esta Máxima Instancia a decidir el recurso de apelación en el señalado orden y, en tal sentido, observa lo siguiente:

1.- De la Potestad Tributaria Municipal para gravar las actividades económicas realizadas por la contribuyente (concretamente la de telecomunicaciones) y del vicio de falso supuesto de derecho por falta de aplicación del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000.

Con relación a este punto, la representación judicial de la empresa recurrente sostiene que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, para los ejercicios fiscales investigados, está prohibido a los Municipios la creación de impuestos sobre materias rentísticas propias del Poder Público Nacional, por lo que el gravamen sobre las telecomunicaciones, quebrantaría lo contemplado en los numerales 12, 28, 32 y 33 del artículo 156 de la Carta Magna.

Igualmente, advierte que tanto bajo la Constitución de la República de Venezuela de 1961 como del vigente Texto Constitucional, la autonomía tributaria de los Municipios está sujeta a limitaciones que surgen de esos Instrumentos Normativos y de la Ley, las cuales no pueden ser transgredidas por el Poder Público Municipal sin que los actos correspondientes se encuentren viciados de nulidad.

Así las cosas, este Máximo Tribunal estima oportuno traer a colación lo contemplado en los numerales 12, 13, 28, 32 y 33 del artículo 156 de la Carta Magna, normativa en la que se fundamenta la parte apelante para considerar violada la reserva legal del Poder Público Nacional respecto a la actividad de telecomunicaciones, cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 156. Es de la competencia del Poder Público Nacional:

(...omissis...)

12. La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, (...) y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la ley.

13. La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias; para definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales (...).

28. El régimen del servicio de correo y de las telecomunicaciones, así como el régimen y la administración del espectro electromagnético.

(...omissis...)

32. La legislación en materia de derechos, deberes y garantías constitucionales; (...) y la relativa a todas las materias de la competencia nacional.

33. Toda otra materia que la presente Constitución atribuya al Poder Público Nacional, o que le corresponda por su índole o naturaleza”. (Resaltados de esta Sala).

Por su parte, el artículo 180 del Texto Fundamental, prevé lo siguiente:

“(...) La potestad tributaria que corresponde a los Municipios es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución y las leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre determinadas materias o actividades (...).” (Negrillas de esta Sala).

Siendo ello así, debe ratificar esta Alzada que dicha normativa ya ha sido objeto de examen por parte de la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal (*vid.*, sentencia Nro. 285 del 4 de marzo de 2004) al decidir los recursos de interpretación solicitados por el Alcalde del Municipio Simón Bolívar del Estado Zulia y por las sociedades mercantiles BJ Services de Venezuela, C.A., Nimir Petroleum Venezuela, B.V., Baker Hughes de Venezuela, S.A., y Servicios Halliburton de Venezuela, S.A., respectivamente, en cuanto al alcance normativo de las previsiones constitucionales contenidas en los artículos 16, 164 numeral 2, 180 y 304, así como de la Disposición Transitoria Cuarta, numeral 7; siendo aclarado dicho fallo, en forma posterior, mediante decisión Nro. 1278 del 17 de junio de 2005, caso: *Adriana Vigilancia García y otros*), y luego, por la sentencia de esa misma Sala Constitucional

Nro. 1892 del 18 de octubre de 2007, caso: *Shell Venezuela, S.A.*, vinculante para las Salas que componen este Alto Juzgado, así como para los diversos Tribunales del país a tenor de lo previsto en el artículo 335 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Indicándose en el primero de los citados fallos, que “(...) *la primera parte del artículo 180 de la Constitución debe entenderse como la separación del poder normativo de la República y los estados respecto del poder tributario de los municipios. De esta manera, aunque al Poder Nacional o estatal les corresponda legislar sobre determinada materia, los municipios no se ven impedidos de ejercer sus poderes tributarios, constitucionalmente reconocidos. Lo anterior, aplicado al caso de autos, implica que los municipios pueden exigir el pago de los impuestos sobre actividades económicas, aunque la regulación de esa actividad sea competencia del Poder Nacional o de los estados, salvo que se prevea lo contrario para el caso concreto (...)*”.

Del mencionado criterio vinculante debe concluirse que, en el vigente Texto Constitucional de 1999, la asignación de potestades reguladoras conferidas a la República no implica afectación alguna por parte del Poder Público Nacional respecto de las competencias atribuidas a los Estados y los Municipios, y específicamente en cuanto a estos últimos, al poder tributario que detentan en el ejercicio de sus atribuciones, por lo que las actividades económicas desarrolladas en la jurisdicción político territorial del ente local de que se trate, serán gravables con los impuestos municipales correspondientes, salvo que resulten de un supuesto de excepción expresa. (*Vid.*, sentencias de esta Sala Político-Administrativa Nro. 2506, del 9 de noviembre de 2006, caso: *Aeropostal Alas de Venezuela, C.A.* y Nro. 00670 del 18 de junio de 2013, caso: *Inversiones Jualor, C.A.*).

De esta forma, y bajo las interpretaciones que hiciera la Sala Constitucional de los artículos 156 y 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, al sostener que no existe lugar a dudas respecto a que la potestad tributaria atribuida a los Municipios, es distinta y autónoma de las potestades reguladoras conferidas a la República y a los Estados, en aquellos casos en que no haya limitación tributaria explícita en el Texto Constitucional o en las Leyes, los entes locales podrán gravar con los impuestos municipales conferidos en el Texto Fundamental, el ejercicio de actividades reguladas por los otros entes político-territoriales. Tan es así, que en el *supra* citado fallo Nro. 1892, dictado por la Sala Constitucional en fecha 18 de octubre de 2007, en el que se solicitó la interpretación de las disposiciones constitucionales contenidas en los artículos 12; 156, numerales 12, 13, 16 y 32; 179, numeral 2; 180; 183, numeral 1, y 302, este Alto Tribunal ratificó el indicado criterio.

A la luz de las consideraciones precedentes, esta Superioridad aprecia que los numerales 13, 28 y 32 del artículo 156 del Texto Constitucional, lejos de constituir potestades tributarias, comprenden sólo facultades reguladoras, y en particular el numeral 28 de esa disposición está referido a la administración del régimen del servicio de correo y telecomunicaciones, por lo que debe aplicarse el artículo 180 *eiusdem* en sujeción al espíritu, propósito y razón de esa norma, esto es, separando la potestad tributaria de la normativa.

Ese razonamiento ha permitido la creación de una doctrina por parte de este Supremo Tribunal tendente a reconocer a los entes locales la gravabilidad sobre determinadas actividades aunque su regulación sea competencia del Poder Público Nacional o de los Estados, aceptando, a título de ejemplo -en un caso similar al de autos- el gravamen de las actividades mercantiles de telecomunicaciones (*vid.*, fallo de la Sala Constitucional Nro. 1453 de fecha 3 de agosto de 2004, caso: *CANTV*), de bebidas alcohólicas (*vid.*, decisiones de la Sala Constitucional Nros. 2408 y 291, del 20 de diciembre de 2007 y 16 de marzo de 2011, casos: *Pernod Ricard Margarita, C.A.*, e *Interlicores El Rosal S.R.L.*, respectivamente), de la actividad secundaria de comercialización de derivados de hidrocarburos (*vid.*, sentencia de la Sala Constitucional Nro. 1383 del 9 de agosto de 2011, caso: *Petro Canarias de Venezuela, C.A.*), de la actividad minera (*vid.*, decisión de esta Alzada Nro. 00332 del 26 de marzo de 2015, caso: *Minera Loma de Níquel, C.A.*), o la intermediación financiera realizada por las instituciones bancarias (*vid.*, fallo de esta Sala Político-Administrativa Nro. 00778 del 11 de julio de 2017, caso: *Mercantil Banco C.A., Banco Universal*).

