



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE
EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MAGISTRADA PONENTE: BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO

Exp. N° 2001-0367

Mediante Oficio N° 3400 del 23 de abril de 2001, recibido el 18 de mayo del mismo año en esta Sala Político-Administrativa, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, remitió el expediente N° 1179, (nomenclatura de ese Órgano Jurisdiccional), contentivo del recurso de apelación ejercido el 5 de abril de 2001, por la abogada Xiomara Aguilar, con INPREABOGADO N° 69.982, actuando como apoderada judicial del **MUNICIPIO CHACAO DEL ESTADO MIRANDA** (actual Estado Bolivariano de Miranda), tal como se desprende del documento poder cursante a los folios 248 al 251 de las actas procesales, contra la sentencia definitiva S/N° dictada por el Juzgado remitente el 29 de septiembre de 2000, la cual declaró con lugar el recurso contencioso tributario incoado el 17 de febrero de 1999 por los abogados Leonardo Palacios Márquez y Alejandro Ramírez Van Der Velde (INPREABOGADO Nros. 22.646 y 48.453, respectivamente), representantes judiciales de la sociedad mercantil **C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.**, inscrita en el Registro de Comercio del Distrito Federal (hoy Distrito Capital), en fecha 29 de noviembre de 1895, bajo el N° 41, folios 38 al 42, expediente N° 10, representación que se evidencia de instrumento poder que corre inserto a los folios 41 y 42 de la primera pieza del expediente judicial.

Dicho medio de impugnación judicial fue interpuesto por la mencionada sociedad de comercio contra la Resolución (Culminatoria del Sumario Administrativo) N° 491/98 de fecha 21 de diciembre de 1998, dictada por el Director de Recaudación de Rentas Municipales de la **ALCALDÍA DEL MUNICIPIO CHACAO DEL ESTADO MIRANDA** (hoy Estado Bolivariano de Miranda), mediante la cual se ratificó el reparo contenido en el Acta Fiscal identificada con el alfanumérico D.R.M.-D.A.F -001277-336-98 del 22 de septiembre del mismo año, estableciendo a cargo de dicha contribuyente la obligación de pagar la cantidad de **setenta y nueve millones doce mil dieciséis bolívares con cuatro céntimos (Bs. 79.012.016,04)**, actualmente un céntimo de bolívar (Bs. 0,01), por concepto de “*diferencias entre los ingresos declarados y los ingresos investigados [y] en los impuestos causados y los impuestos liquidados*”, en materia de impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índoles similar), correspondiente a los ejercicios fiscales comprendidos “*entre el 01/01/1993 al 30/09/1997, impositivo para los años 1.995, 1.996, 1.997 y 1.998*”. (Agregado de esta Máxima Instancia).

Según consta en auto del 23 de abril de 2001, el Tribunal *a quo* oyó la apelación en ambos efectos, ordenando remitir el expediente a esta Alzada, conforme lo describe el oficio antes identificado.

En fecha 22 de mayo de 2001, se dio cuenta en Sala, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el Capítulo III, Título V de la Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia de 1976, vigente en razón del tiempo, se designó Ponente a la Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero y se fijó el décimo (10°) día de despacho para comenzar la relación.

El día 14 de junio de 2001, comenzó la relación del juicio. En la misma fecha, las abogadas Lucía Zumbo Currenti (INPREABOGADO N° 63.766) y Xiomara Aguilar, ya identificadas, actuando como apoderadas judiciales del Municipio Chacao del entonces Estado Miranda, según se desprende del instrumento poder cursante a los folios 287 al 290 de la primera pieza de las actas procesales, consignaron escrito de fundamentación de la apelación ejercida.

En fecha 27 de junio de 2001, los abogados Rodolfo Plaz Abreu y Alejandro Ramírez Van Der Velde, el primero inscrito en el INPREABOGADO con el N° 12.870 y el segundo antes identificado, representantes judiciales de la sociedad de comercio C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., presentaron escrito de contestación a la apelación.

El día 11 de julio de 2001, la representación judicial del Fisco Municipal presentó su escrito de promoción de pruebas.

Por auto del 18 de julio de 2001, se ordenó pasar el expediente al Juzgado de Sustanciación.

En fecha 7 de agosto de 2001, el Juzgado de Sustanciación de esta Máxima Instancia admitió las pruebas promovidas por la apelante.

Una vez concluida la sustanciación del expediente, el 25 de septiembre de 2001, el Juzgado a cargo ordenó pasar las actuaciones a esta Sala.

El 25 de octubre de 2001, tuvo lugar el acto de informes, estando presente la representante judicial del mencionado ente político territorial. Por auto de la misma fecha se ordenó agregar a los autos el escrito respectivo y se dijo “*Vistos*”.

El día 30 de octubre de 2001, los abogados Rodolfo Plaz Abreu y Alejandro Ramírez Van Der Velde, ya identificados, representantes judiciales de la contribuyente, presentaron “*conclusiones escritas*”.

Mediante escrito de fecha 22 de mayo de 2013, el abogado Ángel Sánchez inscrito en el (INPREABOGADO bajo el N° 34.067), en su carácter de apoderado judicial de la sociedad mercantil Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC), según consta de instrumento poder que corre inserto a los folios 390 al 396 de la primera pieza del expediente judicial, motivado a la intervención de dicha empresa por parte del Gobierno Nacional decretada el 24 de abril de 2013 (Decreto N° 21 publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.153 en la misma fecha), solicitó la suspensión de la causa por un lapso de ciento ochenta (180) días continuos.

Por auto del 23 de mayo de 2013, se dejó constancia que el 8 de mayo del mismo año se reconstituyó la Sala Político-Administrativa.

Mediante sentencia N° 01300 del 13 de noviembre de 2013, esta Máxima Instancia declaró la suspensión de la causa por un lapso de ciento ochenta (180) días continuos.

En fecha 25 de marzo de 2014, se dejó constancia en auto que el día 14 de enero del mismo año, se incorporó la Tercera Suplente Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel, a fin de suplir la falta absoluta de la Magistrada Trina Omaira Zurita.

El 10 de diciembre de 2014, la abogada Jeaneycer Subero inscrita en el (INPREABOGADO bajo el N° 196.522), apoderada judicial del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, según consta de instrumento poder que corre inserto a los folios 418 y 419 de la primera pieza del expediente judicial, solicitó a esta Máxima Instancia dictar sentencia.

El 29 de diciembre de 2014, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia 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.

Mediante auto del 25 de junio de 2015, se dejó constancia que el 11 de febrero del mismo año fue electa la Junta Directiva del Tribunal Supremo de Justicia, quedando reconstituida la Sala Político Administrativa. Asimismo, se reasignó la ponencia a la Magistrada **BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**.

La representación judicial del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda solicitó se dictara sentencia en fecha 17 de diciembre de 2015 y 22 de junio de 2016.

Por auto del 28 de junio de 2016, se dejó constancia que el 23 de diciembre de 2015, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia el Magistrado Marco Antonio Medina Salas y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero, designados y juramentados por la Asamblea Nacional en esa misma fecha.

En fecha 24 de febrero de 2017, se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal, de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia.

Mediante Auto para Mejor Proveer N° 027 del 15 de marzo de 2017, esta Máxima Instancia ordenó oficiar al Síndico Procurador del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda requiriéndole copias certificadas del texto íntegro de las Ordenanzas en materia de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, vigentes para los ejercicios fiscales investigados (1993, 1994, 1995, 1996, 1997 y 1998).

El 31 de mayo de 2017, compareció ante esta Alzada la abogada Nayibis Peraza, inscrita en el (INPREABOGADO con el N° 104.933), actuando con el carácter de apoderada judicial del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, según consta de documento poder que riel inserto a los folios 3 y 4 de la segunda pieza del expediente judicial, y consignó “*copia certificada de la Ordenanza Nro. 039-93, Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio*”, publicada en Gaceta Municipal N° Extraordinario 248 del 29 de diciembre de 1993.

En fecha 19 de octubre de 2017, esta Sala por medio de auto dejó constancia del vencimiento del lapso establecido en el Auto para Mejor Proveer N° 027 de fecha 15 de marzo de 2017.

Por Auto para mejor Proveer N° AMP-0012 de fecha 7 de julio del 2021, la Sala ratificó el Auto para Mejor Proveer N°. AMP-027 dictado por esta Máxima Instancia el 15 de marzo del 2017, con el propósito de requerir una vez más al Síndico Procurador del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, que remita las Ordenanzas Municipales correspondientes por cuanto no consta la remisión de las copias certificadas del texto íntegro de las mismas vigentes para los ejercicios impositivos investigados 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 y 1998.

Mediante diligencia del 16 de febrero de 2022, la abogada Doralice Beatriz Bolívar Sánchez, inscrita en el (INPREABOGADO bajo el N° 129.808), actuando como representante del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, según consta en

instrumento poder debidamente otorgado ante la notaria Quinta del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, en fecha 28 de mayo de 2021, anotado bajo el N°. 24, tomo 43, del libro de autenticaciones llevado por esa oficina notarial (folios 3 al 6 de la tercera pieza del expediente judicial), consignó en esta Sala “(...) *copia certificada de las Ordenanzas sobre Patente de industria y Comercio y/o Actividades Económicas N° 039-93, que se encontraban vigentes en el Municipio Chacao para los años 1994, 1995, 1996, 1997 y 1998, a tales fines se anexan las siguientes: 29/12/1993; 12/06/1995; 30/05/1997; 29/04/1998, contentivas de cientos cuarenta y ocho (148) folios, ciento diecisiete (117) folios, ciento sesenta y cinco (165) folios y ciento cuarenta y nueve (149) folios, respectivamente, (...) a los fines de dar cumplimiento al requerimiento efectuado por ese máximo tribunal (...)*”.

En sesión de Sala Plena del 28 de abril de 2022, de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, se reeligió la Junta Directiva de esta Máximo Tribunal, quedando integrada esta Sala Político-Administrativa de la forma siguiente: Presidente, Magistrado Malaquías Gil Rodríguez; Vicepresidenta, Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; y el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares, se ratifica la Ponencia a la Magistrada **BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**.

Realizado el estudio del expediente, esta Alzada pasa a decidir, previas las consideraciones indicadas a continuación:

I

ANTECEDENTES

Mediante Oficio N° 1277/98 del 14 de julio de 1998, suscrito por el ciudadano José Marcano, Director de Recaudación de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda (hoy Estado Bolivariano de Miranda), se autorizó a la funcionaria Nadyita Khaouli Karam, cédula de identidad N° 5.521.623, Auditora Fiscal adscrita a dicho organismo, para realizar auditoría tributaria sobre las actividades de industria, comercio, servicios o de índole similar, realizadas por la sociedad de comercio

C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., en jurisdicción del ente territorial, a los fines de determinar “*la sinceridad de las ventas y/o ingresos brutos y cualquiera otras actividades económicas realizadas, que han servido de base para cancelar*” el impuesto sobre patente de industria y comercio, para los ejercicios fiscales “93/94, 94/95, 95/96 y 96/97”.

