

**MAGISTRADA PONENTE: BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**  
**Exp. N° 2015-0472**

Mediante Oficio N° 138/2015 de fecha 14 de abril de 2015, recibido en esta Sala el 28 del referido mes y año, el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, remitió el expediente N° AF44-U-1997-000011, numero antiguo (1080), (de su nomenclatura), contentivo de la apelación ejercida el 19 de marzo de 2015, por la abogada Tiffany Patricia Rodríguez Méndez, (INPREABOGADO N° 196.755), actuando con el carácter de representante en juicio del **MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, tal como se evidencia del instrumento poder otorgado ante la Notaría Pública Primera del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda el 10 de abril de 2014, bajo el N° 13, tomo 124, de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial folios 315 al 319 de la primera pieza del expediente judicial, contra la sentencia definitiva N° 002/2015 de fecha 16 de enero de 2015, dictada por el Juzgado remitente, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario, incoado en fecha 11 de septiembre de 1997.

Dicho medio de impugnación judicial fue interpuesto por el ciudadano Alfredo Guinand Baldó, titular de la cedula de identidad N° 225.612, en su carácter de Vicepresidente de la sociedad de comercio **INVERSIONES POLAR, C.A.**, inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda en fecha 18 de octubre de 1973, bajo el número 68, tomo 139-A, asistido por los abogados Rodolfo Plaz Abreu, Lionel Rodríguez Álvarez y Oscar Morean Ruiz, (INPREABOGADOS Nros 12.870, 12.481 y 68.026, respectivamente), contra la Resolución 556 del 31 de julio de 1997, notificada el 5 de agosto del mismo año, emitida por la Alcaldía del **MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**, que declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido el 8 de agosto de 1996, contra la Resolución N° 550 del 25 de junio del mismo año, emitida por el Directo de Rentas Municipales de la Alcaldía del referido órgano territorial y, en consecuencia, confirmó reparo por concepto de impuesto sobre Patente de Industria y Comercio causados y no liquidados por un monto que asciende a un total de dieciséis millones doscientos cuarenta y un mil seiscientos veintiséis bolívares con cincuenta y siete céntimos (Bs. 16.241.626,57), hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01), correspondiente a los períodos impositivos de 1993, 1994, 1995 y 1996, determinados de conformidad con la “(...) *Ordenanza Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar del Municipio Sucre (...)*”. (Sic).

Decidida la causa con lugar en primera instancia, el Tribunal de mérito por auto del 31 de marzo de 2015, oyó en ambos efectos la apelación ejercida por la representación judicial del Fisco Municipal, y remitió el expediente a esta Alzada.

En fecha 6 de mayo de 2015, se dio cuenta en Sala y, en la misma oportunidad, se designa como Ponente a la Magistrada Bárbara Gabriela Cesar Siero. Asimismo, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación.

En fecha 28 de mayo de 2015, las abogadas María Margarita Gómez Gutiérrez y Carolina Otto Camacaro (INPREABOGADOS Nros. 111.451 y 164.182, respectivamente), actuando en su carácter de apoderadas judiciales del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, según se desprende del documento poder otorgado ante la Notaría Pública Primera del Municipio Sucre Del Estado Bolivariano de Miranda el 10 de abril de 2014, bajo el N° 13, tomo 124, de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 335 al 339 de la primera pieza del expediente judicial), consignó la fundamentación de la apelación.

En fecha 10 de junio de 2015, el abogado Rodolfo Plaza Abreu, (INPREABOGADO N° 12.870), en su carácter de apoderado judicial de la empresa Inversiones Polar, C.A., según se desprende del documento poder otorgado ante la Notaría Pública Octava del Municipio Libertador del Distrito Capital de fecha el 22 de mayo de 2009, bajo el N° 49, tomo 40, de los libros de autenticaciones llevados por esa oficina notarial (folios 344 al 347 de la primera pieza del expediente judicial), presentó escrito de contestación a la apelación.

Posteriormente, el 11 de junio de 2015, habiendo transcurrido el lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación, así como los cinco (05) días de despacho para la contestación de conformidad con lo establecido en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, se dejó constancia que la presente causa entró en estado de sentencia.

En fechas 17 de septiembre y 11 de noviembre de 2015, el abogado Rodolfo Plaza Abreu (INPREABOGADO N° 12.870), ya identificado, actuando en representación de la contribuyente manifestó su interés procesal en la presente causa, solicitó se dicte sentencia y señaló domicilio procesal a los efectos de la notificación.

En fecha 14 de junio del 2016, esta Alzada dictó Auto para Mejor Proveer N° AMP-072, a los fines de solicitar al Sindico Procurador del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, la consignación de las copias certificadas de las Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar de la descrita entidad político territorial, así como las Ordenanzas de Hacienda Pública Municipal, vigentes para los ejercicios Fiscales desde 1993 hasta 1996.

Mediante Oficio N° DEJ-236 de fecha 26 de julio del 2016, el ciudadano Sady Arturo Loaiza Escalona actuando en su carácter de Director del Instituto Autónomo Biblioteca Nacional y de Servicios de Bibliotecas, remite a esta Alzada en copias certificadas la información obtenida de los registros del Servicio de Publicaciones Oficiales de Biblioteca Nacional, en relación con las Ordenanzas del Municipio Sucre – Estado Miranda, del ejercicio Fiscal año 1993, acordado por el Auto para Mejor Proveer N° AMP-072 de fecha 14 de junio del 2016.

Por oficios Nros S-0340-2016 y S-0541-2016 de fecha 7 de junio y 19 de septiembre ambos del 2016, la ciudadana Jessica Carolina Dolores Serrano en su carácter de Sindica Procuradora Municipal del referido ente político territorial, remite a esta Superioridad lo siguiente: Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Sucre del Estado Miranda, correspondientes a los ejercicios fiscales desde 1993 hasta 1996.

Por auto de fecha 18 de octubre del 2016, se deja constancia del vencimiento del lapso de diez (10) días de despacho, establecidos en el Auto para Mejor proveer N° 072 de fecha 14 de junio del mismo año.

En fecha 1° de noviembre del 2016, esta Alzada dictó auto, dejando constancia del vencimiento del lapso de los cinco (5) días de despacho, establecidos en el Auto para Mejor proveer N° 072 de fecha 14 de junio del mismo año.

Por diligencias de fechas 15 de diciembre del 2016, 26 de octubre del 2017, 27 de septiembre del 2018 y 26 de septiembre del 2019, el abogado Rodolfo Plaz Abreu, (INPREABOGADO N° 12.870), *supra* identificado en autos, actuando en representación judicial de la contribuyente, ocurre ante esta Sala a los fines de manifestar el interés procesal en la presente causa y obtener sentencia definitiva a los fines de decidir el fondo del asunto controvertido.