Sobre la base de las aludidas interpretaciones, debe precisarse que aún cuando el **régimen del servicio de correo y de las telecomunicaciones**, así como el régimen y la administración del espectro electromagnético, está atribuido al Poder Público Nacional, esa reserva no es excluyente del gravamen a las actividades económicas, pues en el presente caso no se está gravando propiamente esa actividad, sino todos aquellos ingresos brutos derivados del giro comercial habitual de la contribuyente.

Por lo tanto, concluye esta Sala que cuando un Municipio grava el ejercicio de una actividad considerada como económica, lo que está haciendo es ejerciendo a plenitud la potestad tributaria que constitucionalmente le fue otorgada, sin que pueda de ninguna manera considerarse que está invadiendo materias rentísticas del Poder Público Nacional, siempre y cuando no esté reservado su gravamen a ese nivel político territorial, debiendo desestimar este Máximo Juzgado los argumentos expuestos por la representación judicial de la contribuyente con relación a la incompetencia del Poder Público Municipal para gravar las actividades económicas de la empresa accionante, tales como las telecomunicaciones. **Así se decide.**

En este sentido, conviene precisar la forma cómo estaba regulada la actividad de telecomunicaciones para los ejercicios fiscalizados, razón por la cual debe destacarse que la derogada Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, aplicable en razón del tiempo, la definía en su artículo 4 como “(...) *toda transmisión, emisión o recepción de signos, señales, escritos, imágenes, sonidos o informaciones de cualquier naturaleza, por hilo, radioelectricidad, medios ópticos, u otros medios electromagnéticos afines, inventados o por inventarse*”, estableciendo un impuesto en el artículo 147 de ese Instrumento Normativo cuyo hecho imponible se circunscribía a la prestación de: **i)** servicios de radiodifusión sonora o de televisión abierta, (debiéndose pagar al Fisco Nacional un impuesto del uno por ciento (1%) de sus ingresos brutos); y **ii)** de cualquier otro servicio de telecomunicaciones con fines de lucro [fijándose un impuesto que debía pagarse a la

Administración Tributaria Nacional del dos coma tres por ciento (2,3%) de los ingresos brutos, derivados de la explotación de tales servicios].

Por su parte, la “*Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio*” del Municipio Barinas de 1998, aplicable *ratione temporis*, en su artículo 1 establece “(...) *los requisitos que deben cumplir las personas naturales o jurídicas para el ejercicio de las actividades industriales, comerciales, de servicios o de índole similar en el territorio del Municipio Barinas del Estado Barinas, circunstancia que constituye el hecho imponible del impuesto regulado en [esa] Ordenanza (...)*”. (Agregados de esta Sala).

Es por ello que resulta válido afirmar, conforme lo sostuvo el Tribunal de mérito, que los impuestos en discusión son disímiles, toda vez que el primero persigue gravar la prestación de servicios de radiodifusión sonora o de televisión abierta o cualquier otro servicio de telecomunicaciones en los términos reflejados en la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, mientras que el tributo municipal tiene como hecho imponible el ejercicio de actividades económicas ejercidas habitualmente, de forma independiente y con ánimo de lucro en una jurisdicción territorial.

En consecuencia, esta Sala aprecia en el caso en concreto que el Clasificador de Actividades Económicas del referido Instrumento Normativo local de 1998, prevé un grupo de comunicaciones y telecomunicaciones, dividido en los Códigos 62001 referido a “*Servicios de teletipos*”, 62002 atinente a “*Servicios radiofónicos*”, 62003 por “*Empresas de servicios de telefonía celular, Servicios de telefotografía y Radio Facsimil*”, 62004 relacionado con “*Empresas de Comunicación por Estaciones de Radio y Repetidoras*”, y 62005 referente a “*Otros servicios relacionados con las comunicaciones que no han sido clasificados en las ramas anteriores*”.

Sobre la base de esas descripciones, observa este Máximo Tribunal que en el Acta Fiscal Nro. SAMAT-001-AA-2006 de fecha 13 de marzo de 2006, la funcionaria actuante dejó constancia de los siguientes particulares:

“(...) Que la contribuyente tiene como objeto principal según lo establecido en su documento constitutivo estatutario, todo lo relacionado con la administración, prestación, desarrollo y explotación de los servicios de telefonía local y de larga distancia nacional e internacional, teles nacional e internacional, radiotelefonía y telefonía celular, servicios de valor agregado, telefoto, transmisión de datos, medios para la transmisión de programas de radiodifusión y televisión, suministros de canales telegráficos y cualquier otro servicio de telecomunicaciones; la posesión de equipos y medios de telecomunicaciones; la adopción y explotación de nuevos servicios determinados por progresos técnicos en materias (sic) de telecomunicaciones; la emisión de bonos y obligaciones conforme a los requisitos legales; la suscripción de acuerdos o convenios con administraciones o empresas extranjeras en todo cuanto concierna a las actividades de la Compañía; la participación en asociaciones, institutos o grupos internacionales dedicados al perfeccionamiento de las telecomunicaciones o bien investigaciones científicas y tecnológicas; la participación en organismos internacionales que se ocupen de las telecomunicaciones; y la promoción y creación de empresas para el ejercicio de actividades afines y conexas con las que se construye el objeto social (...)”.

6.- Que de acuerdo al objeto, sus actividades comerciales explotadas en el Municipio Barinas se clasificó (sic) según el Anexo ‘Clasificador de Actividades Económicas’ de la

Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio vigente [de 1998], de la manera siguiente:

a). Grupo: 51005 'ARTÍCULOS DE FERRETERÍAS Y ELECTRICOS'. Código 5100509 'MAYOR DE APARATOS Y SISTEMAS DE COMUNICACIÓN'. Alícuota: 0.80x100.

b). Grupo: 6200 'COMUNICACIONES'. Código 62005 'OTROS SERVICIOS RELACIONADOS POR LAS COMUNICACIONES QUE NO HAN SIDO CLASIFICADOS CON EN LAS RAMAS ANTERIORES'. Alícuota 2x100'. (Mayúsculas y subrayado del texto).