En fecha 22 de septiembre de 1998, la mencionada funcionaria levantó el Acta Fiscal identificada con letras y números D.R.M-D.A.F-001277-336-98, mediante la cual dejó constancia de lo siguiente:

“(...) La sociedad ‘C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, SACA’, ha venido ejerciendo y desarrollado actividades para estos períodos en jurisdicción de este Municipio, con Patente Industria y Comercio N° 03-2-013-00548, realizando las respectivas Declaraciones de Ingresos Brutos, presentando diferencia en relación a los montos declarados y los investigados, puesto que la empresa no ha considerado como ingreso los montos cobrados a los clientes en relación a la elaboración de proyectos ya sea el caso por concepto de ampliación y aumento de carga, extensión de líneas, entre otros, dichos ingresos son registrados como aportes de parte de los usuarios, prevaleciendo de nuestra parte el criterio de que dichos aportes no son más que un ingreso que la empresa recibe para prestar un servicio.

(...)

Los resultados numéricos, en cuanto a los ingresos brutos y a los impuestos determinados en esta Auditoría Tributaria son los que indican a continuación:

INGRESOS BRUTOS

PERIODOS	CODIGOS	ALICUOTAS	DECLARADOS	INVESTIGADOS	DIFERENCIA
93/94	620070 1	0,30	0,00	0,00	0,00
93/94	41011	5,00	6.871.442.153 ,44	7.025.013.008 ,71	153.570.85 5,27
94/95	620070 1	0,30	0,00	0,00	0,00
94/95	41011	5,00	12.005.603.03 7,84	12.282.578.93 4,07	276.975.89 6,23

95/96	620070 1	0,30	0,00	0,00	0,00
95/96	41011	5,00	14.851.251.62 3,52	15.239.517.44 5,99	388.265.82 2,47
96/97	620070 1	0,30	0,00	0,00	0,00
96/97	41011	5,00	23.725.862.16 2,24	24.487.289.90 9,08	761.427.74 6,84

Nota: Los ingresos investigados descritos en la presente Acta Fiscal fueron considerados para su cálculo en función de los Ingresos Totales de la empresa para el último ejercicio fiscal promediado al monto correspondiente para el Municipio Chacao (13,37%)

IMPUESTOS MUNICIPALES

PERÍODOS	AÑO	CÓDIGO	ALICUOTAS	LIQUIDADOS	CAUSADOS	DIFERENCIA
93/94	1.995	620070 1	0,30	900,00	900,00	0,00
93/94	1.995	41011	5,00	343.572.107, 67	351.250.650, 44	7.678.542,7 6
94/95	1.996	620070 1	0,30	900,00	900,00	0,00
94/95	1.996	41011	5,00	600.280.151, 89	614.128.946, 70	13.848.794, 81
95/96	1.997	620070 1	0,30	900,00	900,00	0,00
95/96	1.997	41011	5,00	742.562.581, 17	761.975.872, 30	19.413.291, 12
96/97	1.998	620070 1	0,30	900,00	900,00	0,00
96/97	1.998	41011	5,00	1.186.293.10 8,11	1.224.364.49 5,45	38.071.387, 34
TOTALES				2.872.711.54 8,85	2.951.723.56 4,89	79.012.016, 04

5.5-

CONCLUSIONES:

Del análisis practicado y por los documentos aportados por la empresa, se pudo constatar que la contribuyente presenta diferencia

entre los ingresos declarados y los ingresos investigados, así mismo en los impuestos causados y los impuestos liquidados.

*En conclusión, de todos los puntos anteriormente expuestos en el cuerpo de esta acta fiscal, se pudo determinar que la empresa 'C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, SACA', ha venido ejerciendo actividades comerciales en Jurisdicción de este Municipio en los períodos 93/94, 94/95, 95/96 y 96/97, impositivo para los años 1.995, 1.996, 1.997 y 1.998, un reparo por la cantidad de **SETENTA Y NUEVE MILLONES DOCE MIL DIECISEIS BOLIVARES CON CUATRO CÉNTIMOS (Bs. 79.012.016,04)** (...)'". (Sic).*

Mediante la Resolución (Culminatoria del Sumario Administrativo) N° 491/98 del 21 de diciembre de 1998, notificada el 11 de enero de 1999, el ciudadano Leonel Muñoz, Director de Recaudación de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Chacao, resolvió "*Ratificar el Reparo Fiscal al Contribuyente 'C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.', por la cantidad de BOLIVARES SETENTA Y NUEVE MILLONES DOCE MIL DIECISEIS CON 04/100 CTMS. (Bs. 79.012.016,04) contenido en el Acta Fiscal N° D.R.M.-D.A.T.-1277-336-98, de fecha 22 de Septiembre de 1998*". (Sic).

El 17 de febrero de 1999, los representantes judiciales de la sociedad de comercio C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., interpusieron ante el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas (Distribuidor), recurso contencioso tributario contra dicho acto administrativo, en el cual plantearon lo indicado a continuación:

Denunciaron que "*(...) la Dirección de Recaudación de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda, parte de un hecho incierto configurando un falso supuesto, que le conduce a ratificar a [su] representada C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A. un reparo por la cantidad de Bs. 79.012.016,04, por concepto de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, por la supuesta omisión de ingresos brutos (...) durante los períodos 93/94, 94/95, 95/96 y 96/97 [pues] los 'aportes extraordinarios' recibidos por [su] representada de parte de cientos de usuarios del servicio eléctrico para la conexión de sus instalaciones con las de C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A., incluyendo elaboración de proyectos de ampliación o aumentos de carga, construcciones, líneas, equipos y trabajos a fin de crear o*

acondicionar el enlace entre tales instalaciones y hacer posible la efectiva prestación del servicio de suministro de energía eléctrica, siendo lo cierto que tales aportes o contribuciones representan meras disminuciones de costos de inversión que en forma alguna constituyen (...) ingresos susceptibles de ser gravados con el Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio”. (Sic). (Interpolados de esta Alzada).

Afirmaron que “(...) los aportes recibidos por [su] representada de parte de los clientes que requieren conexión de sus instalaciones para la recepción del servicio de suministro de energía eléctrica en ningún momento constituyen verdaderos ingresos para [su] representada. Antes, por el contrario, se destinan en forma directa al establecimiento o acondicionamiento de la estructura para la efectiva prestación del servicio requerido, expresamente por el cliente, por lo que **C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.** le da un tratamiento contable de ‘disminución de costos’, capitalizando y depreciando sólo la diferencia entre el costo de la obra y lo aportado por el cliente, es decir, el costo efectivamente asumido por [su] representada. No otra podría ser la naturaleza de los aportes mencionados, si se toma en cuenta que [su] representada se ve imposibilitada de recuperar aunque sea parcialmente el costo de inversión extraordinaria cuya única razón (...) es el requerimiento del cliente por su situación particular de difícil acceso a las estructuras instaladas de [su] representada- por una vía distinta; ello en virtud de las limitaciones relativas al cálculo de la tarifa por la prestación de servicio, derivadas de las Normas para la Determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico (Decreto N° 368, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.321, de fecha 5-10-89), en concordancia con las Normas para la Regulación del Sector Eléctrico (Decreto N° 1.558, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.085, de fecha 13-11-96)”. (Corchetes de esta Sala).

Después de transcribir los artículos 2, 17 y 27 de las Normas para la Determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico, expusieron que “(...) se desprende que la existencia de límites para la fijación de la tarifa por servicio eléctrico, que lejos de permitir su fijación individualizada y arbitraria por parte de cada una de las empresas que lo realicen, de acuerdo a sus estimaciones propias de costos y gastos, exigen la participación y aprobación del Comité Nacional de Tarifas Eléctricas. (...) De allí que [su] representada

no tenga otra manera de reducir o recuperar las erogaciones monetarias correspondientes a la ampliación del servicio, como consecuencia única de un requerimiento particular del cliente, que la de procurar exigir de tal cliente una contribución o aporte, el cual, [insisten] no sólo redundaría en su propio beneficio, sino que resulta completamente ajeno a la tarifa correspondiente al servicio eléctrico prestado y que en forma alguna aumentan por sí solos al patrimonio de [su] representada". (Sic). (Añadidos de esta Máxima Instancia).

Adujeron que "(...) la no comprobación de las circunstancias de hecho y la inadecuada apreciación y calificación de los mismos, así como la errónea interpretación de la base legal, son la causa de los errores en que incurre la Administración Tributaria del Municipio Chaco (sic) del Estado Miranda al emitir la Resolución objeto del presente recurso, así como el Acta Fiscal que le sirve de fundamento, colocando a [su] representada ante una total inseguridad jurídica y a la Municipalidad en una situación de libre arbitrio en el ejercicio de su poder discrecional, al pretender imputar a [su] representada el pago de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio en base a aportes o contribuciones que en forma alguna representan ingresos habituales directamente derivados de la prestación del servicio eléctrico". (Interpolados de esta Alzada).

En fecha 19 de febrero de 1999, el conocimiento de la causa fue asignado, previa distribución, al Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas.

II

DEL FALLO APELADO

Mediante sentencia definitiva S/N° del 29 de septiembre de 2000, el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto

por los representantes judiciales de la empresa C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., con fundamento en las consideraciones indicadas a continuación:

“(...) De la revisión de las actas procesal (sic) el Tribunal advierte que la Administración Municipal mediante investigación fiscal determinó diferencias en relación con los montos declarados y los investigados y según ella, la empresa no consideró como ingresos los montos cobrados a los clientes, en relación a la elaboración de proyectos para ampliación o aumento de carga, extensión de líneas, entre otros, y estos ingresos son registrados por la recurrente, como aportes de parte de usuarios y según la fiscalización éstos aportes sí son ingresos gravables.

(...)

En el presente caso, ciertamente se configura el vicio de falso supuesto alegado por la contribuyente, por cuanto la Administración Municipal al emitir los actos administrativos recurridos fundamentó su decisión en un hecho incierto, no constatado por la fiscalización. En general la Administración Tributaria, está obligada en primer lugar a comprobar de manera adecuada los hechos, y en segundo lugar a calificarlos adecuadamente para subsumirlos en el presupuesto de derecho que autoriza la actuación. No puede en modo alguno la Administración Tributaria presumir los hechos, ni dictar actos infundados, porque podría darse la circunstancia de que el hecho no exista o que esté inadecuadamente configurado, viciando el acto por falso supuesto, como ocurre en el caso bajo análisis.

En efecto, las referidas contribuciones se producen por la demanda que ciertos clientes hacen del suministro de energía eléctrica, destinados a la extensión y acondicionamiento de su red de distribución eléctrica, y así poder satisfacer sus necesidades de manera más satisfactoria. Por consiguiente, los montos cobrados a los clientes, relacionados con la elaboración de estos proyectos, ya sea el caso de ampliación o aumento de cargas, extensión de líneas, etc., con el fin de acondicionar las instalaciones para prestar un mejor servicio de suministro de energía eléctrica, ciertamente reflejan una verdadera distribución de costos, en que [el] cliente asume una parte y la recurrente (C.A. La electricidad de Caracas, S.A.C.A.), asume la otra, debiéndose entender que si la contribuyente hubiera estado suficientemente acondicionada para el momento en que el cliente así lo solicite, no hubiese sido necesario incurrir en esos gastos, menos aún requerir tales aportes.