El 26 de abril de 2022, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, el Magistrado Malaquías Gil Rodríguez; Vicepresidenta, Magistrada Bárbara Gabriela César Siero y el Magistrado Juan Carlos Hidalgo Pandares, designados y juramentados por la Asamblea Nacional en esa misma fecha.

Posteriormente, se dejó constancia que el 28 de abril de 2022 se eligió la Junta Directiva de este Alto 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 ratificó la ponencia a la Magistrada **BÁRBARA GABRIELA CÉSAR SIERO**.

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

## I ANTECEDENTES

Mediante Oficio N° DGRM-496-96, de fecha 4 de marzo de 1996, la Dirección de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, autorizó al ciudadano Pedro Alejandro Arno Ortega, con cédula de identidad N° 6.509.909, en su carácter de auditor fiscal adscrito a la Alcaldía del referido ente político territorial, a los fines de “(...) *realizar una Auditoria Tributaria sobre actividades económicas que la referida empresa ha desarrollado en la Jurisdicción de este Municipio, y determinar así la sinceridad de las ventas brutas y/o ingresos brutos que ha servido de base para establecer los impuestos Municipales causados, así como otros ingresos percibidos por la contribuyente igualmente comprobar el correcto aforo a la actividad que realiza de acuerdo al clasificador de actividades comercio industriales de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio (...)*”.

A fin de cumplir con lo ordenado en el referido oficio y en las disposiciones legales señaladas en el Capítulo X de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio del año 1993, aplicable en razón al tiempo, el ciudadano Pedro Alejandro Arno Ortega, auditor autorizado, procede conjuntamente con el ciudadano Donald Devost, cedula de identidad N° 6.509.909, actuando en su carácter de presidente de la empresa, a constituir en la sede de la sociedad mercantil la auditoria tributaria ordenada, a tal efecto se examinaron y analizaron los libros, declaraciones de impuesto sobre la renta, declaración de ingresos brutos, documentos concernientes a la contabilidad que lleva la empresa, así como de otros documentos que se consideraron necesarios relacionados directamente con el objeto de la investigación en donde se observó lo siguiente:

“(...) **OBJETO:** *De acuerdo con la cláusula segunda del Acta Constitutiva, la compañía tendrá por objeto realizar toda clase de operaciones de inversión; ya sea en bienes, muebles o inmuebles, situados o no en Venezuela; así como cualquier otro acto de comercio o no relacionado con esa actividad específica.*

**ACTIVIDAD COMERCIAL:** *A través de la revisión practicada a los requerimientos fiscales, a objeto de verificar su actividad generadora de ingresos, se pudo comprobar que dicha empresa se dedica a la actividad, gravable bajo el Código 81026 CONSORCIO DE INVERSION, con alicuota del 1,25% para los*

*periodos impositivos 1993 y 1994; y 1,55% para los periodos impositivos 1995 y 1996, y mínimos tributables de Bs. 1.600,00 y 4.000,00 respectivamente.*

*De acuerdo a lo señalado anteriormente los ingresos derivados del ejercicio de esa actividad deben ser gravados de la forma siguiente:*

*Código 81026 CONSORCIO DE INVERSION, con alícuota del 1,55% para mínimos tributables de Bs. 2.000,00*

*Para el cálculo de los impuestos causados se aplicó la tarifa establecida en la ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio vigente para los periodos analizados.*

*(...)*

*Los periodos revisados en la presente auditoria fueron los comprendidos entre el 01-01-91 al 30-09-95, últimos cuatro periodos conforme al artículo 51 del Código Orgánico Tributario.*

***SEGUNDO:*** *De los análisis efectuados en toda la documentación requerida, la Constitución Nacional, El Código de Comercio, La Vigente Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, la interpretación conceptual de los términos inversión e inversionista, la Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, se pudo determinar lo que se señala en el resumen numérico de la auditoria practicada, que se detalla en el Acta Fiscal, identificada con el N° DGRM-0496-0452-96*

***TERCERO:*** *El monto de **BOLIVARES DIECISEIS MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS, CON 57/100 (Bs. 16.241.626,57)** constituye el reparo general que arroja la Auditoría practicada a la contribuyente **INVERSIONES POLAR, C.A.**, ya que esta no declaró correctamente los ingresos brutos que determinan la base impositiva para el cálculo del porcentaje establecido en el código de la actividad por la contribuyente realizada durante los periodos señalados, en virtud de que de acuerdo a lo comprobado en el expediente administrativo de la contribuyente en la administración de rentas Municipales, esta asignó correctamente el código 81026 como Sociedad y Consorcio de inversiones al momento de la solicitud de la correspondiente Licencia, el cual erróneamente fue reemplazado por el código 1000 Otras Actividades Comercio Industriales no especificadas, en la fecha en que la Administración Municipal cambia los sistemas mecanizados de registros a partir*

*del período 79-80, esta modificación no fue informada por la contribuyente tal y como lo establece el artículo 126 del Código Orgánico Tributario, numeral 6, sino que aprovecho el beneficio de una foro menor incumpliendo así con su deber formal de comunicar el cambio que altera su responsabilidad tributaria. Declara hasta entonces y sucesivamente hasta el período 89-90 todos sus ingresos tal y como lo establece la ordenanza de impuesto sobre Patente de Industria y comercio, posteriormente con fecha 24-05-1990, según oficio 109 de la Dirección General de Rentas, se le practicó una Auditoría Tributaria donde se corrige la clasificación de la actividad realizada por la contribuyente y el aforo correspondiente además de ajustar otros ingresos no declarados, determinándole en dicha actuación un Reparó Fiscal, lo cual fue ratificado por el Alcalde, según Resolución N° 37 de fecha 10-08-1990, a partir de esta Auditoría Fiscal, la contribuyente inexplicablemente modifica su patrón de declaración limitando la misma a los ingresos por arrendamiento, ingresos por comisiones y otros ingresos, sin embargo a partir del período 89-90, posterior a la fiscalización señalada, la contribuyente no declara al Municipio los demás ingresos, propios de su actividad de inversionista tales como Ingresos Financieros, Dividendos, Ingresos por Ventas de acciones, otros ingresos generalizados e ingresos por Participación Patrimonial en compañías Filiales y Afiliadas.*

(...)