Por otra parte, este Órgano Jurisdiccional debe destacar que la contribuyente al momento de ejercer el recurso de reconsideración aceptó parcialmente el reparo fiscal efectuado por el ente exactor, formulándose las objeciones fiscales con relación al grupo clasificador contenido en el Código 62005 referido a “*otros servicios relacionados por las comunicaciones que no han sido clasificados en las ramas anteriores*”, apreciando esta Alzada que la empresa Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), ejerció habitualmente durante los períodos fiscales coincidentes con los años civiles de 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, desde su establecimiento ubicado en la Avenida 23 de Enero entre Calles Nicolás Briceño y Aranjuez, Edificio CANTV, jurisdicción del Municipio Barinas del Estado Barinas, una actividad económica lucrativa prevista en el mencionado Código de la “*Ordenanza de Impuesto de Patente de Industria y Comercio*” del Municipio Barinas de 1998. **Así se declara.**

Como corolario de lo señalado, aprecia esta Superioridad que la actividad económica empresarial de telecomunicaciones en el prenombrado Municipio se encuentra distribuida en el Clasificador de Actividades Económicas del referido Instrumento Normativo local de 1998, -como se dijo *supra*- bajo el grupo de comunicaciones y telecomunicaciones, que comprende los Códigos 62001 referido a “*Servicios de teletipos*”, 62002 atinente a “*Servicios radiofónicos*”, 62003 por “*Empresas de servicios de telefonía celular, Servicios de telefotografía y Radio Facsimil*”, 62004 relacionado con “*Empresas de Comunicación por Estaciones de Radio y Repetidoras*”, y 62005 referente a “*Otros servicios relacionados con las comunicaciones que no han sido clasificados en las ramas anteriores*”, subsumiéndose en el último el giro económico ordinario de la recurrente conforme a lo establecido en su documento constitutivo estatutario, por lo que siendo esta su actividad principal, los ingresos generados por la misma no podrían escapar del gravamen municipal, salvo disposición en contrario, no sólo por el hecho que desde el punto de vista legal se reúnen los extremos para su gravabilidad, esto es, devienen de una actividad independiente realizada de forma habitual y con ánimo de lucro, sino también porque ha quedado demostrado en el presente caso que no existe invasión de competencias del Poder Público Nacional, y mucho menos violación de la reserva legal contenida en el artículo 156 del Texto Constitucional, siendo la aplicación de la Carta Magna la que debe prevalecer en esta causa en razón de lo expuesto a lo largo de este fallo, toda vez que no es un criterio jurisprudencial el que determina la gravabilidad de la actividad en comentario, sino el espíritu, propósito y razón de la propia Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. **Así se dispone.**

De allí que deba ratificarse lo expresado por esta Sala Político-Administrativa al establecer que el hecho que da nacimiento al impuesto sobre las actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar (antes patente de industria y comercio), es el ejercicio habitual en la jurisdicción del Municipio de que se trate de una “*actividad económica*” que se corresponda con el objeto principal para el que fue constituida la

sociedad; y los ingresos brutos que de dicha actividad se obtengan, los cuales deberán ser declarados por los contribuyentes a efectos del pago del referido tributo (*vid.*, sentencia Nro. 51 del 19 de enero de 2011, caso: *Seguros Pirámide C.A.*).

En razón de ello, estima esta Superioridad que el Fisco Municipal no está gravando la actividad de telecomunicaciones, como pretende hacerlo valer la representación en juicio de la contribuyente, por lo que mal podría este Alto Juzgado emitir pronunciamiento sobre el contenido y alcance del artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, mediante el cual se preceptúa que “*de conformidad con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la actividad de Telecomunicaciones no estará sujeta al pago de tributos estatales o municipales*”; pues en concordancia con los razonamientos expuestos con anterioridad, se aprecia que la pretensión del ente exactor está dirigida a gravar únicamente las actividades económicas empresariales, tales como las telecomunicaciones, efectuadas por la mencionada sociedad de comercio en y desde la jurisdicción del Municipio Barinas del Estado Barinas, y no la actividad de telecomunicaciones definida en ese Instrumento Normativo y, por ende, el Tribunal de mérito tampoco debía emitir razonamiento alguno sobre dicho particular, ya que al apearse a los criterios vinculantes de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en cuanto a la interpretación de los artículos 156 y 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, referidos a la distinción entre potestades reguladoras y tributarias, ha quedado claro que el aludido Municipio tiene potestad tributaria para gravar con el impuesto bajo estudio las actividades económicas realizadas por la sociedad mercantil de autos, sin que ello comporte una invasión de competencias del Poder Público Nacional (*vid.*, sentencia Nro. 00240 de fecha 23 de marzo de 2017, caso: *Corporación Telemic, C.A.*); desestimándose en consecuencia el vicio de falso supuesto de derecho alegado por la recurrente con relación a ese punto. **Así se declara.**

Resuelto lo anterior, no pasa inadvertido para Alzada que el apoderado judicial de la contribuyente manifiesta en el escrito de fundamentación de la apelación que la sociedad mercantil de autos ha venido pagando el impuesto bajo estudio a partir del año 2006, con ocasión de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal “(*...*) *en fecha 1º de enero de 2006, [por lo que] CANTV y sus empresas filiales, asumieron que serían sujetos pasivos de la prenombrada exacción en los 335 Municipios del país, condición que han mantenido hasta la fecha actual, declarando y pagando el impuesto municipal* [para el momento de fundamentar la apelación el 15 de diciembre de 2011] (*...*)”. (Interpolados y negrillas de esta Superioridad).

Para resolver tal alegato, este Alto Tribunal debe precisar que esa afirmación es resultado de la interpretación realizada por la accionante sobre la vigencia de las normas aplicables al caso concreto, por lo que más allá de resultar necesario el análisis de la aplicabilidad o no de un instrumento normativo armonizador posterior (Ley Orgánica del Poder Público Municipal de 2005) a otro que estaba en vigor para los ejercicios impositivos investigados (Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000), lo que realmente debe prevalecer en todo caso es la observancia de las disposiciones constitucionales vigentes para el momento en que se formularon las objeciones fiscales, atributivas de la potestad tributaria a los Municipios para gravar actividades económicas como la debatida en autos, o que prevean prerrogativas fiscales a los sujetos pasivos en razón de detentar ciertas condiciones.

Con observancia a lo precedentemente referido, determinada como ha sido la competencia de los entes locales para gravar con el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar las actividades empresariales de telecomunicaciones, esta Sala Político-Administrativa considera necesario hacer varias precisiones en torno a la estructura accionaria de la contribuyente, observando preliminarmente que la sociedad de comercio Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), inició sus operaciones como una **compañía de capital privado**, que en la última década, luego de diversos procesos de negociaciones entre la República y los accionistas iniciales, pasó a ser una **empresa del Estado**, tal como se evidencia en el Decreto Presidencial Nro. 5.974, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 38.900 de fecha 1° de abril de 2008, donde se estableció la adscripción de esa sociedad mercantil y sus filiales Telecomunicaciones Movilnet C.A. (MOVILNET), Cantv.Net C.A., y Venezolana de Guías C.A. (CÁVEGUIAS), al entonces Ministerio del Poder Popular para las Telecomunicaciones y la Informática, en virtud que el Estado venezolano posee el Ochenta y Seis coma Veintiuno por Ciento (86,21%) de la partición accionaria de la precitada compañía.

Luego, mediante Decreto Nro. 6.732 referente a la Organización y Funcionamiento de la Administración Pública Nacional, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 39.202 de fecha 17 de junio de 2009, se adscribió la referida empresa al entonces Ministerio del Poder Popular para la Ciencia, Tecnología e Industrias Intermedias; para posteriormente, adscribirse a través del Decreto Nro. 9.314, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 40.065 de fecha 5 de diciembre de 2012, al entonces Ministerio del Poder Popular para Ciencia, Tecnología e Innovación, y por último al actual Ministerio del Poder Popular para Educación Universitaria, Ciencia y Tecnología, mediante Decreto Nro. 1.226, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 40.489 de fecha 3 de septiembre de 2014.