Por otra parte, conviene señalar que de conformidad con las normas para la determinación de las tarifas del Servicio Eléctrico, (Decreto 368, Gaceta Oficial N° 34321 de 06-10-89) en concordancia con las normas de Regulación del Sector Eléctrico (Decreto N° 1558, Gaceta

Oficial N° 36085 de 13-11-96), existen límites para la fijación y determinación de las tarifas por servicio Eléctrico y concretamente los Artículos 17, último aparte, y 27 literal b, señalan que las contribuciones o aportes para la extensión de líneas y acondicionamiento de instalaciones no se considerarán como ingresos y por tanto no serán incluidas dentro de la base tarifaria. De donde resulta forzoso concluir que si estos ‘ingresos especiales’, se consideran que forman parte de los ingresos brutos de la recurrente, tal como lo hizo la Administración Municipal, al efectuar la fiscalización, sería tanto como artificialmente inflar los ingresos de la contribuyente que presta el servicio, por cuanto la parte de la inversión asumida por ésta (la recurrente), simplemente pasa a formar parte de su costo por la prestación del servicio de suministro de energía eléctrica.

En consecuencia y en razón de lo antes expuesto, este Tribunal considera que la determinación del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio determinada a la recurrente para los períodos ya identificados por la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda, contenida en la Resolución N° 491-98 de fecha 21-12-98, resulta totalmente improcedente, y viciada de nulidad, en virtud del falso supuesto y errónea interpretación de la base legal por parte de la Administración Municipal. Y Así se declara.

(...)

*Por todas las razones antes expuestas, este Tribunal (...) declara **CON LUGAR**, el presente Recurso Contencioso Tributario, interpuesto por la contribuyente **ELECTRICIDAD DE CARACAS S.A.C.A.**, contra la Resolución N° 491-98 de fecha 21-12-98, emanada de la Dirección de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda, la cual ratifica el Reparó contenido en el Acta Fiscal N° DRM-DAF-1277-336-98 de fecha 22-09-98, por la cantidad de Bs. 79.012.016,04, por concepto de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, y nulos en consecuencia los actos administrativos recurridos, en virtud del presente fallo”. (Sic) (Interpolados de esta Máxima instancia).*

III

FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

En fecha 14 de junio de 2001, la representación judicial del Municipio Autónomo Chacao del hoy Estado Bolivariano de Miranda presentó escrito de fundamentación de la apelación ejercida, exponiendo los argumentos siguientes:

Expresó, que “(...) *la decisión recurrida se fundamentó en que los montos cobrados a los clientes, por la empresa ‘LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.’, por la instalación de tendidos eléctricos y a ser usados para la prestación del servicio de distribución de energía eléctrica, fueron distribuidos entre el cliente y la empresa contribuyente de manera de reflejar ‘una verdadera distribución de costos’ entre las partes involucradas en la operación (...)*”. (Sic).

Manifestó, que “(...) *la sentencia recurrida no aprecia correctamente los hechos que soportan el Acta Fiscal, ratificada a través de la Resolución Culminatoria de Sumario Administrativo, incurriendo en consecuencia, la sentencia apelada en el vicio de falso supuesto, por cuanto el Tribunal a quo, apreció los hechos de manera errónea (...) puesto que la operación de construcción y realización de los tendidos eléctricos, más que una distribución de costos implica un ingreso inicialmente soportado por la misma empresa contribuyente que luego de cobrado al usuario por ésta y, que finalmente es contabilizado como un activo fijo de ‘LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A’ (...)*”. (Sic).

Igualmente, precisó que “(...) *las obras de acometida eléctrica realizadas por la empresa contribuyente, fueron evaluadas económicamente por la misma empresa y materializadas a través de facturas cobradas a sus clientes, demostrando y liquidando los costos originales, incurridos por la empresa contribuyente*”.

Afirmó que “(...) *la sentencia apelada incurre en el mencionado vicio, por cuanto, no fueron correctamente valorados los hechos que originaron a la actuación fiscal municipal. En efecto, no se apreció el hecho que la empresa contribuyente, no sólo facturara a los usuarios el costo de las obras realizadas por ella (Electricidad de Caracas, S.A.C.A.), sino que además se apropiara de las obras como tales, hecho que [insisten] una vez más, puede corroborar esta Sala, a través de la lectura de los autos que corresponden al expediente administrativo aportado por [esa] representación Municipal (...)*”. (Sic). (Corchetes de esta Máxima Instancia).

Adujó que el ente exactor “(...) en ningún momento gravó, como mal pretende señalarlo la sentencia apelada, los costos incurridos en los que el cliente asumió una parte y la Electricidad de Caracas, S.A.C.A., la otra. Lo que realmente gravó el Municipio, fue contable y económicamente uno de estos ingresos y más particularmente ‘los montos cobrados a los clientes en relación a la elaboración de proyectos, ya sea el caso por concepto de ampliación o aumento de cargas, extensiones de líneas, entre otros.’, tal y como lo afirma el Acta Fiscal D.R.M.-D.A.F: 001277-336-98 en su página segunda (...)”. (Sic).

Alegó que “(...) en efecto la Administración Tributaria Municipal, determinó la realización de una actividad lucrativa en jurisdicción del Municipio Chacao, a cargo por parte de la empresa contribuyente ‘ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.’, no pudiendo por tanto escapar, la referida contribuyente, al pago del correspondiente tributo. Habiendo determinado la Administración que los ingresos gravables, eran los originados por esas facturas o cobros que la empresa contribuyente hacía a sus clientes, se entiende que los mismos fuesen considerados como base imponible cuantificable, a los fines de determinar el tributo acreditable, como Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, causado en jurisdicción del Municipio Chacao del Estado Miranda”. (Sic).

Expuso que “(...) la empresa ‘LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.’, realizó en su operación de instalación de las acometidas eléctricas, UN DOBLE INGRESO FINANCIERO: contabilizado y facturado en esa magnitud; demostrado y probado por los soportes contenidos en el expediente administrativo respectivo y debidamente promovido por esta representación Municipal en su oportunidad”. (Sic) (Mayúsculas de la Transcripción).

Arguyó que “(...) es sobre uno de los asientos, que debe causarse y exigirse el impuesto a la patente de industria y comercio, advertido y determinado en la Resolución impugnada, el cual no es otro que los montos cobrados a los clientes con relación a la elaboración de proyectos ya sea el caso por concepto de ampliación o aumento de carga, extensiones de líneas, entre otros”. (Sic).

Denunció que la sentencia apelada “(...) está viciada por silencio de prueba por cuanto el a-quo omitió apreciar el contenido probatorio del expediente administrativo

cursante en autos, silenciando en consecuencia, la prueba aportada por [esa] Representación Municipal, lo que hace procedente su nulidad a tenor de lo dispuesto en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil (...)". (Sic). (Agregado de esta Sala).

Reiteró que el "*expediente administrativo (...) contiene todos y cada uno de los soportes, para sustentar que efectivamente la empresa contribuyente ejerce actividades comerciales en jurisdicción del Municipio Chacao, sujetas al impuesto de patente de industria y comercio*".

Asimismo adujo que "*(...) los apoderados judiciales de la empresa recurrente, en la página N° 23 de su escrito recursorio, también reconocen las circunstancias fácticas que dieron lugar al reparo impugnado y que fueron debidamente observados por la actuación fiscal (...)*".

Precisó que la "*(...) contribuyente no sólo facturó a los usuarios el costo de las obras realizadas por ella, sino que además se apropió de las obras en sí misma consideradas. Este hecho implica entonces que contable y económicamente se causara un DOBLE INGRESO A FAVOR DE LA EMPRESA CONTRIBUYENTE, uno de los cuales fue objeto del Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio [y que esa] Administración Tributaria Municipal, no gravó los dos ingresos percibidos por la empresa contribuyente por la realización o construcción de los tendidos. Lo que realmente gravó el Municipio fue el ingreso, que precisamente coincide con la base imponible del hecho generador de la contribución definida en la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio (...)*". (Sic). (Corchetes de esta Máxima Instancia y mayúscula de la transcripción).

Finalmente, expuso que "*(...) la referida contribuyente, tal y como fue demostrado en el Acta Fiscal objeto de la presente controversia, obtuvo ingresos brutos como resultado de su actividad lucrativa, a partir de una cantidad de tendidos eléctricos, instalaciones y equipos, realizados por la empresa, en jurisdicción del Municipio Chacao. En tal razón, se evidencia que esos trabajos realizados, no son más que la realización directa del giro normal y ordinario de la empresa contribuyente, es decir, del servicio de prestación de energía eléctrica, hecho lucrativo que coincide de acuerdo a lo anterior con las condiciones o elementos sustanciales del hecho imponible expuesto en la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio (...)*". (Sic).

IV

CONTESTACIÓN A LA APELACIÓN

En fecha 27 de junio de 2001 los abogados Rodolfo Plaz Abreu y Alejandro Ramírez Van Der Velde, ya identificados, actuando con el carácter de representantes judiciales de la sociedad de comercio C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (**CORPOELEC**), presentaron el escrito de contestación a la apelación del Municipio Chacao, con base en los argumentos siguientes:

Consideraron que “(...) *del expediente administrativo no se deriva prueba alguna en contra de la pretensión por ella sostenida, ya que el mismo sólo contiene el Acta Fiscal que dio origen al procedimiento sumario administrativo, la Resolución originalmente impugnada y algunos anexos referidos a declaraciones presentadas por la contribuyente, elementos que en momento alguno enervan la circunstancia de que los ingresos que dieron origen al reparo no pueden ser incluidos en la base imponible de la Patente (Impuesto) de Industria y Comercio (...)*”. (Sic).

Solicitaron “(...) *a esta Sala que desestime la denuncia de silencio de pruebas formulada por la representación del Fisco Municipal y que, en el supuesto negado de acogerla, entre a considerar el fondo del asunto debatido en este caso, en los términos expuestos en este escrito y en el Recurso Contencioso Tributario que dio inicio al presente procedimiento contencioso tributario de anulación que ahora se encuentra en segunda instancia*”. (Sic).

Adujeron que “(...) *la decisión del a-quo se encuentra en un todo ajustada a derecho, puesto que la pretensión del Fisco del Municipio Chacao del Estado Miranda, contenida en el acto administrativo originalmente impugnado en este caso carece de todo fundamento legal*”.