*De lo señalado en los párrafos anteriores se desprende la siguiente motivación:*

***CONTRAVENCION DE LOS ARTÍCULOS 24°, 25°, 40° Y 42°, Y EN CONCORDANCIA CON LOS ARTÍCULOS 1°, 3°, 24°, 49°, 50°, 51°, 52° Y 53° DE LA ORDENANZA DE IMPUESTO SOBRE PATENTE DE INDUSTRIA Y COMERCIO, VIGENTE PARA LOS PERIODOS OBJETO DE ESTA AUDITORIA FISCAL; ARTÍCULOS 29 Y 31 DE LA CONSTITUCION NACIONAL; ARTICULO 10 Y 200 DEL CODIGO DE COMERCIO, ARTÍCULO 4 DE LA LEY GENERAL DE BANCOS Y OTRAS INSTITUCIONES FINANCIERAS.***

***CUARTO:*** *En consecuencia y de acuerdo a los mencionado en los puntos segundo y tercero de esta Acta Fiscal de auditoría, surge un impuesto Municipal causado no liquidado, determinado por la Auditoría Fiscal practicada a la contribuyente **INVERSIONES POLAR, C.A.**, que alcanza un **REPARO DE BOLIVARES DIECISEIS MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS, CON 57/100 (Bs. 16.241.626,57)**, por concepto de impuesto no liquidado, puesto que la contribuyente no incluyo en sus declaraciones juradas de*

*ventas, ingresos brutos u operaciones efectuadas, de los periodos revisados en la presente auditoria, la totalidad de los ingresos correspondientes a las actividades que como inversionistas ha venido realizando en la Jurisdicción del Municipio Autónomo de Sucre del Estado Miranda, conforme a la vigente Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio.(...)"*  
(Mayúsculas y resaltados propios de la cita).

Por Acta Fiscal N° DGRM-0496-0452-96, levantada en fecha 4 de marzo de 1996, se formuló reparo a la contribuyente por concepto de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio, causados y no liquidados por la cantidad de dieciséis millones doscientos cuarenta y un mil seiscientos veintiséis bolívares con cincuenta y siete céntimos (Bs. 16.241.626,57) actualmente un céntimo de bolívar (Bs. 0.01), para los ejercicios fiscales de 1993, 1994, 1995 y 1996, por cuanto la contribuyente no incluyó en sus declaraciones juradas de ventas, ingresos brutos u operaciones efectuadas, de los períodos revisados en la auditoria, la totalidad de los ingresos correspondientes a las actividades que como inversionista ha realizado en la Jurisdicción del Municipio de Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, conforme a la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio vigente.

En fecha 25 de junio de 1996, la Dirección de Rentas Municipales de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, emitió la Resolución N° 550, notificada el 3 de julio de 1996, la cual ratificó el reparo formulado por concepto de impuesto sobre Patente de industria y Comercio, causados y no liquidados por la cantidad de dieciséis millones doscientos cuarenta y un mil seiscientos veintiséis bolívares con cincuenta y siete céntimos (Bs. 16.241.626,57) actualmente un céntimo de bolívar (Bs. 0.01), para los ejercicios fiscales de 1993, 1994, 1995 y 1996, de conformidad con las “*Ordenanzas Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios, o de índole Similar del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda*” de los años 1993, 1994, 1995 y 1996.

El 8 de agosto de 1996, el ciudadano Donald T. Devost, ya identificado, actuando en su carácter de presidente de la contribuyente, asistido por los abogados Rodolfo Plaz y Alejandro Ramírez (INPREABOGADOS Nros 12.870 y 48.453, respectivamente), interpuso recurso jerárquico contra la Resolución N° 550, *supra* descrita.

En fecha 31 de julio de 1997, fue emitida por el Alcalde del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, la Resolución N° 556, notificada el 5 de agosto del mismo año, que declaró sin lugar el recurso jerárquico, y en consecuencia, ratificó el reparo fiscal por concepto de Impuesto sobre Patentes de Industria y Comercio, causados y no

liquidados por un monto de dieciséis millones doscientas cuarenta y un mil seiscientos veintiséis con cincuenta y siete céntimos (BS. 16.241.626,57), hoy un céntimo de bolívar (Bs. 0,01).

Por disconformidad con el referido acto administrativo, el 9 de septiembre de 1997, el ciudadano Alfredo Guinand Baldó, titular de la cedula de identidad N° 225.612, en su carácter de Vicepresidente de la sociedad de comercio **INVERSIONES POLAR, C.A.**, asistido por los abogados Rodolfo Plaz Abreu, Lionel Rodríguez Álvarez y Oscar Morean Ruiz, antes identificados, interpusieron recurso contencioso tributario, ante el Tribunal Superior Primero de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, argumentando las consideraciones de hecho y derecho expresadas a continuación:

Alegaron **Falso Supuesto** al señalar que “(...) *En el presente caso, la Fiscalización parte de un hecho incierto que conduce a formular un reparo en contra de [su] representada respecto de los periodos fiscales investigados (...)*”. (Agregados de la Sala).

Establecieron que “(...) *La resolución Nro 556 no fundamenta ni comprueba los argumentos que sirvieron de base para formular el reparo, pues si bien en el mismo se indica una supuesta omisión de ingresos brutos por parte de [su] representada, en ningún extremo de la misma se hace referencia a los soportes contables y legales que respalden la pretensión fiscal (...)*”. (Corchete de esta Alzada).

Expusieron que “(...) *Si la fiscalización expresa con detalle los conceptos y montos por los cuales el reparo se formula respecto de los periodos investigados, no existe soporte alguno que, en adición a los cálculos demostrativos del impuesto sobre patente de industria y comercio supuestamente causado y no liquidado en contra de mi representada, respalden la existencia de diferencias por ventas efectuadas en el Municipio Sucre del Estado Miranda (...)*”.

Señalaron que “(...) *el acto administrativo en cuestión entra en el supuesto de anulabilidad de los actos administrativos a que se contrae el artículo 20 de la Ley Orgánica de Procedimiento Administrativo, aplicable a este caso dada a la naturaleza del mismo (...)*”.

Indicaron que “(...) *al configurarse el vicio en la causa o falso supuesto, queda nulo el acto administrativo objeto de este recurso en virtud de (...) el artículo 20 de la Ley Orgánica de Procedimiento Administrativo (...)*”.

En cuanto a la **Improcedencia de los gravámenes Municipales de industria y Comercio para las materias competencia del Poder Nacional**, señalo que, “(...) *en la resolución recurrida la Municipalidad pretende gravar conceptos tales como: ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones, y por dividendos*

*que no pueden ser gravados con el impuesto sobre patente de industria y comercio, por cuanto constituyen frutos de naturaleza civil, no comercial y por constituir renta para [su] representada que escapan de las materias gravables con los tributos municipales (...)*". (Corchete de esta Alzada).