Asimismo, esta Superioridad observa que por Decreto Nro. 2.487 publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 41.011 del 18 de octubre de 2016, se ordenó la fusión por absorción de la Compañía Anónima Venezolana de Guías (CAVEGUÍAS) con la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), entre otras razones, porque esta última detenta el Cien por Ciento (100%) del capital accionario de la primera, encontrándose el objeto social de ésta inmerso en el giro económico de la recurrente.

Por consiguiente, estima esta Sala Político-Administrativa que la recurrente es una **empresa del Estado venezolano** y, por ende, una persona jurídica de derecho público que goza de los privilegios y prerrogativas concedidos por Ley a la República -en virtud del criterio fijado por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la sentencia Nro. 735 de fecha 25 de octubre de 2017, caso: *Mercantil, C.A., Banco Universal*, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 41.289 del 29 de noviembre del mismo año-, constituyendo un **instrumento** para la preservación, protección y garantía de los intereses colectivos y la satisfacción de las necesidades básicas de la población, correlacionadas con un derecho humano fundamental, como lo es el de la comunicación, vinculado a su vez con la ciencia, la tecnología, el conocimiento en general, la innovación y sus aplicaciones y los servicios de información, necesarios para el desarrollo económico, social y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional.

Tan es así, que dicha empresa actúa en la administración, prestación, desarrollo y explotación de los servicios de telefonía local y de larga distancia nacional e internacional, “(...) *teles nacional e internacional* (...)”, radiotelefonía y telefonía celular, servicios de valor agregado, telefoto, transmisión de datos, medios para la transmisión de programas de radiodifusión y televisión, suministros de canales telegráficos y cualquier otro

servicio de telecomunicaciones; la posesión de equipos y medios de telecomunicaciones; la adopción y explotación de nuevos servicios determinados por progresos técnicos en esa materia; así como la participación en asociaciones, institutos o grupos internacionales dedicados al perfeccionamiento de las telecomunicaciones o bien investigaciones científicas y tecnológicas, **erigiéndose como la principal empresa pública en esa materia en el país**, que al ser del Estado venezolano, considera esta Sala que amerita un tratamiento fiscal especial, con base en los postulados propugnados por los instrumentos normativos que constituyen nuestro ordenamiento jurídico tributario, partiendo de la Constitución como norma suprema.

Ante ese escenario, esta Alzada actuando como cúspide de la jurisdicción contencioso administrativa y de la jurisdicción contencioso tributaria, tomando en cuenta la jurisprudencia existente en la materia en aplicación directa del Texto Fundamental, y en aras de garantizar el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva, juzga necesario hacer algunas consideraciones referentes a la **inmunidad fiscal** frente a la potestad tributaria de los Municipios, atribuida a los demás entes político-territoriales, es decir, a la República, a los Estados y a las personas jurídicas estatales creadas por ellos.

Para efectuar dicho análisis, esta Sala debe precisar que en el sistema tributario venezolano los sujetos pasivos se encuentran sometidos al poder de imposición, debiendo cumplir ineludiblemente con el pago de las distintas exacciones establecidas por las Leyes, en virtud del principio de generalidad del tributo consagrado en el artículo 133 del Texto Fundamental, existiendo tres (3) situaciones de excepción a la regla de generalidad o igualdad del tributo, constituidas por la exoneración, la exención y la inmunidad tributaria. En cuanto a las dos (2) primeras, el hecho imponible se verifica, solo que sus efectos son enervados en razón de la presencia de esas dispensas que pueden ser totales o parciales; supeditándose la última de las mencionadas a una circunstancia que tiene como consecuencia la no generación del hecho imponible y, por consiguiente, no se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

En la causa objeto de estudio, interesa destacar la inmunidad fiscal que detentan los entes político-territoriales que conforman el Estado y las personas jurídicas estatales creadas por éstos, y para ello, es importante referir que en el derecho comparado la doctrina extranjera es unánime al indicar que esa institución jurídica deviene de una “*doctrina de la inmunidad de los instrumentos de gobierno*”, originada a principios del siglo XIX en los Estados Unidos de América en el conocido caso “*McCulloch Vs. Maryland*”, cuyo fundamento reposa en la no aplicación de impuestos sobre los “*instrumentos federales*”, lo cual fue acogido y ampliado inicialmente por otros ordenamientos jurídicos, como sería el caso de Brasil y Argentina, por citar algunos ejemplos, siendo posteriormente difundida dicha figura a nivel global, adaptándose en las legislaciones internas de cada país con los postulados fundamentales de éstos, siempre con un elemento común, la protección de los instrumentos empleados por cualquier Estado para el logro de los fines superiores de su población.

Venezuela, como República independiente y soberana no fue la excepción, realizando sus aportes sobre la materia tanto a nivel doctrinal como jurisprudencial, concretamente en la decisión de fecha 5 de octubre de 1970, dictada por la Sala Político-Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, caso: *CANTV*, en la cual consideró preliminarmente, entre otras cosas, lo siguiente:

“(…) La obligación de ‘contribuir a los gastos públicos’, mediante el pago de impuestos, tasas u otras contribuciones, establecida en el artículo 56 de la Constitución, no incumbe, en principio, al Estado ni a las demás entidades

territoriales que lo componen. La relación de derecho público que supone la obligación tributaria tiene como sujeto activo al Fisco (sea nacional, estatal o municipal) y como sujeto pasivo a una persona natural o jurídica. Por tanto, es tan contrario a la lógica que el Congreso grave con impuestos nacionales la actividad que desarrollen los Estados o las Municipalidades por intermedio de sus servicios públicos, como que las Asambleas Legislativas o los Concejos Municipales sometan a tributación, en sus respectivas jurisdicciones, los servicios públicos que en ellos establezca el Gobierno Nacional (...)”.

El mencionado criterio fue ratificado en el fallo Nro. 143 de fecha 11 de junio de 1981, caso: *CORPOZULIA*, en el cual se concluyó que “(...) el mencionado Instituto Autónomo es, precisamente, un ‘instrumento del Estado’ para realizar uno de sus ‘fines’ constitucionales: ‘la promoción del desarrollo económico’... ‘de toda la región Zuliana’. En otras palabras, es uno de los ‘servicios (públicos) descentralizados’, que tiene ‘patrimonio propio y una personalidad jurídica similar, aunque no idéntica, a la que es característica de los entes territoriales de derecho público’ (...)”, por lo que aún cuando no estaba contemplada una disposición expresa sobre la excepción en comentario, observa esta Superioridad que inicialmente la jurisprudencia propugnó la inmunidad fiscal recíproca entre los entes político-territoriales, extendiéndola a las entidades públicas descentralizadas creadas por éstos, como por ejemplo: los Institutos Autónomos y las empresas del Estado.

Con observancia en ello, esta Alzada debe puntualizar con relación a ese tema, que la Sala Constitucional de este Alto Juzgado, actuando como Máxima Intérprete de la Constitución, ha creado una doctrina judicial sobre la inmunidad fiscal, señalando preliminarmente con ocasión de la jurisprudencia emanada de la otrora Corte Suprema de Justicia que “(...) en ese momento -1970- es la inmunidad fiscal lo que prevalece, con lo que se demuestra que la exclusión tributaria ha tenido más de un supuesto motivo a lo largo de nuestra evolución jurídica. En este último fallo citado, el Máximo Tribunal justificó la inmunidad en el hecho de que ‘la Empresa ya no actúa como concesionaria de un servicio de interés público sino como un instrumento del Estado, subordinado a la voluntad de los órganos superiores de éste (...)’”. (Vid., sentencia Nro. 1453 del 3 de agosto de 2004, caso: *CANTV*).