Expusieron que “(...) *la Administración Tributaria del municipio Chacao del Estado Miranda pretende incluir dentro de la base de cálculo del Impuesto sobre Patente*

de Industria y Comercio correspondiente a los ejercicios económicos 93/94, 94/95, 95/96 y 96/97, los ‘aportes extraordinarios’ recibidos por [su] representada de parte de ciertos usuarios del servicio eléctrico para la conexión de sus instalaciones con las de ‘C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.’, incluyendo elaboración de proyectos de ampliación o aumentos de carga, construcciones, líneas, equipos y trabajos a fin de crear o acondicionar el enlace entre tales instalaciones y hacer posible la efectiva prestación del servicio de suministro de energía eléctrica, siendo lo cierto que tales aportes o contribuciones representan meras disminuciones de costos de inversión que en forma alguna constituyen verdaderos ingresos para [su] representada, menos aún, ingresos susceptibles de ser gravados con la Patente (Impuesto) de Industria y Comercio [y que el] origen y razón de los mencionados aportes de los usuarios para la conexión y acondicionamiento de sus instalaciones con las de [su] representada [es] permitir y facilitar el acceso de los interesados al servicio de suministro de energía eléctrica prestado por la empresa’’. (Sic). (Añadidos de esta Sala).

Continuaron relatando que “(...) A tal efecto, se conviene la celebración de convenios particulares, entre [su] representada y los usuarios que requieren la ampliación, para la distribución de costos en las construcciones, instalaciones y adquisición de equipos que las partes consideren necesario para la adecuada prestación del servicio, dejándose bajo constancia que la propiedad de las instalaciones adquiridas bajo ese concepto, quedan a nombre de [su] representada’’. (Sic). (Agregados de esta Alzada).

Afirmaron que “(...) la recepción de aportes de los clientes para la elaboración de proyectos de construcciones, líneas, equipos y trabajos, con el fin de acondicionar el enlace de las instalaciones para la prestación del servicio de suministro de energía eléctrica, reflejan una verdadera distribución de costos, en la que el cliente asume una parte y C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A. asume otra en el entendido de que de haber existido tales estructuras o de haberse encontrado estas suficientemente acondicionadas para el momento en que el cliente así lo haya requerido, no hubiese sido necesario incurrir en tales gastos y por ende- requerir tales aportes anticipados, todo lo cual evidencia que la decisión adoptada por el a-quo en este caso se encuentra en un todo apegada a la legalidad’’. (Sic).

Indicaron que “(...) *los aportes recibidos por [su] representada de parte de los clientes que requieren la conexión de sus instalaciones para la recepción del servicio de suministro de energía eléctrica, en momento alguno constituyen verdaderos ingresos para [su] representada [y que] tales aportes no cumplen con las condiciones de obtención de lucro y derivar de actividades comerciales o industriales realizadas en forma habitual, que junto a las de naturaleza de la actividad y presencia física en un Municipio determinado (territorialidad), resultan necesarias para la verificación del hecho imponible de la referida exacción local*”. (Interpolados de esta Máxima Instancia).

Finalmente, reiteraron que la “(...) **C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.** *recibe aportes o contribuciones dinerarias para la adaptación de sus instalaciones a las del cliente solicitante, las cuales, tanto por disposición expresa de las Normas para la determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico, como por no materializar las condiciones de habitualidad y lucro para la verificación del hecho imponible del impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, no constituyen verdaderos ingresos (...) susceptibles de gravamen con la referida exacción local (...). No existe, en definitiva para **C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.** una obtención de ingresos distintos a los incluidos en la base tarifaria y la tarifa por la prestación del servicio eléctrico en jurisdicción del municipio Chacao del Estado Miranda*”. (Sic).

V

CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse respecto de la apelación incoada por la representación en juicio del Municipio Chacao del hoy Estado Bolivariano de Miranda, contra la sentencia definitiva S/N° dictada el 29 de septiembre del 2000, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., contra la Resolución (Culminatoria de Sumario Administrativo) N° 491/98 del 21 de diciembre de

1998, emitida por la Dirección de Recaudación de Rentas Municipales de dicho ente político territorial.

Como punto previo, resulta necesario señalar con respecto a la sociedad de comercio recurrente, que el 8 de mayo de 2007, culminó la Oferta Pública de Toma de Control sobre las acciones de AES Electricidad de Caracas, mediante la cual el Estado venezolano pasó a ser propietario del 92,98% del total accionario de la empresa. Así, desde el 14 de junio del mismo año, la empresa pasó oficialmente a manos del Estado venezolano.

Luego, en virtud de la fusión ordenada por el Ejecutivo Nacional mediante el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico (publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.736 del 31 de julio de 2007), reformado posteriormente en la Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.493 del 23 de agosto de 2010), dicha sociedad mercantil fue absorbida por la Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC), en acatamiento a lo dispuesto en los artículos 4, 5, 6 y 7, de ambos instrumentos normativos, los cuales son del mismo tenor, a saber:

“Artículo 4 El Ejecutivo Nacional, por órgano del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de energía eléctrica, en representación de la República, Petróleos de Venezuela, S.A., (PDVSA) y la Corporación Venezolana de Guayana, transferirá o hará transferir la propiedad de las acciones que posean de empresas eléctricas públicas a la Corporación Eléctrica Nacional, S.A., las cuales pasarán a ser sus filiales y estarán adscritas al Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de energía eléctrica.

Artículo 5 Se adscribe la sociedad mercantil CVG Electrificación del Caroní, C.A. (EDELCA) al Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de energía eléctrica como filial de la Corporación Eléctrica Nacional, S.A.

Artículo 6 Las empresas Energía Eléctrica de Venezuela S.A. (ENELVEN), Empresa Nacional de Generación C.A. (ENAGEN), Compañía de Administración y Fomento Eléctrico S.A. (CADAFE), CVG Electrificación del Caroní C.A.; (EDELCA), Energía Eléctrica de la Costa Oriental del Lago C.A. (ENELCO), Energía Eléctrica de Barquisimeto S.A. (ENELBAR), Sistema Eléctrico del Estado Nueva

Esparta C.A. (SENECA), así como todas las demás empresas filiales de la Corporación Eléctrica Nacional S.A., deberán integrarse para su consolidación en una persona jurídica única antes del treinta y uno de diciembre de dos mil once. El Ejecutivo Nacional por órgano del Ministerio del Poder Popular con competencia en materia de energía eléctrica, determinará la figura jurídica y acciones que correspondan, haciendo uso para ello de todas las medidas o mecanismos mediante las diferentes modalidades de organización y gestión pública, de conformidad con lo establecido en la ley.

***Artículo 7** Todas aquellas empresas privadas dedicadas a la generación, transmisión, distribución y comercialización de potencia y energía eléctrica, así como todas las empresas filiales o afiliadas a las mismas, que a la fecha de la entrada en vigencia de esta Ley, se encuentren en proceso de adquisición por parte del Estado Venezolano, intervenidas administrativa o judicialmente, o cualesquiera que en un futuro el Estado decida adquirir, deberán igualmente cumplir con lo dispuesto en los artículos 4, 5 y 6 de la presente Ley.*

La participación que poseían los particulares en el capital social de las empresas integradas estará representada en el capital social de la Corporación Eléctrica Nacional S.A., en la proporción que corresponda de la totalidad del mismo”.

Asimismo, se advierte que en la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas de la empresa C.A. Electricidad de Caracas, S.A.C.A., celebrada en fecha 22 de diciembre de 2011, (publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 6.070 Extraordinario del 23 de enero de 2012) fue discutida y aprobada “*la fusión de C.A. La Electricidad de Caracas en la Corporación Eléctrica Nacional S.A. (CORPOELEC), de acuerdo al mandato establecido en la Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico*”.

En efecto, en el “*ACUERDO DE FUSIÓN*” de fecha 22 de diciembre de 2011, suscrito por la representación de ambas sociedades mercantiles, publicado igualmente en la mencionada edición de la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, se acordó lo siguiente:

*“(…) **CONSIDERANDO:** Que en cumplimiento al mandato legal establecido en la Ley de Reforma Parcial del referido Decreto N° 5.330 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico, publicada en la Gaceta Oficial N° 39.493 de fecha 23 de Agosto de 2010, a través del cual se instruye a las empresas del Sector Eléctrico del país, filiales de CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE, integrarse en una sola persona jurídica, teniendo como fecha límite el 31 de diciembre de 2011, y siendo la fusión una de las maneras para lograr esa integración, debiendo transferir a través de ella, todos los activos y pasivos que poseen a*

CORPOELEC EMPRESA ABSORBENTE quien será la sucesora universal de los derechos y obligaciones de EDC- EMPRESA ABSORBIDA.

CONSIDERANDO: Que según expresa la Ley de Reforma Parcial del referido Decreto N° 5.330 (...), *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE* pasará a ser accionista mayoritario de EDC-EMPRESA ABSORBIDA, empresa dedicada a la generación, transmisión, distribución y comercialización de potencia y energía eléctrica. Se suscribe el presente ACUERDO DE FUSIÓN, que regirá el proceso de fusión de la precitada empresa; sobre la base de las siguientes disposiciones:

PRIMERO: *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE* y EDC-EMPRESA ABSORBIDA, manifiestan su voluntad de fusionarse, para lo cual en esta misma fecha se han celebrado las Asambleas Extraordinarias de Accionistas correspondientes en cada una de las empresas, en las que se aprueba la fusión ordenada por la Ley. Las actas correspondientes a cada asamblea serán registradas conjuntamente con el presente acuerdo de fusión.

SEGUNDO: La fusión significará la absorción de EDC- EMPRESA ABSORBIDA por parte de *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE*.

TERCERO: La fusión implicará la subrogación de *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE* en todos los activos, pasivos, derechos y obligaciones ante terceros de EDC- EMPRESA ABSORBIDA, a tales fines *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE*, manifiesta conocer el alcance de los activos, pasivos y obligaciones de toda índole de EDC-EMPRESA ABSORBIDA.

CUARTO: La participación del accionista del EDC-EMPRESA ABSORBIDA está representada en el capital social de *CORPOELEC - EMPRESA ABSORBENTE*.

QUINTO: *CORPOELEC-EMPRESA ABSORBENTE* asume la legitimación procesal para actuar en sustitución y sucesión de EDC-EMPRESA ABSORBIDA en las causas judiciales en que actualmente sea parte, correspondiéndole las mismas facultades, cargas, medios de defensa, impugnación, recursos y en general, cualquier acto procesal que le hubiese correspondido para la tutela judicial efectiva de sus derechos e intereses (...)" (Resaltado de esta Sala).

De lo anterior, queda clara la fusión entre la sociedad mercantil que originalmente ejerció el recurso contencioso tributario de autos y la Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC), asumiendo esta última -en razón de la subrogación allí acordada- la legitimación procesal para actuar en las causas judiciales en las que la C.A. Electricidad de

Caracas, S.A.C.A. fuese parte; de manera que, en razón de este hecho sobrevenido, se entiende que el asunto de fondo -apelación tributaria- se encuentra planteado hoy en día entre el Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda y una empresa del Estado venezolano. **Así se determina.**

Ahora bien, vista la declaratoria contenida en la decisión apelada así como los alegatos formulados en su contra por la representación judicial del Fisco Municipal y los argumentos proferidos por los apoderados en juicio de la contribuyente en su escrito de contestación a la apelación, se desprende que el debate de autos se contrae a determinar si el Tribunal de instancia al emitir sentencia incurrió en: *1)* el vicio de inmotivación por silencio de prueba; y *2)* el vicio falso supuesto de hecho, al estimar que los ingresos percibidos por la empresa recurrente por concepto de ampliación y mejora de infraestructura eléctrica no forman parte de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio, hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar.