Seguidamente expresaron las razones que determinan la improcedencia de los gravámenes municipales y su inaplicabilidad a las referidas rentas.

Manifestaron que, "*(...) La materia tributaria es una materia de la estricta reserva legal, ya que solo pueden crearse tributos por medio de leyes (...)*".

Destacaron el Principio de Legalidad, el cual se encuentra establecido en los artículos 224 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, 4 del Código Orgánico Tributario y el 114 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal del año 1995 aplicable *ratione temporis*, y observaron de las normas citadas que, "*(...) se puede afirmar que las Municipalidades están dotadas de un poder tributario originario, por cuanto parte de sus competencias emanan en forma directa de la Constitución de la República, la cual no sólo consagra en forma genérica la potestad y la competencia tributaria de los Municipios (artículo 29), sino que especifica los ingresos que los mismos pueden percibir y el ámbito de ejercicio de la potestad tributaria de dichos Municipios, en armonía con el Poder Tributario Nacional y Estatal (...)*".

Establecieron que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 31 prevé los ingresos de los Municipios, y advirtieron que, "*(...) De dicho artículo se desprende que no forma parte de los ingresos de los Municipios el impuesto sobre la renta, por lo tanto, no son competencias concurrentes y más aun, es una materia reservada única y exclusivamente al Poder Nacional, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 8º del artículo 136 de la Constitución de la República (...)*".

Destacaron que, "*(...) si un acto de la Dirección de Rentas Municipales pretende gravar la renta, violaría la regla o el principio del 'Non bis in ídem', el cual, en materia fiscal, prohíbe la doble imposición (...)*".

Expusieron que, "*(...) la Municipalidad mediante su actuación pretende gravar el mismo hecho generador, la percepción de ingresos financieros (por ejemplo: intereses) provenientes de colocaciones de dinero de Bancos e instituciones financieras y la obtención o percepción de dividendos de acciones e ingresos por concepto de arrendamiento, los cuales constituyen rentas; materia esta de la exclusiva reserva del poder tributario nacional, bajo la cubierta del impuesto de patente de industria y comercio. En consecuencia, la renta, que es de la exclusiva reserva tributaria del Poder*

*Nacional, no podría ser gravada por el Poder Municipal, ya que estaría siendo gravada a su vez por el Poder Nacional, constituyendo esto una 'doble imposición' (...)*".

*Advirtieron que, "(...) si el Municipio gravara la renta incurriría, mediante el acto que dictare al efecto, en un vicio de incompetencia de rango constitucional, ya que los Municipios no tienen competencia para crear ni recaudar impuesto sobre la renta. En efecto, en el caso que un Municipio pretendiese crear un impuesto a la renta, existiría un vicio de usurpación de funciones, ya que al ser una función propia del poder Nacional la organización, recaudación y el control del impuesto a la renta, no puede el Municipio pretender gravar esta materia. De ser así violaría los artículos 117, 118 y 136 (ordinal 8°) de la Constitución.*

En cuanto a los **Dividendos de Acciones, los intereses sobre colocamiento de dinero y los ingresos obtenidos por arrendamiento sobre rentas**, destacaron que, "(...) la percepción de ingresos por concepto de arrendamiento, de intereses y de dividendos por parte de una compañía por la simple inversión de dinero en un determinado instrumento financiero, o en acciones de una determinada empresa, es ajena totalmente al hecho generador del impuesto sobre patente de industria y comercio; se trata de ingresos que no tienen su origen en el ejercicio de una actividad comercio-industrial y que por su naturaleza constituyen frutos civiles. De allí pues, se estarían afectando manifestaciones de riqueza del contribuyente, totalmente ajenas al hecho generador del tributo, lo cual excede los límites de la potestad tributaria municipal e invade la potestad tributaria nacional (...)"

Advirtieron que, "(...) toda argumentación expuesta en el presente caso, relativa a los ingresos provenientes de dividendos e intereses y arrendamientos, se concluye que por cuanto dicha manifestación de riqueza (renta) está reservada al Poder Nacional, no pueden los Municipios, so pena de incurrir en inconstitucionalidad, gravar dichos ingresos con el impuesto sobre patente de industria y comercio. En consecuencia, cuando un Municipio pretende tomar en cuenta los intereses, cánones y dividendos para el cálculo del impuesto sobre patente de industria y comercio, está excediendo su competencia e invadiendo potestades tributarias del Poder Nacional (...)"

Adujeron con relación a los intereses y los dividendos que, "(...) es conveniente distinguir aquellos casos de empresas que no realizan ningún tipo de actividad comercio-industrial y que sólo reciben intereses o dividendos, de aquellas empresas que sí efectúan actividades industriales o comerciales y que a su vez reciben intereses y dividendos (...)"

Alegaron también **la Ausencia de Base Legal** y señalaron que, "(...) la resolución aquí impugnada carece de base legal, ya que la Municipalidad no puede crear y recaudar impuestos sobre la renta, encubiertos bajo la figura de un impuesto sobre patente de

*industria y comercio que no es tal, debido a que dicha materia rentística es una competencia que está reservada al Poder Nacional, en virtud de lo previsto en el artículo 136, numeral 8vo de la Constitución de la República (...)*”.

## **II DE LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, en fecha 16 de enero de 2015, dictó la sentencia definitiva signada con el N° 002/2015, mediante la cual declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, por la sociedad mercantil Inversiones Polar, C.A., fundamentándose en lo siguiente:

“(...)

*El thema decidendum en el caso en cuestión, está referido a revisar la procedencia o no del reparo por concepto de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio, causados y no liquidados por un monto total de Bs. 16.241.626,57 (Bs. F. 16.241,62), correspondiente a los periodos impositivos 1993, 1994, 1995 y 1996, de conformidad con la disposición contenida en los artículos 24, 25, 40, 42, 50, 51 y 52 de la Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio; por estar viciado de falso supuesto, improcedencia de los gravámenes municipales de industria y comercio para las materias competencia del Poder Nacional, y ausencia de base legal.*

### **Punto previo Determinar si la presente sentencia está sujeta al recurso de apelación**

*Observa este Juzgador, que el reparo formulado por la recurrida a la contribuyente, aparece expresado en bolívares, y la norma que regula el Recurso de Apelación, establece el quantum en unidades tributarias, por lo que se hace necesario unificar por equivalente los bolívares en unidades tributarias.*

*Por otra parte, se hace necesario determinar cuál es el momento que se debe tomar en cuenta para realizar esa equivalencia.*

*La respuesta la encontramos en el artículo 3 del Código de Procedimiento Civil, aplicable supletoriamente al presente caso, por disposición expresa del artículo 223 del Código Orgánico Tributario de 1994, vigente pro temporis, establece lo siguiente:*

**‘Artículo 3. (...)**

*Lo anterior lo desarrolla y complementa la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en sentencia N° 01658, publicada en fecha 10 de diciembre de 2014, caso Plusmetal Construcciones de Acero C.A., donde estableció lo siguiente:*

(...)