Ahora bien, observa esta Máxima Instancia que con la promulgación de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 (aplicable a los ejercicios investigados en el caso concreto) fue incluida una disposición atinente a la inmunidad fiscal, específicamente frente a la potestad impositiva de los Municipios, previendo en consecuencia lo que sigue:

“Artículo 180. (...)

***Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los Municipios, a favor de los demás entes político territoriales, se extiende sólo a las personas jurídicas estatales creadas por ellos, pero no a concesionarios ni a otros contratistas de la Administración Nacional o de los Estados*”.** (Negrillas de esta Alzada).

Sobre esa disposición, la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en la sentencia Nro. 1892 del 18 de octubre de 2007, caso: *Shell Venezuela, C.A.*, ratificada entre otras, en la decisión Nro. 1383 del 9 de agosto de 2011, caso: *Petro Canarias de Venezuela, C.A.*, de obligatoria observancia para todas las Salas que conforman el aludido Máximo Juzgado, así como para el resto de los Tribunales de la República en razón de su

carácter vinculante, ha perfilado cómo debe ser entendida dicha norma, precisando de forma general lo mencionado a continuación:

*“(...) La Sala observa que tanto la empresa accionante como la Procuraduría General de la República están contestes en que el segundo párrafo del artículo 180 de la Constitución **extiende la inmunidad fiscal de que pueden gozar los entes político-territoriales frente a los Municipios** sólo a los entes que aquellos creen y nunca a sus concesionarios o contratistas (...).*

*Como se observa, la letra de la Constitución es muy clara: sólo están excluidas de la tributación municipal, **aparte de la República o los estados federados, los entes que ellos creen, pero no a quienes sean sus concesionarios o sus contratistas.***

Esa disposición, al igual que ocurrió con el primer párrafo, tiene un origen que no es difícil determinar para quienes están al tanto de la evolución de la legislación, la jurisprudencia y la doctrina venezolanas. Esta Sala se encargó de poner de relieve en el muy citado fallo N° 285/2004 que las dos normas reunidas en el artículo 180 de la Constitución (pese al silencio de la Exposición de Motivos al respecto y al poco aporte que hace la lectura de los debates constituyentes) encuentran su causa en el hecho cierto de que la tributación municipal en ciertas materias, en especial la de telecomunicaciones, fue negada durante mucho tiempo con al menos dos alegatos: que la regulación de la materia le correspondía al Poder Nacional y con ello venía aparejado un poder tributario implícito; y que las concesionarias del Estado para la operación en ese sector no debían tampoco estar sujetas a tributos locales de la misma manera en que la propia República no lo estaba.

*De este modo, la Constitución revela un propósito de tutela de la potestad tributaria municipal, a la cual pretende proteger frente a dos de los argumentos esgrimidos de continuo para excluirla. Por tanto, es imposible jurídicamente sostener una ampliación de una regla restrictiva como la contenida en la segunda parte del artículo 180 de la Carta Magna y debe concluir que **la inmunidad fiscal frente a los municipios se extiende sólo a las personas creadas por República o estados y nunca a otras personas, así sean sus concesionarios o contratistas.***

(...) El presente es un fallo interpretativo del Texto Fundamental, pero la Sala ha estimado útil reseñar el desarrollo legal de la reserva, a fin de revelar que en la actividad relacionada con los hidrocarburos operan, aun con la reserva constitucional al Estado, empresas que no son estatales, respecto de las cuales, en criterio de la Sala, es válido establecer un régimen distinto a las empresas en las que el Estado sea total o parcialmente propietario de las acciones”. (Negrillas de esta Superioridad).

De allí que, con fundamento en los criterios citados con anterioridad, concluya esta Máxima Instancia que la Carta Magna es cónsona al prever que **las entidades que conforman al Estado venezolano gozan de una inmunidad fiscal frente a la potestad tributaria de los Municipios**, siendo extensible ésta, como lo afirma la Sala Constitucional en los casos mencionados *ut supra*, solamente a “(...) los entes que ell[a]s creen, pero no a quienes sean sus concesionarios o sus contratistas (...)”. (Añadido de esta Alzada).

Esas entidades en referencia son esenciales a la forma federal descentralizada estatuida en el artículo 4 de la Carta Magna, estando representadas por la República, los Estados, los Municipios, y que conforme a la terminología del Texto Fundamental de 1999 integran al Estado venezolano.

Desde esa perspectiva, importa precisar que la doctrina patria ha manifestado que si bien esos entes político territoriales tienen personalidad jurídica propia, mal podrían constreñírseles al pago de tributos, por cuanto toda la riqueza del Estado es invertida directamente en las necesidades públicas, siendo un contrasentido atribuirle capacidad contributiva a las finalidades para las cuales toda su actividad y existencia están destinadas.

En criterio de este Alto Tribunal, la comprensión de lo expuesto en los tres (3) párrafos precedentes y su aplicación a la causa bajo examen es fundamental, por cuanto constituye el núcleo central de la inmunidad fiscal, que no busca cercenar, en el caso de la norma en comentario (artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela), el poder tributario de los entes locales y mucho menos afectar los ingresos de naturaleza tributaria que perciben éstos en ejercicio de las competencias originariamente otorgadas por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela; sino que con esa excepción a la regla de generalidad del tributo, se busca proteger aquellos instrumentos utilizados por el Estado para la verificación de sus fines frente a la imposición local, en garantía de los intereses colectivos y de la satisfacción de las necesidades más elementales de la población, vinculados en el caso de marras el bienestar común, todo ello en aplicación directa de los postulados consagrados en nuestra Carta Magna.

A la luz de lo precedentemente explicado, y como complemento de las decisiones emanadas de la Sala Constitucional de este Alto Juzgado, como máxima intérprete del Texto Constitucional de 1999, estima esta Sala Político-Administrativa que la inmunidad tributaria en los términos previstos en el artículo 180 *eiusdem* constituye una garantía tanto de los entes político-territoriales que conforman el Estado venezolano, como de las entidades creadas por éstos en función de los fines que están llamadas a cumplir, evitando así que sean detraídos del patrimonio público bienes que volverían a ingresar a éste por otros medios, siendo ese, pese al silencio de la Exposición de Motivos al respecto y al poco aporte que hace la lectura de los debates constituyentes (*vid.*, sentencia de la Sala Constitucional Nro. 285 del 4 de marzo de 2004, caso: *CANTV*), el espíritu, propósito y razón de dicha normativa.

De allí que resulte válido afirmar, con ocasión de las variaciones que pudiesen surgir con el transcurso del tiempo y la evolución de los intereses colectivos que tutela Estado, que se den situaciones donde éste considere necesario actuar en diversas actividades en razón de la importancia que las mismas revisten para la población, lo cual deriva en una inversión patrimonial para crear empresas orientadas a dicha finalidad o para adquirir otras preexistentes, circunstancia que conforme a nuestro ordenamiento jurídico y desde el punto de vista de la realidad económica, no les impide a determinadas personas jurídicas adquirir la cualidad de una verdadera empresa del Estado al cumplirse las exigencias de Ley.