Delimitada así la *litis*, pasa esta Sala a decidir y al efecto observa:

Inmotivación por silencio de prueba.

Alegó la representación judicial del Municipio Chacao del hoy Estado Bolivariano de Miranda que la sentencia apelada incurrió en inmotivación por silencio de pruebas ya que no analizó “[el] *expediente administrativo agregado a los autos, y ello conlleva a la nulidad del fallo (...) por cuanto la sentencia omite la determinación de los motivos de hecho y de derecho en que se fundamenta*”. (Añadido de esta Sala).

Sobre la inmotivación por silencio de pruebas, esta Alzada ha señalado que la misma se presenta cuando el Juez al momento de tomar su decisión, no realiza el correspondiente análisis de valoración de los elementos probatorios aportados al proceso por las partes, a fin de ponderar las defensas de cada una de ellas con los hechos y las normas aplicables al caso. [Vid., sentencias Nros. 00162, 00084, 00989, 00002, 00097 y 00039 de fechas 13 de febrero de 2008, 27 de enero y 20 de octubre de 2010, 12 de enero de 2012, 29 de enero de 2014 y 25 de enero de 2018, casos: *Latil Auto, S.A.*; *Quintero y Ocando, C.A.*; *Auto Mundial, S.A.*; *Rustiaco Caracas, C.A.*; *Lumovil, C.A.*; y *Siderúrgica del Orinoco (SIDOR), C.A.*, respectivamente].

Cabe destacar que aun cuando ese vicio no está configurado expresamente como una causal de nulidad del fallo en el artículo 244 del Código de Procedimiento Civil, sin embargo, la Sala estima que cuando se silencia una prueba en sede judicial porque no se menciona o no se analiza ni juzga sobre su valor probatorio, se infringe el ordinal 4° del artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, pues el Sentenciador no estaría expresando las razones de hecho y de derecho en las que fundamenta su sentencia; de allí que esta Alzada ha considerado reiterada y pacíficamente que el vicio de incongruencia omisiva es una violación a la tutela judicial efectiva (*Vid.*, decisión de la Sala Constitucional N° 2465 del 15 de octubre de 2002, caso: *José Pascual Medina Chacón*).

En efecto, el Juez tiene la obligación de analizar todos los elementos probatorios consignados en autos, incluso aquéllos que a su juicio no fuesen idóneos para ofrecer algún elemento de convicción, expresando siempre cuál sea su criterio respecto de esas pruebas de acuerdo a lo establecido en el artículo 509 del Código de Procedimiento Civil. Así, cuando el Juzgador no efectúa la debida valoración de los medios probatorios, excluye las razones de hecho y de derecho que motivan el fallo.

No obstante, esta obligación del Juez no puede interpretarse como una obligación de apreciación en uno u otro sentido, es decir, el hecho de que la valoración que haga sobre los medios probatorios para establecer sus conclusiones, se aparte o no coincida con la posición de alguna de las partes procesales, no debe considerarse como silencio de pruebas. Por el contrario, sólo podrá estimarse que éste se ha configurado cuando el Juzgador en su decisión ignore por completo, no aprecie o valore algún medio de prueba cursante en los autos y quede demostrado que su omisión hubiese podido, en principio, afectar el resultado del juicio. (*Vid.*, fallo de esta Sala Político-Administrativa N° 01204 del 17 de octubre de 2012, caso: *Fiauto del Este, C.A.*).

Así las cosas, observa esta Alzada de la revisión de las actas procesales, que en fecha 29 de julio de 1999, la Sindicatura del Municipio Chacao del entonces Estado Miranda, mediante Oficio N° 0251 (folio 58) consignó ante el Tribunal de instancia en copias certificadas el expediente administrativo de la empresa C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., el cual corre inserto de los folios 59 al 179 de la primera pieza del expediente judicial.

El análisis de los referidos antecedentes expediente administrativo permite a esta Máxima Instancia constatar que el mismo está constituido por balances contables, declaraciones de impuestos municipales y nacionales y planos de proyectos de ingeniería elaborados por la empresa eléctrica recurrente, y se destaca que de tales instrumentos no surge ningún elemento que permita deducir cuál es la naturaleza de los costos percibidos por concepto de obras de ampliación y mejoras, a los efectos de determinar si efectivamente deben incluirse dentro de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar) exigido por el Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda.

En concordancia con los criterios referidos, considera esta Sala que si bien es cierto que la sentencia apelada no hace mención alguna al expediente administrativo consignado por la Administración Tributaria local, también es cierto que el Sentenciador de la causa no hizo una valoración pormenorizada de los elementos de prueba traídos a los autos, tal omisión no resulta de tal magnitud que de haber sido considerado, el fallo proferido hubiera sido distinto, por lo tanto aprecia esta Alzada que de la simple lectura de la sentencia apelada se desprende que tuvo a la vista el respectivo expediente, en cuyo contenido se fundamentó al momento de pronunciar el fallo.

Por tanto, considera esta Alzada que cada uno de los documentos contenidos tanto en el expediente administrativo como los aportados por las partes en las distintas etapas del proceso judicial, fueron apreciados y valorados a los fines de decidir el asunto planteado, sin que pueda exigirse válidamente que el *a quo* tuviera que hacer referencia a cada una de las pruebas cursantes para tomar su decisión. (*Vid.*, sentencia N° 00002 de fecha 25 de enero de 2017, caso: *Play/Vbc Comunicación Creativa, C.A.*), razón por la cual se desestima la denuncia de inmotivación por silencio de pruebas realizada por la representación judicial del mencionado ente político territorial. **Así se declara.**

Falso supuesto de hecho.

La representación fiscal municipal adujo que la sentencia apelada incurre en “(...) *falso supuesto, al interpretar incorrectamente los supuestos de hecho sobre los cuales, versó la (...) controversia*” y al considerar que los montos cobrados a sus clientes por la sociedad mercantil recurrente, por concepto de instalación de tendidos eléctricos, ampliación y mejoras de instalaciones eléctricas, son una “*verdadera distribución de costos*” entre las partes involucradas.

Considera esta Alzada que el vicio denunciado por el Municipio Chacao del entonces Estado Miranda, va dirigido a objetar la calificación de costos no gravables con el

impuesto sobre patente de industria y comercio dada por el Tribunal de instancia a las cantidades cobradas por la sociedad mercantil C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A. [hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC)], a sus clientes por concepto de ejecución de obras, tales como: acometidas eléctricas, ampliación de instalaciones y adquisición de equipos, entre otras, ya que considera que los mismos sí forman parte de la base imponible del mencionado tributo.

Así las cosas, el Juzgado *a quo* motivó su decisión afirmando que “(...) *los montos cobrados a los clientes, relacionados con la elaboración de estos proyectos (...) reflejan una verdadera distribución de costos, en que el cliente asume una parte y la recurrente (C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A.), asume la otra*”, además de considerar que “*de conformidad con las normas para la determinación de las tarifas del Servicio Eléctrico (...) en concordancia con las normas de Regulación del Sector Eléctrico (...) existen límites para la fijación y determinación de las tarifas por servicio Eléctrico y (...) señalan que las contribuciones o aportes para la extensión de líneas y acondicionamiento de instalaciones no se considerarán como ingresos y por tanto no serán incluidas dentro de la base tarifaria*”. (Sic).

Precisado lo anterior y a los fines de una mejor comprensión del asunto sometido a conocimiento de esta Sala, se estima necesario precisar previamente las características del impuesto sobre patente de industria y comercio (ahora impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar), y al respecto observa:

El tributo municipal mencionado grava el ejercicio habitual de las actividades industriales, comerciales o de servicios que realice una persona natural o jurídica, susceptibles de ser vinculadas con el territorio del Municipio por aplicación de los factores de conexión pertinentes, que en el caso de las actividades industriales y comerciales se reconducen a la existencia de un establecimiento permanente.

La base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del referido impuesto, está conformada por los ingresos brutos obtenidos por el ejercicio de las actividades industriales, comerciales o económicas de naturaleza similar que se desarrollen en el ámbito territorial del Municipio, o que por su índole se consideren ejercidas en dicha

jurisdicción. A tales efectos, se entiende por ingresos brutos, todas las cantidades y proventos que de manera regular reciba el sujeto pasivo por el ejercicio de la actividad económica que explota en la jurisdicción del ente local.

En tal sentido, la doctrina en general caracteriza este tributo como un impuesto real, periódico y territorial, entendiendo por real, la circunstancia que para su cuantificación se toma en cuenta sólo la actividad que los sujetos pasivos ejercen habitualmente, sin atender a las condiciones subjetivas de los contribuyentes para la fijación de la base imponible ni de la alícuota.

Asimismo, es un tributo periódico por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva, proyectada sobre el monto de ingresos de un período determinado, por lo que, se le considera un impuesto anual, sin que ello obste que las ordenanzas de los diferentes municipios prevean períodos de pagos menores a ese lapso.

Finalmente, es un impuesto territorial en virtud de recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone. De tal manera, para que un contribuyente sea sujeto pasivo del aludido tributo, debe existir una conexión entre el territorio del municipio exactor y los elementos objetivos condicionantes del impuesto, esto es, el lugar de la fuente productora y la capacidad contributiva sobre la que recaerá el tributo. (*Vid.*, sentencia N° 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: *Comercializadora Snacks, S.R.L.*, ratificada en los fallos Nros. 00649 y 00240 del 20 de mayo de 2009 y 23 de marzo de 2017, casos: *Corporación Inlaca, C.A* y *Corporación Telemic, C.A.*, respectivamente).

Así las cosas, esta Sala considera necesario resolver la controversia planteada partiendo del análisis de los costos referidos y constatar si las mismas deben o no formar parte de los ingresos brutos a los fines de la determinación del impuesto a pagar.

En el caso bajo análisis, la tributación municipal recae sobre actividades lucrativas, y el hecho generador asignado constitucionalmente al creador de los ingresos municipales, es el contemplado en el numeral 3 del artículo 31 de la Constitución de 1961, aplicable

ratione temporis, el cual disponía que “*Los Municipios tendrán los siguientes ingresos (...) 3º Las patentes sobre industria, comercio (...)*”.

Frente a este hecho generador, se colocan los costos obtenidos por el contribuyente durante el ejercicio fiscal correspondiente, como elemento cuantitativo de la examinada imposición municipal.

La conjunción de esos elementos pone de manifiesto el carácter real y objetivo de la exacción, pues el tributo recae sobre el ejercicio de la actividad lucrativa y no sobre las condiciones personales de los contribuyentes, ni sobre los bienes fabricados o comercializados en o desde un territorio local.