*En efecto, en dicha sentencia se estableció lo siguiente:*

*(...)*

*Cabe destacar el fundamento de tal previsión, que sin lugar a dudas deriva de razones de orden organizativo de la jurisdicción contencioso tributaria, en pro de la racionalización de la labor revisora de la máxima instancia, ante las cuales el legislador hacendístico se vio precisado a delimitar el ejercicio de determinado tipo de recursos, como es el recurso de apelación establecido en el artículo 195 del Código Orgánico Tributario, lo que en modo alguno contraviene el espíritu del Constituyente de 1999, ya que cuando en su artículo 49 establece el alcance del derecho al debido proceso en los ámbitos judicial y administrativo, también consagra en su numeral 1 el reconocimiento de excepciones tanto constitucionales como legales, respecto al derecho a recurrir del fallo.*

*Así, de acuerdo al destacado dispositivo, en concordancia con lo establecido en la Providencia N° 088 del 29 de marzo de 1999 (reajuste de la unidad tributaria de Bs. 7.400 a Bs. 9.600), emanada del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (G.O. N° 36.673 del 05 de abril del mismo año), vigente para el momento en que fue dictada la sentencia apelada (23-02-00), observa la Sala que de una simple operación aritmética bien pudo él a quo concluir que evidentemente la cuantía de la presente causa (Bs. 2.173.500,00) no alcanzaba el quantum legal mínimo requerido, pues, siendo la contribuyente una persona jurídica, su recurso de apelación procedía sólo si la cuantía de dicha causa excedía de las quinientas unidades tributarias (500 U.T.), equivalentes a la precitada fecha a Bs. 4.800.000,00, todo lo cual se juzga, en principio, conforme a derecho. (Resaltado de la fuente).*

*El criterio contenido en el fallo parcialmente transcrito hace mención a la normativa prevista en el primer aparte del artículo 195 del Código Orgánico Tributario de 1994, redactada en idénticos términos a la disposición prevista en el primer aparte del artículo 278 del Código Orgánico Tributario de 2001, norma aplicable al caso de autos, la cual establece un elemento cuantitativo como límite para la admisión del recurso de apelación, tanto para personas naturales como para las jurídicas. Dicho pronunciamiento, a efectos de la apelación, tomó como referencia el valor de la unidad tributaria que estuviese vigente para el momento en que fue dictada la sentencia apelada.*

*No obstante, un examen más detallado de la situación jurídica debatida lleva a esta Sala a un replanteamiento sobre el asunto, por cuanto de la normativa objeto de análisis (artículo 278) se infiere claramente que el ejercicio del recurso de apelación está supeditado a “la cuantía de la causa” principal, es decir, por las cantidades recurridas por el contribuyente que se encuentren contenidas en los actos de determinación de tributos, de aplicación de sanciones pecuniarias y sus respectivos accesorios, dictados por la Administración Tributaria de que se trate.*

*Vinculado a lo anterior, aprecia este Alto Tribunal que el legislador patrio condicionó de manera preliminar la apelabilidad de los fallos que se dicten en primera instancia, al valor de lo litigado en el*

*recurso contencioso tributario. Siendo así, desde el inicio del procedimiento judicial las partes tienen conocimiento preciso de la cuantía del asunto, y por ende de su posibilidad de acceder a la doble instancia. Así se determina.*

*De acuerdo a lo expuesto y en resguardo del derecho a la defensa, la certeza jurídica, la tutela judicial efectiva, así como de la seguridad jurídica que deben imperar en el proceso judicial venezolano, dando cumplimiento a lo establecido en los artículos 2, 26 y 335 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en concordancia con lo previsto en el artículo 4 de la Ley Orgánica que rige las funciones de este Alto Tribunal, esta Sala Político-Administrativa, en su carácter de garante de los principios y valores constitucionales, advierte que, en aplicación de las premisas anteriormente expuestas, debe reconsiderar su posición mantenida desde la sentencia N° 00783 del 5 de junio de 2002, caso: Becoblohm La Guaira C.A. y establecer a partir de la publicación del presente fallo, que cuando el acto administrativo de contenido tributario esté expresado en bolívares, a los efectos de incoar el recurso de apelación, debe hacerse la conversión en unidades tributarias con el valor que estuviere vigente para el momento de la interposición del recurso contencioso tributario (causa principal), y no para el momento en que fue dictada la sentencia apelada. Así se decide.*

*De lo anterior queda claro que la oportunidad de la interposición del Recurso Contencioso Tributario, determina la fecha que se debe tomar en cuenta para realizar la conversión o equivalencia de bolívares en Unidades Tributarias.*

*En ese orden de ideas, se tiene que el Recurso Contencioso Tributario que aquí se decide fue interpuesto en fecha en fecha 09 de septiembre de 1997, por lo que para hacer la equivalencia de los bolívares contenidos en el reparo fiscal, se toma en cuenta el valor de la unidad tributaria para ese momento.*

*En fecha 04 de junio de 1997, fue publicada en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.220, el valor de la Unidad Tributaria, el cual fue establecido en cinco mil cuatrocientos bolívares (Bs. 5.400,00) o cinco bolívares con cuarenta céntimos (Bs. 5,40) actuales y estuvo vigente desde esa fecha hasta el 14 de abril de 1998, exclusive, cuando fue nuevamente modificado su valor, conforme a lo publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.432.*

*Precisado lo anterior, el reparo formulado por la Administración Tributaria del Municipio Sucre del Estado Miranda, alcanza la cantidad de dieciséis millones doscientos cuarenta y un mil seiscientos veintiséis bolívares con cincuenta y siete céntimos (Bs. 16.241.626,57), equivalente a dieciséis mil doscientos cuarenta y un bolívares con sesenta y tres céntimos (Bs. 16.241.63), conforme a la Ley de Reversión Monetaria.*