A juicio de esta Sala, el segundo de los supuestos descritos no puede conllevar a la exclusión de la inmunidad tributaria de las empresas que de forma sobrevenida hayan sido adquiridas por la República, los Estados o los Municipios, pues si bien la norma prevista en el artículo 180 de nuestra Carta Magna consagra como requisito para la procedencia del aludido beneficio que esas entidades sean creadas por éstos, siendo una norma de interpretación restrictiva, no es menos cierto que la misma forma parte de un ordenamiento jurídico donde necesariamente, en ejercicio de una interpretación sistemática, deben considerarse de forma conjunta, disposiciones como el artículo 4 del Código Civil y el artículo 103 de la Ley Orgánica de la Administración Pública de 2014 (anteriormente artículos 100 y 102 de las Reformas de 2001 y 2008, respectivamente), al

reconocer, el primero de los dispositivos normativos mencionados, la personalidad jurídica de los entes político-territoriales y, el segundo, la condición para que una empresa sea considerada como estatal [participación mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital social].

De manera que, para ser acreedor de la inmunidad prevista en el artículo 180 del Texto Fundamental debe tomarse en cuenta, no sólo la simple creación *per se* de una entidad, sino la titularidad que sobre ésta posean los entes político-territoriales que conforman al Estado venezolano en un período de tiempo determinado, que puede ser originaria o sobrevenida (como ocurrió en el presente caso), y que no impide el goce de tal beneficio fiscal.

Con vista a lo precedentemente expuesto, debe ratificar esta Alzada que en el presente caso si bien la sociedad de comercio Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), no fue creada *ab initio* por el Estado venezolano, adoptando preliminarmente una estructura societaria de derecho privado, su actual carácter deviene -como fue indicado anteriormente y, a su vez es contemplado expresamente por el mencionado Decreto

Nro. 5.974 publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela de fecha 1° de abril de 2008- de la adquisición de sus acciones por parte de la República “(...) *por órgano del Ministerio del Poder Popular para las Telecomunicaciones y la Informática, con la culminación del proceso de oferta pública de toma de control de la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), [adquiriendo] el 79,62% del capital accionario de dicha empresa (...) [que sumado] a la titularidad del 6,59% por parte del Banco de Desarrollo Económico y Social de Venezuela (BANDES) a través del Fondo Autónomo Para Proyectos Con Fines Sociales, alcanz[ó] un total de 86,21 % en poder del Estado Venezolano (...)*”. (Interpolados de esta Superioridad).

Por consiguiente, estima este Alto Juzgado que para que exista inmunidad tributaria debe considerarse tanto la **naturaleza del ente político territorial** (en razón de la titularidad de las acciones) como la **actividad realizada por éste** (la cual por el hecho de estar reservada al Estado no conlleva necesariamente a la aplicación del beneficio fiscal bajo estudio), apreciando esta Alzada que en el presente caso la compañía de autos no opera como un concesionario de un ente u órgano del Estado venezolano, sino que, a través de dicha empresa, es **la propia República** la que decidió actuar con ocasión de la adquisición de sus acciones, realizando una inversión del patrimonio estatal en la explotación de la actividad empresarial de telecomunicaciones, que si bien no se encuentra reservada de forma exclusiva al Poder Público Nacional permitiendo la actuación de otros sujetos de derecho de carácter privado, está intrínsecamente vinculada con la consecución de los intereses superiores tutelados y garantizados por el Estado, en respeto al derecho humano a la libertad de opinión y de expresión (que incluye el derecho a comunicar o recibir informaciones), correlacionado a su vez con la ciencia, la tecnología, el conocimiento en general, la innovación y sus aplicaciones y los servicios de información, que según la Exposición de Motivos de nuestra Carta Magna son declarados de interés público, por ser precisamente en criterio de esta Sala, **instrumentos fundamentales** para el desarrollo económico, social y político del país, así como para la seguridad y soberanía nacional, siendo ese el fundamento que inspira el artículo 110 del Texto Fundamental; por lo que en criterio de este Órgano Jurisdiccional dicha situación se subsume en todas y cada

una de sus partes en lo previsto en artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. **Así se declara.**

Siendo ello así, si bien es cierto -como se dijo *supra*- que los Municipios **tienen la potestad tributaria** para gravar con el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar las actividades empresariales, tales como las telecomunicaciones, sin invadir las competencias rentísticas del Poder Público Nacional, aprecia esta Sala Político-Administrativa que, a tenor de lo preceptuado en el artículo 180 *eiusdem*, en el presente caso la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV) **goza de inmunidad tributaria** frente a la potestad tributaria municipal por ser una empresa del Estado venezolano, por medio de la cual actúa la República. **Así se declara.**

Realizadas las precisiones anteriores y reconocida como ha sido, por una parte, la potestad tributaria del Municipio Barinas del Estado Barinas para gravar las actividades empresariales, tales como las telecomunicaciones; y por la otra, la inmunidad fiscal de la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela, C.A. (CANTV), aplicable por disposición expresa del artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela dado el carácter de empresa del Estado que detenta la contribuyente, debe precisarse si las objeciones fiscales formuladas por dicho ente político-territorial resultan procedentes, atendiendo para ello al momento en que fueron efectuadas.

En tal sentido, observa este Alto Juzgado que en el presente caso el hecho imponible del impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar se verificó durante los ejercicios fiscales coincidentes con los años civiles 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004, y posteriormente, esto es, a partir del 1° de abril de 2008, la contribuyente pasó a ser una empresa del Estado venezolano, lo que permite a esta Sala Político-Administrativa concluir que la inmunidad fiscal consagrada en el Texto Fundamental, de la cual goza la recurrente, será aplicable a ésta desde esa fecha (1° de abril de 2008), siendo por ende exigible en el caso de autos el pago del tributo en comentario durante los ejercicios gravables anteriores a la oportunidad en que la República adquirió la mayoría de las acciones de la prenombrada sociedad mercantil, pues de no ser así, se quebrantaría el precepto constitucional alusivo a la potestad tributaria municipal, por contradecir lo dispuesto en el artículo 180 del Texto Fundamental. **Así se decide.**

Bajo esa línea argumentativa, esta Superioridad estima **procedente** el reparo fiscal formulado a la sociedad de comercio Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela, C.A. (CANTV), en el acto administrativo impugnado referente a los ingresos brutos obtenidos por la actividad empresarial de telecomunicaciones, subsumibles en el Código 62005 concerniente a “*Otros servicios relacionados con las comunicaciones que no han sido clasificados en las ramas anteriores*”, del Clasificador de Actividades de la “*Ordenanza de Impuesto de Patente de Industria y Comercio*” del Municipio Barinas del Estado Barinas 1998, por haberse causado el tributo antes de la adquisición mayoritaria de las acciones por parte de la República. **Así se dispone.**

Como corolario de lo expuesto, esta Máxima Instancia debe dejar **firmes**, por no haber sido objeto de impugnación en el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar por la compañía accionante: **i)** la parte del reparo fiscal aceptada por la contribuyente por el ejercicio de las

actividades económicas previstas en el Código 5100509 referido a “*Mayor de Aparatos y Sistemas de Comunicación*” del Clasificador de Actividades de la “*Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio*” del Municipio Barinas del Estado Barinas de 1998, aplicable en razón del tiempo; **ii**) la circunstancia atinente a la no presentación de la declaración prevista en el numeral 2 del artículo 97 del mencionado Instrumento Normativo Local de 1998 respecto al Grupo Clasificador antes señalado; y **iii**) la procedencia de la sanción de multa impuesta conforme a lo preceptuado en el numeral 2 del artículo 97 *eiusdem*. **Así se establece.**

2.- De las sanciones de multa.