A tales efectos, conviene referir que la Ordenanza N° 039-93 sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Chacao del entonces Estado Miranda (publicada en la Gaceta Municipal N° 248 Extraordinario de 29 de diciembre de 1993), aplicable al caso en razón del tiempo, no define lo que ha de entenderse por ingresos brutos, previendo solamente en su artículo 24, cuál es la base de cálculo para la determinación del mencionado tributo, de la manera siguiente:

“Artículo 24: La base de cálculo para la determinación del monto de la Patente se hará en fundamento en los siguientes elementos:

a) Para los establecimientos industriales y comerciales el monto de sus ingresos brutos, el producto de sus ventas u otras operaciones. (Negritas de esta Máxima Instancia). (...)”.

Ahora bien, aunque la mencionada Ordenanza no ofrece una definición sobre “*ingresos brutos*”, y siendo que éstos constituyen el elemento sustancial a tomar en cuenta para determinar la base de cálculo del impuesto a pagar, reitera esta Máxima Instancia que estos son “*todas las cantidades y proventos que de manera regular reciba el sujeto pasivo por el ejercicio de la actividad económica que explota en la jurisdicción del ente local*”. (Vid., sentencias Nros. 00649 y 00240 del 20 de mayo de 2009 y 23 de marzo de 2017, casos: *Corporación Inlaca, C.A* y *Corporación Telemic, C.A.*, respectivamente).

Atendiendo a las consideraciones antes expuestas, se observa que la Administración Tributaria del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda pretende, mediante la

resolución recurrida, incluyó dentro de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio, o de índole similar), los montos cobrados por la empresa C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A. [hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC)], a sus clientes para la *“elaboración de proyectos ya sea el caso por concepto de ampliación o aumento de carga, extensión de líneas, entre otros”*, considerando que los mismos son *“un ingreso que la empresa recibe para prestar un servicio”*.

Así, resulta pertinente traer a colación la definición de hecho imponible contenida en el artículo 35 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable al caso de autos en razón de su vigencia temporal. Dicha norma prevé lo siguiente:

“Artículo 35. El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”.

Advierte esta Alzada que la contribuyente, tal como lo establece su objeto social, fue constituida para *“(…) generar, adquirir, transportar, distribuir, y vender energía eléctrica, así como también utilizarla directamente en aplicaciones industriales subsidiarias, y crear y fomentar nuevos usos o empleos de dicha energía (…)”*, según se desprende de la copia de su documento constitutivo que corre inserto a los autos de los folios 154 al 167 de la primera pieza del expediente judicial.

En tal sentido, aplicando el criterio de esta Sala, según el cual el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar no grava las ventas, ni los ingresos brutos, ni el capital, sino el ejercicio de actividades comerciales, industriales y de servicios con fines lucrativos, se observa con respecto a la actividad desarrollada por la contribuyente referida a la *“elaboración de proyectos de construcciones, líneas, equipos y trabajos, con el fin de acondicionar el enlace de las instalaciones para la prestación del servicio de suministro de energía eléctrica”*, que la misma es cónsona con el objeto social de la compañía, que forma parte de las actividades propias de su giro comercial, sobre todo en lo referente a la generación y distribución de energía eléctrica.

De igual manera, se destaca que no consta en autos ningún documento contrato suscrito entre la sociedad de comercio recurrente y los mismos que requieren sus

instalaciones para recibir el servicio eléctrico que evidencie que entre ellos había una “*distribución de costos*”, y que lo pagado por estos últimos se constituya en “*aportes para la elaboración de proyectos de construcciones, líneas, equipos y trabajos*”, tal como lo afirma la representación en juicio de la empresa recurrente.

Asimismo, se observa de la lectura de la aludida Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Chacao del año 1993, aplicable al presente caso en razón del tiempo, que la actividad desarrollada por la empresa recurrente no se encuentra dentro de aquellas exencionadas del impuesto municipal, según lo dispuesto en su artículo 42, el cual es del tenor siguiente:

“Artículo 42: Están exentos de la Patente:

- 1. Los institutos Autónomos;*
- 2. Los vendedores ambulantes de periódicos, revistas, libros y billetes de lotería; y los minusválidos que ejerzan eventualmente el comercio siempre que su capital no exceda de VEINTE MIL BOLÍVARES (Bs. 20.000,00);*
- 3. Quienes explotan pensiones familiares cuya capacidad máxima sea de tres (3) huéspedes; y*
- 4. Quienes ejerzan actividades artesanales en su propia residencia o domicilio”.*

Aunado a lo anterior, no pasa inadvertido para esta Alzada que el Tribunal de instancia fundamentó su decisión en las “*Normas para la Determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico (Decreto N° 368, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.321, de fecha 6-10-89), en concordancia con las Normas para la Regulación del Sector Eléctrico (Decreto N° 1.558, publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.085, de fecha 13-11-96)*”.

Al respecto, resulta pertinente traer a colación lo proferido por la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia en la sentencia N° 2257 del 13 de noviembre de 2001, caso: *Fernando Chumaceiro Chiarelli*, a los fines de analizar la naturaleza de las “*Normas para la Determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico*”, contenidas en el mencionado Decreto N° 368, para lo cual se relata lo siguiente:

“(...) Sentado lo anterior, debe esta Sala referirse a las disposiciones constitucionales y legales que le otorgan la competencia, en materia de tarifas de la energía eléctrica, al Poder Nacional, para lo cual se observa:

En primer lugar, el origen de la potestad conferida al Poder Nacional para reservarse el régimen tarifario de los servicios, estaba contenida en el artículo 96 de la Constitución de 1961 (actualmente prevista en el artículo 113 de la Constitución), que rezaba:

‘Artículo 96. ‘Todos pueden dedicarse libremente a la actividad lucrativa de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta Constitución y las que establezcan las leyes por razones de seguridad, de sanidad u otras de interés social.

La ley dictará normas para impedir la usura, la indebida elevación de los precios y, en general las maniobras abusivas encaminadas a obstruir o restringir la libertad económica.’(Resaltado de la Sala)

Por otro lado, el artículo 113 de la Constitución de 1999 dispone que ‘...el Estado adoptará las medidas que fueren necesarias para evitar los efectos nocivos y restrictivos del monopolio, del abuso de la posición de dominio y de las demandas concentradas teniendo como finalidad la protección del público consumidor, de los productores y productoras, y el aseguramiento de condiciones efectivas de competencia en la economía’. Estas disposiciones, lo que hacen, es respaldar y habilitar al legislador para que tome las medidas que sean necesarias para impedir la indebida elevación de precios con el fin de resguardar el interés social.

En concordancia con el anterior dispositivo constitucional, se encuentran los artículos 4, 5, 39 y 40 de la Ley de Protección al Consumidor y el Usuario, publicada en Gaceta Oficial No. 874 de fecha 16 de mayo de 1995, que establecen:

Artículo 4. ‘A los efectos de esta Ley, se consideran bienes de primera necesidad aquellos que por ser esenciales e indispensables para la población determine expresamente, mediante decreto, el Presidente de la República en Consejo de Ministros.’(Resaltado de la Sala)

Artículo 5. ‘Cuando las circunstancias económicas y sociales así lo requieran, a fin de garantizar el bienestar de la población y evitar distorsiones en la economía, el Ejecutivo Nacional, podrá dictar las medidas necesarias, en todo o en parte del territorio nacional, destinadas a evitar el alza indebida de los precios de bienes y las

tarifas de servicios, declarados de primera necesidad. (Resaltado de la Sala)

Artículo 39. ‘El Ejecutivo Nacional, través de sus organismos competentes en materia de precios y tarifas, elaborará los estudios que correspondan y recabará la información que sea necesaria, a los fines de informar y recomendar al Presidente de la República en Consejo de Ministros, las razones técnicas y económicas que justifiquen la declaratoria de primera necesidad o la desafectación de tal condición de determinados bienes o servicios.

En el respectivo decreto se identificarán y especificarán los correspondientes bienes y servicios.’

Artículo 40. ‘El Ministerio o los Ministerios, según el caso, que tenga asignada la competencia en materia de precios y tarifas podrá establecer mediante resolución, el precio máximo de venta o prestación de servicios al público, en todo o parte del territorio nacional, para aquellos bienes y servicios que hayan sido declarados de primera necesidad. A tal efecto tomará en cuenta la calidad, los costos de producción y de comercialización, la denominación, la forma, condición de empaque y de presentación, tamaño, peso y contenido por unidad comercializable, así como también los elementos que entran en la composición o preparación de los bienes, los cuales no podrán ser alterados en perjuicio del consumidor o usuarios.’ (Resaltado de la Sala).

Los artículos señalados supra, habilitan al Poder Nacional para que se reserve el régimen del servicio público (concretamente el eléctrico), una vez que sea declarado dicho servicio como un bien de primera necesidad, así como la determinación de los precios o tarifas máximas de dichos bienes y servicios por parte de la Administración Central.

Por su parte, la actualmente vigente Ley Orgánica de la Administración Central, contenida en el Decreto Legislativo No. 369 del 5 de octubre de 1999, publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria No. 36.807 del 14 de octubre de 1999, señala lo siguiente:

‘**Artículo 49.-** Corresponde al Ministerio de Energía y Minas la regulación, formulación y seguimiento de las políticas, la planificación, realización y fiscalización de las actividades del Ejecutivo Nacional en materia de minas, hidrocarburos y energía en general, que comprende lo relativo al desarrollo, aprovechamiento y control de los recursos naturales no renovables y de otros recursos energéticos, así como de las industrias mineras, eléctricas, petroleras y petroquímicas; el estudio de mercado y el análisis y fijación de

precios de los productos de la minería, del petróleo y del servicio de la electricidad; la prevención de la contaminación del medio ambiente derivada de las actividades mineras, energéticas y de hidrocarburos, en coordinación con el Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales; así como las demás competencias que le atribuyan las leyes.’

De tal manera que, del contenido del precepto transcrito se evidencia igualmente la competencia general del Ministerio de Energía y Minas en las materias allí señaladas y relacionadas con la luz eléctrica como recurso energético. Esta competencia está plasmada en el **Decreto N° 2.383**, contentivo de las bases necesarias para la formulación de los criterios y establecimiento de las normas para la regulación del sector eléctrico, y que establece en su artículo 11. ‘Los Ministros de Hacienda, de Fomento, de Energía y Minas y del Ambiente y de los Recursos Naturales renovables quedan encargados de la ejecución del presente decreto’, y en el **Decreto N° 2.384** que dispone, en este mismo sentido, en su artículo 12 que ‘el Ministro de Energía y Minas queda encargado de la ejecución del presente decreto.’ (Ambos decretos objeto del presente recurso de nulidad).

Por otro lado, la declaratoria del servicio eléctrico como bien de primera necesidad, tiene su fundamento en el Decreto No. 368 del 27 de julio de 1989 (Gaceta Oficial No. 34.321 del 6 de octubre de 1989), mediante el cual el Presidente de la República en Consejo de Ministros, en uso de las atribuciones que le otorgaba el artículo 2° de la (vigente para el momento) Ley de Protección al Consumidor, declaró ‘de primera necesidad’ el servicio de energía eléctrica, estableciendo en consecuencia, los criterios para la fijación de las tarifas por el suministro eléctrico. Dicho Decreto sirvió de base para que se dictasen los Decretos Nos. 2.383 2.384 del 18 de junio de 1992 emanados del Presidente de la República, mediante los cuales se creó la Comisión Reguladora de Energía Eléctrica (CREE) y se ordenó la constitución de la Fundación para el desarrollo del Servicio Eléctrico (FUNDELEC), respectivamente. Por lo que debe concluirse, que los decretos objeto de impugnación se dictaron bajo la fundamentación constitucional y legal pertinente. Razón, por la que, considera esta Sala que los mismos no contrarían el texto constitucional de 1999 (ni tampoco el de 1961)”. (Negritas con subrayado de esta Alzada).