*Y, al realizar la operación aritmética que consiste en dividir el monto del reparo entre el valor de la unidad tributaria (Bs. 16.241.63 / 5,40), se tiene que dicha cantidad equivale a 3.007,71 Unidades Tributarias.*

*Por otra parte, el artículo 195 del Código Orgánico Tributario de 1994, aplicable pro temporis al caso que se decide, regulaba que el recurso de apelación sólo procedía en caso de personas jurídicas, cuando la causa excedía de quinientas unidades tributarias (500 U.T.).*

*De manera que aparece meridianamente claro que el monto del reparo excede de quinientas Unidades Tributarias, por lo que contra la presente sentencia es procedente el Recurso de Apelación. Así se declara.*

### ***Del falso supuesto***

*Así delimitada la litis, pasa el Tribunal a decidir con fundamento en las consideraciones siguientes:*

*El Acta Fiscal DGRM-0496-0452-96, del 04 de marzo del año 1996 (Folio 60 al 69) señala:*

*‘... para realizar una Auditoria Tributaria sobre las actividades que la referida empresa ha desarrollado en la Jurisdicción de este Municipio, y determinar así la sinceridad de las ventas brutas y/o ingresos brutos que han servido de base para establecer los Impuestos Municipales causados, así como de otros ingresos percibidos por la contribuyente, igualmente comprobar el correcto aforo a la actividad que realiza de acuerdo con el clasificador de actividades comercio industrial de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio. A tal efecto se examinaron y analizaron los libros; declaraciones presentadas de Impuesto Sobre la Renta; declaraciones de ingresos brutos; documentos concernientes a la contabilidad que lleva la empresa, así como de otros documentos que se consideraron necesarios y relacionados directamente con el objeto de la presente investigación... CUARTO: En consecuencia y de acuerdo a lo mencionado en los puntos segundo y tercero de esta Acta Fiscal de Auditoria, surge un impuesto Municipal causado y no liquidado, determinado por la Auditoria Fiscal practicada a la contribuyente **INVERSIONES POLAR, C.A., que alcanza un REPARO DE BOLIVARES DIECISEIS MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA Y UN MIL SEISCIENTOS VEINTISEIS, CON 57/100 (Bs. 16.241.626,57),** por concepto de impuesto causado y no liquidado, puesto que la contribuyente no incluyó en sus declaraciones juradas de ventas, ingresos brutos u operaciones efectuadas, de los periodos revisados en la presente Auditoria, la totalidad de los ingresos correspondientes a las actividades que como inversionista ha venido realizando en la Jurisdicción del Municipio Autónomo Sucre del Estado Miranda, conforme a la vigencia de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio...’*

*En vista de lo anterior alega la recurrente que no existe soporte alguno que, en adición a los cálculos demostrativos del Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio supuestamente causado y no liquidado en contra de la recurrente, respalden la existencia de diferencias por ventas efectuadas en el Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, pretendiendo gravar conceptos tales como: ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos que no pueden ser*

*gravados con el Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, por cuanto constituye frutos de naturaleza civil, no comercial y por constituir renta para la recurrente que escapan de las materias gravables con los tributos municipales; e indica que en el presente caso, la Resolución impugnada carece de base legal, ya que la Municipalidad no puede crear y recaudar Impuestos Sobre la Renta, encubiertos bajo la figura de un Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio que no es tal, debido a que dicha materia rentística es una competencia que está reservada al Poder Nacional, en virtud de lo previsto en el Artículo 136 numeral 8 de la Constitución de la República.*

*Por su parte la representación del Municipio observa que la actividad de la contribuyente encaja en los requisitos exigidos por la Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, como institución dedicada a las finanzas, ajustándose a lo pautado en el Ordinal 2° y 3° del Artículo 25 Capítulo V de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio.*

*De lo anterior, deduce este Tribunal, que el contribuyente hace referencia al vicio de falso supuesto, si bien alega ausencia de base legal, esto no es más que uno de las formas en que se manifiesta el falso supuesto, por lo que es menester recordar que el mencionado vicio se configura cuando la Administración al dictar un determinado acto administrativo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, o que no guardan la adecuada vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho; de la misma manera, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión administrativa existen, corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero la Administración al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, se materializa el falso supuesto de derecho. 'Por tal virtud, cuando el acto administrativo ha sido dictado bajo una incorrecta apreciación y comprobación de los hechos en los cuales se fundamenta, el mismo resulta indefectiblemente viciado en su causa. (Vid. Sentencia de esta Sala Político-Administrativa No. 00066 del 17 de enero de 2008, caso: 3 Com International Inc., Sucursal Venezuela).'*

*A los fines de comprender el caso que nos ocupa, tenemos que en el Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar), la base imponible está representada por la magnitud económica que sirve para cuantificar la importancia de la actividad ejercida. Así pues, los ingresos brutos son el elemento para medir el volumen de la actividad desplegada por el contribuyente, sin que ello permita transformar este tributo en un gravamen sobre dichos ingresos.*

*El carácter habitual de la actividad que desarrolla el contribuyente en el municipio de que se trate, ostenta una importancia determinante a los efectos del impuesto objeto de análisis, ya que los proventos que puedan generar determinadas actividades aisladas o casuísticas, no podrán ser gravadas por el referido tributo por no estar conectadas con el giro comercial, industrial o de servicios para el que se encuentra autorizado un contribuyente en un determinado*

*ente local, en relación directa con el clasificador de actividades que contienen las Ordenanzas reguladoras del tributo.*

*El Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar) no es en esencia un gravamen sobre los ingresos brutos, lo cual implica que solo pueden incluirse dentro de la base imponible aquellos que tengan alguna conexión directa con la actividad comercio-industrial realizada.*

*El Artículo 31 de la Constitución de la República, prevé cuales son los ingresos de los municipios:*

*(...)*

**Artículo 136.-** *Es de la competencia del Poder Nacional:*

*(...)*

**“Artículo 25.-** *A efectos de la aplicación del porcentaje a que se refiere el Artículo 24 se considerarán Ingresos Brutos:*

*(...)*

*Los Ordinal[es] 2º y 3º del Artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Autónomo Sucre del Estado Miranda, disponen claramente lo que se considerarán Ingresos Brutos, a los fines de la aplicación del porcentaje a que se refiere el Artículo 24 eiusdem para los establecimientos que realicen operaciones bancarias o actividades de financiamiento y para los establecimientos que operen en jurisdicción de ese Municipio en ramos de seguros o sociedades de capitalización.*