Declarada como fue la procedencia de las objeciones fiscales efectuadas por el mencionado ente local, esta Alzada, en principio, debería dejar firmes las multas impuestas por la comisión del ilícito de no presentación de la declaración exigida en el numeral 2 del artículo 97 de la “*Ordenanza de Impuesto de Patente sobre Industria y Comercio*” del Municipio Barinas del Estado Barinas de 1998, aplicable *ratione temporis*, para la parte del reparo objetada por la recurrente; no obstante, la representación judicial de la empresa actora, invocó en su recurso de apelación para el supuesto de llegar a considerarse procedentes las objeciones municipales, que debía eximirse la responsabilidad de ésta, por haber incurrido en un supuesto de error de derecho excusable, a tenor de lo dispuesto en el literal “c” del artículo 79 del Código Orgánico Tributario de 1994, y en el numeral 4 del artículo 85 del Texto Orgánico de 2001, aplicables en razón del tiempo.

En este contexto, refirió que dicho error se materializó al interpretar el sentido y alcance de la disposición contenida en los numerales 12, 13 y 28 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en el entendido de que la recurrente “(...) *siguió la interpretación que los propios tribunales de la república (sic) habían sostenido en varias sentencias (...)*” citadas a lo largo del referido medio de impugnación.

Ahora bien, esta Superioridad debe indicar que la norma prevista en el Código Orgánico Tributario de 1994 y su Reforma de 2001, contenida en los artículos 79 y 85, respectivamente, establecía el error de hecho y de derecho excusable como una circunstancia que exime de responsabilidad por la comisión de ilícitos tributarios.

Sobre ese particular, esta Sala ha considerado en múltiples oportunidades que dicha circunstancia eximente consiste en la equivocada aplicación o interpretación de la Ley, o en errores de su apreciación que traen como consecuencia la posibilidad de cometer faltas con carácter excusable al momento de aplicar la Ley tributaria. (*Vid.*, sentencias Nros. 00297 de fecha 15 de febrero de 2007, caso: *Bayer de Venezuela S.A.*; y 00794 del 28 de julio de 2010, caso: *C.A. Editora El Nacional*, entre otras).

Por consiguiente, tratándose de un error de derecho, la procedencia de dicha eximente está supeditada a la efectiva constatación por parte de este Alto Tribunal de que el mismo le era excusable, esto es, que fue cometido bajo la creencia de haberse obrado en cumplimiento de una determinada obligación legal o contractual, vale decir, bajo la firme convicción de estar realizando la actuación legalmente debida. Así, dicho alegato supone, la apreciación del marco regulatorio que le era aplicable al supuesto controvertido, para de esta forma, determinar la razonabilidad de la actuación de la contribuyente frente a la situación concreta que excluya su culpa.

Circunscribiéndonos al caso de autos, constata este Alto Tribunal que la presente controversia fue generada por la presunta violación de los numerales 12, 13, 28, 32 y 33 del artículo 156, y el artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, por parte del Municipio Barinas del Estado Barinas, al invadir la competencia rentística atribuida de forma exclusiva y excluyente al Poder Público Nacional sobre el régimen de las telecomunicaciones, mediante la imposición a la sociedad mercantil recurrente del gravamen municipal sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar.

Al respecto, observa esta Alzada que la empresa accionante tanto en el recurso contencioso tributario como en el escrito de fundamentación de la apelación, inició su análisis sobre las normas contenidas en la Constitución de 1961, trayendo a colación interpretaciones jurisprudenciales realizadas sobre las limitaciones a la autonomía del Poder Público Municipal, contenidas en la sentencia emitida por la extinta Corte Federal y de Casación de fecha 2 de diciembre de 1937, los fallos emitidos por la Corte Suprema de Justicia en fechas 13 de noviembre de 1989 y 16 de julio de 1996, casos: *Heberto Contreras Cuenca y Telcel, C.A.*, respectivamente; y las decisiones Nros. 670 y 1451, dictadas por la Sala Constitucional de este Máximo Tribunal el 6 de julio y el 29 de noviembre del 2000, casos: *Cervecería Polar del Centro, C.A.*, y *CANTV*, en ese orden, argumentando en consecuencia que bajo la Constitución de 1961 como en la vigente, la autonomía tributaria municipal estaba sujeta a una serie de limitaciones que surgían del propio Texto Constitucional, ya que “(...) *el ordinal vigésimo segundo del artículo 136 de la Constitución de 1961 (artículo 156.28 de la Constitución vigente), en concordancia con el artículo 224 eiusdem, establecía una competencia para legislar en materia de comunicaciones, específicamente para establecer gravámenes al desarrollo de dicha actividad (...)*”.

De igual forma, descendiendo más esta Sala Político-Administrativa en los alegatos expuestos por la contribuyente en el decurso del proceso en primera instancia, observa del escrito de informes de la accionante (folios 133 al 168 de la pieza Nro. 1 de las actas procesales), que la propia recurrente trajo a colación las sentencias proferidas por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia Nros. 285, 1453 y 1892, de fechas 4 de marzo y 3 de agosto de 2004, y el 18 de octubre de 2007, casos: *Municipio Simón Bolívar del Estado Maracaibo*; *CANTV*; y *Shell de Venezuela, S.A.*, diferenciadoras de la potestad tributaria de la potestad reguladora como fue analizado en el punto anterior.

Posteriormente, la empresa accionante realizó un análisis de la normativa contenida en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela así como de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones del año 2000, indicando específicamente en su fundamentación de la apelación que “(...) *la actividad económica de telecomunicaciones (...) no puede ser gravada por ningún otro ente político territorial (...)*”, concluyendo que “*sólo a partir de la entrada en vigencia de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal, en fecha 1º de enero de 2006, CANTV y sus empresas filiales, asumieron que serían sujetos pasivos del impuesto local sobre actividades económicas en los 335 municipios del país, condición que se ha mantenido hasta la fecha actual [para el momento de fundamentar la apelación el 15 de diciembre de 2011], declarando y pagando el impuesto municipal. Las disposiciones de la citada Ley (...) dictada con posterioridad a la Ley Orgánica de Telecomunicaciones (6 años después), y en ejecución de las potestades de coordinación y de armonización delegada en exclusividad por la constitución a la Asamblea Nacional, consagraron la imposición a la actividad de telecomunicaciones con el referido impuesto local, en sustitución de una norma que igualmente tenía la función armonizadora, como lo era el artículo 156 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones [del 2000] (...)*”.

argumentando en consecuencia que “(...) [su] *representada entiende que una norma con contenido armonizador había sido sustituida por un régimen que, consagrado en una ley orgánica posterior, gravaría la actividad de telecomunicaciones con el referido impuesto local (...)*”. (Interpolados de esta Superioridad).