El fallo transcrito permite afirmar a esta Máxima Instancia que las referidas “Normas para la Determinación de las Tarifas del Servicio Eléctrico”, contenidas en el Decreto N° 368 (publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.321 del 6 de octubre de 1989), fueron dictadas por el Presidente de la República con el fin de

regular la fijación de las **tarifas o precios por prestación del servicio eléctrico**, en virtud de las competencias conferidas en el artículo 96 de la Constitución de 1961, y en los artículos 4, 5, 39 y 40 de la Ley de Protección al Consumidor y el Usuario (publicada en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 874 de fecha 16 de mayo de 1995), una vez declarado este bien como de “*primera necesidad*”.

En refuerzo de lo anterior, resulta pertinente transcribir los artículos 2, 17 (último aparte) y 27 (literal b) de las Normas para la Determinación de las Tarifas del Sector Eléctrico, contenidas en el Decreto N° 368 (publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 34.321 del 6 de octubre de 1989), el cual es del tenor siguiente:

*“**Artículo 2°:** Las presentes Normas tienen por objeto establecer los criterios para la determinación de las tarifas del servicio eléctrico que prestan las empresas del sector eléctrico nacional y los procedimientos para controlar la aplicación de dichas tarifas”.*

(...)

***Artículo 17°:** A los fines de estas Normas, los ingresos del ejercicio económico de las empresas estarán constituidos por los siguientes elementos:*

(...)

No formaran parte de los ingresos las contribuciones o aportes, efectuados por los suscriptores, para extensiones de líneas y otras instalaciones.

(...)

***Artículo 27°:** No será incluidos en la base tarifaria:*

(...)

b. Las contribuciones o aportes por extensiones de líneas, ni los activos adquiridos a título gratuito”. (Destacados de esta Alzada).

De lo transcrito puede evidenciarse la finalidad del referido texto normativo, que no es otra que fijar los parámetros para determinar el **régimen tarifario del servicio eléctrico** (artículo 2) y, en tal sentido, establece cuáles ingresos del ejercicio económico tomar en cuenta, los excluidos (artículo 17, último párrafo) y qué elementos no formarán parte de la **base tarifaria** (artículo 27, literal b).

En igual sentido, destaca este Alto Tribunal que las normas contenidas en el Decreto N° 1.558 de fecha 30 de octubre de 1996, publicado en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.085 del 13 de noviembre de 1996, a través del cual se dictaron las “*Normas para la Regulación del Sector Eléctrico*”, de conformidad con su artículo 1°, son

aplicables al “(...) *servicio público nacional de electricidad, que comprende las actividades de generación, despacho de cargas, transmisión, distribución, comercialización y venta de potencia y energía eléctrica, y las transacciones de potencia y energía eléctrica entre las empresas del sector, destinadas a satisfacer necesidades colectivas en forma permanente, en cuanto incidan sobre el Sistema Interconectado Nacional o sobre los sistemas aislados que fueren complementarios de éste, o se relacionen con su cabal planificación, su calidad o su eficiencia económica*”, y de allí que el mismo tenga por objeto establecer los parámetros de operatividad del servicio eléctrico por parte del Poder Ejecutivo. (Destacado es esta Superioridad).

En refuerzo de lo anterior, verifica esta Sala del contenido de la Ordenanza N° 039-93 sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Chacao del entonces Estado Miranda (publicada en la Gaceta Municipal N° 248 Extraordinario de 29 de diciembre de 1993), aplicable al caso en razón del tiempo (artículos 24 y 42, ya transcritos), que la actividad desarrollada y los ingresos percibidos por la empresa eléctrica por concepto de “*aportes para la elaboración de proyectos de construcciones, líneas, equipos y trabajos*” no se encuentran dentro de los supuestos de exención de pago del mencionado tributo, todo esto concordado con el criterio reiterado de esta Máxima Instancia según el cual los “*ingresos brutos*” constituyen el elemento sustancial a tomar en cuenta para determinar la base de cálculo del impuesto a pagar, y están constituidos por “*todas las cantidades y proventos que de manera regular reciba el sujeto pasivo por el ejercicio de la actividad económica que explota en la jurisdicción del ente local*” (Vid., sentencias Nros. 00649 del 20 de mayo de 2009, y 00240 del 23 de marzo de 2017, casos: *Corporación Inlaca, C.A.*, y *Corporación Telemic, C.A.*, respectivamente).

“(…) *El impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar), es un tributo que grava el ejercicio habitual de las actividades industriales, comerciales o de servicios que realice una persona natural o jurídica, susceptibles de ser vinculadas con el territorio del Municipio por aplicación de los factores de conexión pertinentes, que en el caso de las actividades industriales y comerciales se reconducen a la existencia de un establecimiento permanente.*

La base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del referido impuesto, está conformada por los ingresos brutos obtenidos por el ejercicio de las actividades industriales, comerciales o económicas de naturaleza similar que se desarrollen en el ámbito territorial del Municipio, o que por su índole se consideren ejercidas en dicha jurisdicción. A tales efectos, se entiende por ingresos brutos, todas las cantidades y proventos que de manera regular reciba el sujeto pasivo por el ejercicio de la actividad económica que explota en la jurisdicción del ente local.

En tal sentido, la doctrina en general caracteriza este tributo como un impuesto real, periódico y territorial, entendiéndose por real, la circunstancia que para su cuantificación se toma en cuenta sólo la actividad que los sujetos pasivos ejercen habitualmente, sin atender a las condiciones subjetivas de los contribuyentes para la fijación de la base imponible ni de la alícuota.

Asimismo, es un tributo periódico por existir una alícuota constante relacionada con la actividad cumplida durante el tiempo señalado en la ordenanza respectiva, proyectada sobre el monto de ingresos de un período determinado, por lo que se le considera un impuesto anual, sin que ello obste que las ordenanzas de los diferentes municipios prevean períodos de pagos menores a ese lapso.

Finalmente, es un impuesto territorial en virtud de recaer, exclusivamente, sobre aquellas actividades ejercidas dentro del ámbito físico de la jurisdicción local que lo impone. De tal manera, para que un contribuyente sea sujeto pasivo del aludido tributo, debe existir una conexión entre el territorio del municipio exactor y los elementos objetivos condicionantes del impuesto, esto es, el lugar de la fuente productora y la capacidad contributiva sobre la que recaerá el tributo. (Vid., sentencia No. 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: Comercializadora Snacks, S.R.L.) (...).”

Así las cosas, siendo que las normativas citadas -de carácter sublegal- fueron dictadas por el Poder Público Nacional, resulta pertinente traer a colación lo proferido por esta Sala en fallo N° 00679 de fecha 13 de junio de 2018, caso: *Corporación Telemic, C.A.*, en los términos siguientes:

“(...) Para resolver sobre tales alegatos, es preciso acudir, en primer lugar, a lo dispuesto tanto en los artículos 29 y 31 de la Constitución de la República de Venezuela de 1961, así como en el artículo 168 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, vigentes para los ejercicios investigados, que establecen:

Constitución de la República de Venezuela de 1961:

‘**Artículo 29.-** La autonomía del Municipio comprende:

(...)

(...) 3º. La creación, recaudación e inversión de sus ingresos. (...)

‘**Artículo 31.-** Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:

(...)

3. Las patentes sobre industria, comercio y vehículos, y los impuestos sobre inmuebles urbanos y espectáculos públicos;

(...)

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999:

‘**Artículo 168.-** Los Municipios constituyen la unidad política primaria de la organización nacional, gozan de personalidad jurídica y autonomía dentro de los límites de esta Constitución y de la Ley. La autonomía municipal comprende:

(...)

3. La creación, recaudación e inversión de sus ingresos.

(...)

Además, el artículo 180 eiusdem, contempla:

‘**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.**

(...)

De la lectura de los dispositivos transcritos se colige que los Municipios, como unidades primarias dentro de la organización nacional, tienen atribuida una potestad impositiva, que es distinta y autónoma de las potestades reguladoras que en virtud de la Constitución y las leyes corresponden al Poder Público Nacional o a los Estados sobre determinadas materias y actividades.

La consagración constitucional de los dispositivos transcritos constituye, tanto bajo la vigencia de la derogada Norma Fundamental como de la actual, el reconocimiento de los poderes tributarios de los Municipios como unidad político primaria de la organización nacional; ello con el propósito de atribuirle a las entidades territoriales menores, fuentes de ingresos independientes que propendan al fortalecimiento de la especial estructura federal que ostentaba y ostenta en la actualidad el Estado venezolano.

En efecto, al conceder a los Municipios la posibilidad de hacerse sus propios ingresos, sin el concurso de los demás niveles del poder

público, se garantiza en buena medida la facultad de estos entes político territoriales de hacerse frente a las necesidades locales, diseñando patrones de administración de ingresos que distribuyan eficientemente los recursos financieros de la entidad, para de este modo dar satisfacción a los objetivos sociales que habrían de fijarse con relativa libertad. (Vid., sentencia N° 00580 del 7 de mayo de 2008, caso: Alimentos Heinz, C.A.)”. (Negrillas con subrayado de esta Sala).

Apréciase del fallo transcrito que, tanto a la luz de la derogada Carta Magna de 1961, como de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, los municipios gozan de potestad tributaria originaria, la cual es distinta y autónoma de la potestad reguladora que detenta el Poder Público Nacional, y que abarca la creación, recaudación y administración de sus ingresos “*sin el concurso de los demás niveles del poder público*”, siendo sin lugar a dudas el impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar (antes impuesto sobre patente de industria y comercio) el tributo por excelencia de estos entes locales.

En tal sentido, juzga esta Máxima Instancia que los referidos Decretos dictados por el Poder Ejecutivo Nacional no son susceptibles de ser aplicados a los fines de sustraer determinados conceptos de los ingresos brutos percibidos por las actividades económicas ejercidas en jurisdicción del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda por la contribuyente de autos, sin que con ello se transgreda el mandato constitucional referido a la potestad tributaria autónoma que detenta éste.

Por lo tanto, estima esta Alzada que el Juzgado de mérito incurrió en un error al considerar las previsiones contenidas en el mencionado Decreto N° 368 (artículos 2, 17 y 27) en concordancia con el Decreto N° 1558, para tomar su decisión, debido a que las mismas están referidas única y exclusivamente a los fines de fijar y limitar las cantidades que deben pagar los usuarios por recibir el servicio de energía eléctrica.