*Ahora bien, de acuerdo al análisis del presente caso, constata este Tribunal Superior que el objeto de la compañía recurrente, es realizar toda clase de operaciones de inversiones, ya sea en bienes muebles o inmuebles situados o no en Venezuela, así como cualquier otro acto de comercio o no relacionado con esa actividad respectiva (Folio 35 del expediente); y del resto de los documentos que corren insertos al expediente no puede este Tribunal evidenciar que Inversiones Polar, C.A., sea un establecimiento que realice operaciones bancarias o actividades de financiamiento, ni mucho menos que opere en ramos de seguros o sociedades de capitalización.*

*Por tanto, debe existir una relación entre el hecho generador y la base imponible, ya que precisamente el hecho generador de la obligación tributaria encuentra a través de la base imponible, la medida de capacidad contributiva del sujeto pasivo.*

*Así, en relación al exceso por parte de los Municipios en su ámbito competencial impositivo, la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Sentencia N° 00693 del 14 de Julio de 2010, señaló*

*(...)*

*De manera que, no puede considerarse cualquier magnitud económica para el cálculo 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), pues solo entrarán a formar parte de dicha base, aquellos ingresos efectivamente percibidos por el contribuyente en el curso del ejercicio de su actividad habitual.*

*Hechas las anteriores consideraciones, a los fines de decidir la presente controversia, este Tribunal Superior observa que los actos recurridos pretenden incluir a los fines del cálculo del Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio, en el concepto "Ingresos Brutos" de la contribuyente, rubros de ingresos que no corresponden a actividades comerciales ni industriales realizadas por ella, tales como: ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, sino que constituyen ingresos de naturaleza civil, que no podrían ser gravadas por la Potestad Tributaria Municipal, ya que son competencia exclusiva de la Potestad Tributaria del Poder Nacional, de conformidad con el Artículo 136 Ordinal 8° de la Constitución de la República de 1961, aplicable pro temporis. De allí pues, se estarían afectando manifestaciones de riqueza del contribuyente, totalmente ajenas al hecho generador del tributo, lo cual excede los límites de la Potestad Tributaria Municipal e invade la Potestad Tributaria Nacional.*

*En vista de lo anteriormente transcrito, considera este juzgador que resulta incorrecta la metodología empleada para la determinación tributaria realizada por la Dirección General de Rentas del Municipio Autónomo Sucre del Estado Miranda. Por ello, resultan procedentes los alegatos de la recurrente respecto a la existencia de falso supuesto, de improcedencia de los gravámenes municipales de industria y comercio para las materias competencia del Poder Nacional así como la ausencia de base legal. **Así se decide.***

*Como consecuencia de lo anterior, debe declararse nula el Acta Fiscal DGRM-0496-0452-96, del 04 de marzo del año 1996 y, por tanto, deviene también nula la Resolución N° 556, del 31 de julio de 1997, emanada de la Alcaldía del Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, notificada el 05 de agosto de 1997. **Así se declara.***

## **V DECISIÓN**

*Con base en las consideraciones precedentes, este Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara **CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Inversiones Polar, C.A. y nula la Resolución N° 556, del 31 de julio de 1997, emanada de la Alcaldía del Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, notificada el 05 de agosto de 1997.*

*La presente decisión tiene apelación, por cuanto su cuantía excede quinientas Unidades Tributarias (500 U.T.).*

*Considera quien decide, que la Administración Fiscal Municipal tuvo motivos racionales para litigar en la presente causa, por lo que de*

*conformidad con lo establecido en el Parágrafo Único del artículo 327 del Código Orgánico Tributario, exime de la condenatoria en costas procesales al Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda.*

*Déjese copia certificada de la presente sentencia, de conformidad con lo establecido en el artículo 248 del Código de Procedimiento Civil.*

*Publíquese, regístrese y notifíquese al ciudadano Síndico Procurador del Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, de conformidad con lo establecido en el artículo 153 de la Ley Orgánica del Poder Público Municipal; al Alcalde del nombrado Municipio y a la recurrente, de acuerdo con lo establecido en el artículo 277 del Código Orgánico Tributario.*

*Dada, firmada y sellada en la Sala de Despacho del Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, en Caracas, a los dieciséis (16) días de enero de 2015.- Años 204° de la Independencia y 155° de la Federación.- (...)*. (Sic). (Resaltado de la Cita).

### **III FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN**

En fecha 28 de mayo de 2015, las abogadas María Gómez y Carolina Otto, ya identificadas, actuando con el carácter de apoderadas judiciales del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, presentaron escrito de fundamentación de la apelación, en el que alegaron lo siguiente:

Denunciaron que “(...) *la sentencia de fecha 16 de enero del 2015, dictada por el Juez del Tribunal Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, incurre en el vicio de falso supuesto de derecho (...)*”. Ya que procedió a “(...) *interpretar lo que debe entenderse por Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, a la luz de la Constitución nacional de 1961 y la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio de Sucre del Estado Miranda (ambas instrumentos normativos vigentes para el momento de la determinación fiscal), y en la que concluyó, que [su] representado, excedió los límites de la Potestad Tributaria y como consecuencia de ello, procedió anular el Acta Fiscal N° DGRM-0496-0452-96, levantada por el funcionario actuante, en fecha 4 de marzo de 1996, así como la Resolución N° 556 del 31 de julio de 1997, dictada por el Alcalde del [referido ente político territorial] (...)*”. (Agregados de esta Alzada).

Indicaron, que “(...) *En el presente caso, el vicio de falso supuesto de derecho se verifica por cuanto el Juez a quo procedió a interpretar el Artículo 31 de la Constitución Nacional de 1961, en concordancia con el artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, concluyendo que: ‘De los artículos anteriormente*

*transcritos se desprende que no forma parte de los ingresos de los Municipios, el Impuesto Sobre la Renta, por lo tanto, no son competencias concurrentes, estando reservada al Poder Nacional'*

Argumentaron que, “(...) *ha sido criterio de esa Sala en diferentes sentencias, que el Municipio no grava las ventas, ni los ingresos brutos, ni el capital, sino el ejercicio habitual de actividades comerciales o industriales con fines lucrativos, ampliamente definidos en el artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Sucre del Estado Miranda aplicable *ratione temporis* (...)*”. (Subrayado de la cita).