Con base en las razonamientos precedentes, advierte esta Alzada que de los argumentos expuestos por la contribuyente durante la presente causa, si bien reprodujo criterios jurisprudenciales sentados por la antigua Corte Federal, así como por la extinta Corte Suprema de Justicia en Pleno y la Sala Político-Administrativa, donde se establecían las limitaciones de los entes políticos territoriales locales de gravar las materias rentísticas reservadas al Poder Público Nacional, los fallos indicados con anterioridad, fueron analizados, entre otras, por la sentencia Nro. 1403 dictada el 4 de julio de 2007, caso: *CANTV*, en la que la Sala Constitucional estableció que “(...) *si bien la vigente Constitución en el numeral 28 del artículo 156 dispone que: ‘Es de la competencia del Poder Público Nacional: (Omissis...) 28. El régimen del servicio de correo y de las telecomunicaciones, así como el régimen y la administración del espectro electromagnético. (...)’*, como en un sentido similar se establecía en el numeral 22 del artículo 136 de la Constitución de 1961, ello no puede servir como lo pretende la parte actora de argumento para negar la potestad tributaria que ostentan los Municipios conforme al propio Texto Constitucional (v. artículos 31 de la Constitución de 1961 y 179 de la Constitución vigente)”, concluyendo esa Sala que “(...) *los Municipios poseen en nuestro ordenamiento un poder tributario originario, y por ello no puede afirmarse como lo pretende la parte actora que los mismos no pueden exigir tributos en materias cuya regulación sustantiva corresponde al Poder Nacional -como en el caso de autos, en lo que respecta a las telecomunicaciones-, pues la limitación viene dada por la prohibición expresa que establezca la Constitución, lo que no ocurre con el supuesto de la materia regulada en la norma impugnada de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio dictada por el Municipio Valencia del Estado Carabobo (...)*”.

De esta manera, resultando claras las previsiones constitucionales al distinguir las potestades reguladoras atribuidas al Poder Público Nacional de la potestad tributaria conferida a los Municipios, observa esta Máxima Instancia que la compañía actora no sólo entendió el sentido, propósito y razón de la normativa aplicable al presente caso, sino que también estaba en pleno conocimiento de la jurisprudencia imperante en la materia emanada de este Alto Tribunal, por lo que mal podría ampararse la sociedad mercantil accionante en los criterios interpretativos sentados bajo el rigor normativo de Textos Constitucionales en torno a los cuales -ciertamente- la jurisprudencia tuvo que perfilar el ámbito competencial en materia tributaria atribuido a los Municipios debido a las lagunas que se presentaban en cuanto a su comprensión y alcance, pero que sin embargo fueron aclarados por la Sala Constitucional de este Alto Juzgado, en las sentencias citadas en el punto anterior.

Por los motivos *supra* indicados, esta Superioridad desestima la circunstancia eximente de la responsabilidad penal tributaria por error de derecho excusable invocada por el apoderado judicial de la sociedad de comercio Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV) y juzga en consecuencia, precedente la sanción de multa impuesta por el Municipio Barinas del Estado Barinas, por la cantidad expresada actualmente en Quinientos Veinticinco Mil Ciento Sesenta Bolívares con Cinco Céntimos (Bs. 525.160,05), por la comisión del ilícito formal de no presentación de la declaración exigida en el numeral 2 del artículo 97 de la “*Ordenanza de Impuesto de Patente sobre Industria y Comercio*” del Municipio Barinas del Estado Barinas de 1998, aplicable en razón del tiempo. **Así se declara.**

Sobre la base de las consideraciones realizadas, este Máximo Juzgado declara **sin lugar** el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), contra la sentencia definitiva Nro. 059/2011 dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 21 de junio de 2011, la cual se **confirma**, en los términos expuestos en el presente fallo. **Así se decide**.

Asimismo, se declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar en fecha 3 de abril de 2007, por el representante en juicio de la referida empresa, contra la Resolución Nro. 85/2007 del 23 de enero de 2007 (notificada el 1º de marzo de ese mismo año), emitida por el Alcalde del Municipio Barinas del Estado Barinas, la cual queda **firme**. **Así se establece**.

Finalmente, dadas las declaratorias que anteceden correspondería condenar en costas procesales a la sociedad mercantil Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela, C.A. (CANTV), de acuerdo a lo estatuido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014; sin embargo, las mismas **no proceden** en atención a la prohibición de condenatoria en costas a la República, cuando resulte vencida en los juicios en los que haya sido parte por intermedio de cualquiera de sus órganos, a tenor de lo contemplado en el artículo 88 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016, y en armonía con el criterio fijado por la Sala Constitucional en la sentencia Nro. 735 de fecha 25 de octubre de 2017, caso: *Mercantil, C.A., Banco Universal*, en la cual se dejó sentado “(...) *que las empresas que posean capital participativo del Estado así como los municipios, como entidades político territoriales locales, se les concederán los privilegios y prerrogativas procesales [de la República] (...)*”. **Así se dispone**.

V DECISIÓN

Con fundamento en los razonamientos efectuados, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1.- FIRMES por no haber sido objeto de impugnación en el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con acción de amparo cautelar por la compañía actora: **i)** la parte del reparo fiscal aceptada por la contribuyente por el ejercicio de las actividades económicas previstas en el Código 5100509 referido a “*Mayor de Aparatos y Sistemas de Comunicación*” del Clasificador de Actividades de la “*Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio*” del Municipio Barinas del Estado Barinas de 1998, aplicable en razón del tiempo; **ii)** la circunstancia atinente a la no presentación de la declaración prevista en el numeral 2 del artículo 97 del mencionado Instrumento Normativo Local de 1998 respecto al Grupo Clasificador antes señalado; y **iii)** la procedencia de la sanción de multa impuesta conforme a lo preceptuado en el numeral 2 del artículo 97 *eiusdem*, por la parte del reparo no impugnada.

2.- SIN LUGAR el recurso de apelación interpuesto por la sociedad mercantil **COMPAÑÍA ANÓNIMA NACIONAL TELÉFONOS DE VENEZUELA (CANTV)**, contra la sentencia definitiva Nro. 059/2011 dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas el 21 de junio de 2011, la cual se **CONFIRMA**, en los términos expuestos en esta decisión judicial.

3.- SIN LUGAR el recurso contencioso tributario ejercido conjuntamente con acción de amparo cautelar por la prenombrada sociedad de comercio, contra la Resolución Nro. 85/2007 del 23 de enero de 2007 (notificada el 1° de marzo del mismo año), emitida por el **ALCALDE DEL MUNICIPIO BARINAS DEL ESTADO BARINAS**. Por consiguiente, queda **FIRME** el acto administrativo recurrido.

NO PROCEDE la condenatoria en **COSTAS PROCESALES** a la empresa accionante, conforme a lo indicado en la parte motiva de este fallo.

Publíquese, regístrese y comuníquese a las partes. Notifíquese al Alcalde y al Síndico Procurador del Municipio Barinas del Estado Barinas. Remítase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los siete (07) días del mes de diciembre del año dos mil diecisiete (2017). Años 207° de la Independencia y 158° de la Federación.

La Presidenta
**MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL**

La Magistrada
**BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO**

La Magistrada
**EULALIA COROMOTO
GUERRERO RIVERO**

El Vicepresidente
**MARCO ANTONIO
MEDINA SALAS**

El Magistrado -
Ponente
**INOCENCIO
FIGUEROA
ARIZALETA**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

**En fecha doce (12) de diciembre del año dos
mil diecisiete, se publicó y registró la
anterior sentencia bajo el N° 01359.**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

-
-
-