Es por lo cual que, considera esta Sala que no existen en autos elementos que permitan excluir de la base de cálculo del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto a las actividades de industria, comercio, servicios o de índole similar) los ingresos percibidos por la sociedad de comercio C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A. [hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC)], por concepto de “*elaboración de proyectos (...) ampliación y aumento de carga, extensión de líneas, entre otros*”, correspondientes a los ejercicios fiscales comprendidos entre el 01/01/1993 y el

31/09/1997, en la jurisdicción del Municipio Chacao del entonces Estado Miranda (hoy Estado Bolivariano de Miranda), y de allí que el Juzgado *a quo* incurrió en falso supuesto de hecho al valorar erróneamente las circunstancias fácticas que dieron lugar al reparo fiscal recurrido, y en falso supuesto de derecho por aplicar normas referidas a la determinación de tarifas del servicio eléctrico a la materia tributaria. **Así se decide.**

Con observancia a lo precedentemente referido, 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 C.A La Electricidad de Caracas, S.A.C.A, hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A, 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 N°. 5.330, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.736 de fecha 31 de julio de 2007, donde se estableció la adscripción de esa sociedad mercantil al entonces Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo, en virtud que el Estado venezolano posee cien por Ciento (100%) de la partición accionaria de la precitada compañía, desglosado de la siguiente manera: el setenta y cinco por ciento (75%) por la República Bolivariana de Venezuela, a través del referido Ministerio y el veinticinco por ciento (25%) restante, por Petróleos de Venezuela, S.A (PDVSA).

Luego, mediante Decreto N° 21, de fecha 24 de abril del 2013, se ordena la intervención de la Sociedad Mercantil Corporación Eléctrica Nacional S.A. (CORPOELEC), empresa del Estado adscrita al Ministerio del Poder Popular para la Energía Eléctrica, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 40.153, de fecha 24 de abril 2013.

Posteriormente, mediante Decreto N°. 452, se dicta Reforma Parcial del Decreto N° 21 de fecha 24 de abril del 2013, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 40.168, de fecha 16 de mayo 2013.

Finalmente se ordenó el cese de la intervención a la Sociedad Mercantil Corporación Eléctrica Nacional S.A. (CORPOELEC) y se conformó nueva junta directiva, mediante decreto N° 480.

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 N°. 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 N° 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 electricidad, servicio necesario para el desarrollo económico, social y político del país, así como para la seguridad y Soberanía Nacional.

Tan es así, que dicha empresa genera, adquiere, transporta, distribuye y vende energía eléctrica a nivel nacional, así como también la utiliza directamente en aplicaciones industriales subsidiarias, y crea y fomenta nuevos usos o empleos para dicha energía, erigiéndose como la única 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. (*Vid.*, sentencia N° 01359 del 12 de diciembre de 2017, caso: Compañía Anónima Nacional Teléfonos De Venezuela (CANTV)).

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 N° 1892 del 18 de octubre de 2007, caso: *Shell Venezuela, C.A.*, ratificada entre otras, en la decisión N° 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 N° 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 C.A La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., hoy Corporación Eléctrica Nacional (CORPOELEC), 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. 5.330 publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.736 de fecha 31 de julio de 2007- de la

adquisición de sus acciones por parte de la República “(...) *El capital social de la Corporación Eléctrica Nacional S.A., será determinado y suscrito en setenta y cinco por ciento (75%) por la República Bolivariana de Venezuela, a través del Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo y en un veinticinco por ciento (25%) por Petróleos de Venezuela, S.A., (PDVSA). La estructura y composición de los órganos de administración y gobierno de la Corporación Eléctrica Nacional, S.A., sus estatutos, duración, domicilio y ejercicio económico, serán establecidas conforme a la legislación ordinaria por el órgano de adscripción (...)*”.

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), *Vid.* sentencia de esta Alzada N° 00529 del 16 de mayo del año 2018 caso: Compañía Anónima de Administración y Fomento Eléctrico (CADAFE)], apreciando 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 Electricidad, 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, como lo es la electricidad, servicio necesario 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 los servicios eléctricos, 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 Sociedad Mercantil C.A La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., hoy Corporación Eléctrica Nacional (CORPOELEC), **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 Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, para gravar las actividades empresariales, tales como los servicios por electricidad; y por la otra, la inmunidad fiscal de Sociedad Mercantil C.A La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., hoy Corporación Eléctrica Nacional (CORPOELEC), 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 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 y 1998, y posteriormente, esto es, a partir del 31 de julio de 2007, 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 (31 de julio de 2007), 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 Mercantil C.A La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., hoy Corporación Eléctrica Nacional (CORPOELEC), en el acto administrativo impugnado mediante la cual se ratificó el reparo contenido en el Acta Fiscal identificada con el alfanumérico D.R.M.-D.A.F-001277-336-98 del 22 de septiembre del mismo año, estableciendo a cargo de dicha contribuyente la obligación de pagar la cantidad de **setenta y nueve millones doce mil dieciséis bolívares con cuatro céntimos (Bs. 79.012.016,04)**, actualmente un céntimo de bolívar (Bs. 0,01), por concepto de “*diferencias entre los ingresos declarados y los ingresos investigados [y] en los impuestos causados y los impuestos liquidados*”, en materia de impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índoles similar), correspondiente a los ejercicios fiscales comprendidos “*entre el 01/01/1993 al 30/09/1997, impositivo para los años 1.995, 1.996, 1.997 y 1.998*”. (Agregado de esta Máxima Instancia), por haberse causado el tributo antes de la adquisición mayoritaria de las acciones por parte de la República. **Así se dispone.**

En virtud de lo anterior, se declara **con lugar** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda contra la sentencia definitiva S/N° dictada el 29 de septiembre de 2000, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas; en consecuencia, se **revoca** el pronunciamiento del Tribunal de instancia referido a que los ingresos percibidos por la mencionada contribuyente por concepto de ampliación y mejoras de infraestructura eléctrica deben ser excluidos de la base imponible para el pago de impuesto sobre patente de industria y comercio; en razón de lo cual procede el reparo fiscal por la cantidad de setenta y nueve millones doce mil dieciséis bolívares con cuatro céntimos (Bs. 79.012.016,04), actualmente un céntimo de Bolívar (Bs. 0,01) cifra determinada una vez aplicado el porcentaje fijado a la actividad de servicio que realiza la contribuyente establecida en el Clasificador de la “*Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Chacao del Estado Miranda*”. **Así se decide.**

Por los motivos precedentes, se declara **sin lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto contra la Resolución N° 491/98 del 21 de diciembre de 1998, dictada por la

Dirección de Recaudación de Rentas de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda, la cual queda **firme. Así se declara.**

Dada la declaratoria que antecede, correspondería condenar en costas procesales a la C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A. [Hoy Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (Corpoelec)], de acuerdo a lo estatuido en el artículo 335 del Código Orgánico Tributario de 2020; sin embargo, las mismas **no proceden** en atención con el criterio fijado por la Sala Constitucional en la sentencia N° 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 participación del Estado (...), se les concederán los privilegios y prerrogativas procesales*” [de la República] (...), en concordancia con 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. **Así se decide.**

Finalmente, esta Máxima Instancia, tomando en cuenta lo establecido en la Ley Orgánica de Reorganización del Sector Eléctrico, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.493 del 23 de agosto de 2010, por el cual se ordenó la fusión por absorción de la C.A. La Electricidad de Caracas, S.A.C.A., con la Corporación Eléctrica Nacional S.A. (CORPOELEC), siendo esta última la sucesora a título universal de los derechos y obligaciones de aquélla, y por ende, a la que corresponde la legitimación procesal para actuar en su nombre en los juicios donde sea parte; **ordena** la notificación de esta sentencia a dicha Corporación a los efectos legales consiguientes.

Ahora bien, resulta imperativo precisar que la Sala Plena de este Máximo Tribunal mediante Resolución Nro. 2021-0011 de fecha 9 de junio de 2021, dictó los Lineamientos para la Suscripción y Publicación de Decisiones con Firma Digital, Práctica de Citaciones Notificaciones Electrónicas y la Emisión de Copias Simples o Certificadas por Vía Electrónica respecto de los procesos seguidos ante esta Sala Político-Administrativa, en tal sentido, conforme al artículo 38 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y al 3 de dicho acto, esta Sala podrá “(...) *suscribir y publicar decisiones, practicar las citaciones y notificaciones por correo electrónico o cualquier otro medio que utilice tecnologías de la información y la comunicación, una vez conste en las actas del*

expediente, que las partes cuentan con los medios telemáticos suficientes para hacer efectiva dicha actuación procesal (...)”. (Destacado de esta decisión).

En razón de ello se **ordena** que las notificaciones a que haya lugar y que sean concernientes al presente fallo, se efectúen a través de medios electrónicos, sin embargo, para el caso en que el destinatario o la destinataria de la notificación no cuente con los recursos telemáticos necesarios, se procederá de acuerdo a lo estipulado en las leyes y en la aludida Resolución. (*Vid.*, sentencia de esta Sala N° 00149 de fecha 7 de julio de 2021, caso: *Corporación Eléctrica Nacional, S.A. (CORPOELEC) Vs. La Electricidad de Ciudad Bolívar ELEBOL*). **Así finalmente se establece.**

VI

DECISIÓN

Por las razones anteriormente expuestas, esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República por autoridad de la Ley, declara:

1.- CON LUGAR el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **MUNICIPIO CHACAO DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, contra la sentencia definitiva S/N° dictada el 29 de septiembre de 2000, por el Tribunal Superior Noveno de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **REVOCA** en los términos expuestos en el presente fallo.

2.- SIN LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad de comercio **C.A. LA ELECTRICIDAD DE CARACAS, S.A.C.A.** [hoy **CORPORACIÓN ELÉCTRICA NACIONAL, S.A. (CORPOELEC)**] contra la Resolución (Culminatoria de Sumario Administrativo) N° 491/98 del 21 de diciembre de 1998, emanada de la Dirección de Recaudación de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Chacao del Estado Miranda (hoy Estado Bolivariano de Miranda), mediante la cual se confirmó el

reparo fiscal contenido en el Acta Fiscal identificada con el alfanumérico D.R.M.-D.A.F.: 001277-336-98 del 22 de septiembre de 1998. En consecuencia, queda **FIRME** el acto administrativo impugnado.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES a la sociedad de comercio recurrente en los términos expresados en el presente fallo.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese al Síndico Procurador Municipal, al Alcalde del Municipio Chacao del Estado Bolivariano de Miranda y a la Corporación Eléctrica Nacional S.A. (CORPOELEC). Devuélvase 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 once (11) días del mes de agosto del año dos mil veintidós (2022). Años 212° de la Independencia y 163° de la Federación.

El Presidente,

**MALAQÚAS GIL
RODRÍGUEZ**

La
Vicepresidenta-
Ponente,

**BÁRBARA
GABRIELA
CÉSAR SIERO**

El Magistrado,

**JUAN CARLOS
HIDALGO PANDARES**

La Secretaria,

CHADIA FERMIN PEÑA
En fecha once (11) de agosto del año
dos mil veintidós, se publicó y
registró la anterior sentencia bajo el

Nº 00414.

La Secretaria,

CHADIA FERMIN PEÑA