Señalaron que, “(...) *En el presente caso, la sociedad mercantil **INVERSIONES POLAR, C.A.**, tiene por objeto realizar toda clase de operaciones de inversión; ya sea en bienes muebles o inmuebles situados o no en Venezuela, así como cualquier otro acto de comercio o no relacionado con esa actividad específica, tal como se desprende de la cláusula de los Estatutos de la Compañía (...)*”, por lo tanto los ingresos percibidos por la referida contribuyente en el ejercicio de las actividades que constituyen su objeto social, “(...) *resultan gravables en el Municipio Sucre del Estado Miranda con el Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, dado el carácter habitual de las mismas; contrario a lo señalado por él a quo, quien sostuvo que los ingresos obtenidos por la sociedad mercantil **INVERSIONES POLAR, C.A.**, clasificada bajo el código 81026 ‘Sociedades y consorcios de Inversión’, provienen de actividades aisladas o casuísticas, que no están conectadas con el giro económico para el que se encuentra autorizada la contribuyente (...)*”. (Resaltado de la fuente).

Seguidamente manifestaron que, los Actos recurridos en primera instancia, son “(...) *de carácter tributario apegados a la ley, y que en modo alguno constituyen una invasión a la competencia de las materias que se encuentran reservadas al Poder Tributario Nacional (...)*”.

Por último, señalaron que “(...) *tampoco incurren en el vicio de falso supuesto de derecho como lo afirmó el Juez a quo en su sentencia del 16 de enero de 2015, a diferencia de la argumentación empleada para resolver el Recurso Contencioso Tributario incoado por la sociedad mercantil **Inversiones Polar, C.A.** que si incurre en el mencionado vicio por una errada interpretación de la Constitución Nacional de 1961 y la Ordenanza de impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Autónomo de Sucre del estado Miranda de fecha 14 de octubre de 1985 (...)*”. (Negrilla de la Cita).

## CONTESTACIÓN A LA APELACIÓN

En fecha 10 de junio de 2015, el abogado Rodolfo Plaz Abreu, antes identificado, en su carácter de apoderado judicial de la empresa Inversiones Polar, C.A., presentó escrito de contestación a la apelación, indicando lo siguiente:

Argumentó que “(...) *la representación municipal señala que el Tribunal a quo incurrió en un falso supuesto al declarar que las operaciones de [su] representada no se encuentran sujetas a imposición municipal, al tratarse de actividades de inversión que tienen naturaleza civil y representan una manifestación de riqueza que realmente corresponde gravar al Poder Nacional a través de Impuesto sobre la Renta (...)*”. (Agregado de la Sala).

Arguyó que, “(...) *La representación municipal yerra al hacer esa afirmación, visto que el Tribunal de instancia decidió correctamente que en este caso el reparo es improcedente porque se pretenden gravar ingresos que no corresponden a actividades comerciales ni industriales realizadas por la empresa, tales como ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, que constituyen actividades de naturaleza civil no sujetas a tributación especial (...)*”.

Señaló que, “(...) *la pretensión del Municipio Sucre acarrea el gravamen de un ingreso que no es producto de una actividad industrial o comercial, y que, al ser un fruto civil, debería ser sujeto únicamente al Impuesto sobre la Renta (...)*”.

Destacó que, “(...) *los ingresos en discusión en este caso constituyen todas inversiones con carácter de renta pasiva y naturaleza civil que, por ende, están excluidos de gravamen municipal. Siendo así, es claro que, como correctamente fue decidido por el Tribunal a quo, el Municipio Sucre rivaliza con el Poder Nacional –y, por ende, contraría la Constitución de 1961 y de 1999- cuando pretende gravar los enriquecimientos provenientes de las inversiones antes descritas, sin consideración alguna respecto de los efectos que dicha revisión puede producir a nivel nacional. En efecto, frente a la pretensión del Municipio Sucre del Estado Miranda, para quien los ingresos debatidos debían formar parte de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre las actividades económicas), este alto Tribunal de la República ha sostenido en diversas decisiones que la aludida pretensión resulta improcedente en derecho (...)*”.

Indicó que, “(...) *Los ingresos devengados por inversiones objeto de análisis de una actividad económica. Para la percepción de estos rendimientos (i.e., de los frutos civiles) no es necesario que el propietario ejecute actividad alguna más allá de la decisión de efectuar la inversión. Por consiguiente, los ingresos se generan por el solo transcurso*

*del tiempo, sin necesidad de otras acciones distintas a la mera tenencia de la inversión. Tratase, por consiguiente, de verdaderas 'rentas pasivas', que no pueden ser gravadas por ese Municipio por qué no son el resultado de una actividad económica (...)*".

Finalmente alegó que, "*(...) es claro que el Tribunal a quo aplicó correctamente las normas, doctrinas y jurisprudencia que regulan y han desarrollado el alcance del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre las actividades económicas). Visto lo anterior, es evidente que esta pretensión de nulidad de la sentencia apelada es improcedente y así respetuosamente sea declarado (...)*".

## V

### CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos en que fue dictado el fallo apelado, las consideraciones expuestas en su contra por la representación judicial del Fisco Nacional y la contestación de la contribuyente, Corresponde a esta Alzada pronunciarse acerca de la apelación ejercida por la representación judicial del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, contra la sentencia signada con el N° 002/2015 dictada en fecha 16 de enero de 2015, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto, por la contribuyente Inversiones Polar, C.A., observa esta Sala que la controversia planteada quedó circunscrita a decidir si el Tribunal *a quo* incurrió en el vicio de "**Falso Supuesto Derecho**", al interpretar el Artículo 31 de la Constitución Nacional de 1961 (ahora artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999), en concordancia con el artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio año 1995 *ratione temporis* "*(...) distorsionando el alcance de la misma, generando así una situación jurídica no prevista en dicha norma. (...)*".

Delimitada así la *litis* pasa este Tribunal a pronunciarse de la siguiente manera:

#### **Vicio de Falso de Supuesto Derecho, en el que incurrió el Tribunal a quo**

El Juzgado *a quo* estimó que los ordinales "*(...) 2° y 3° del Artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Autónomo Sucre del Estado Miranda, disponen claramente lo que se consideraran Ingresos Brutos, a los fines de la aplicación del porcentaje a que se refiere el Artículo 24 eiusdem para los establecimientos que realicen operaciones bancarias o actividades de financiamiento y para los establecimientos que operen en jurisdicción de ese Municipio en ramos de seguros o sociedades de capitalización (...)*".

En armonía con lo anterior declaró que “(...) *el objeto de la compañía recurrente, es realizar toda clase de operaciones de inversiones, ya sea en bienes muebles o inmuebles situados o no en Venezuela, así como cualquier otro acto de comercio o no relacionado con esa actividad respectiva (Folio 35 del expediente); y del resto de los documentos que corren insertos al expediente no puede [ese] Tribunal evidenciar que Inversiones polar, C.A., sea un establecimiento que realice operaciones bancarias o actividades de financiamiento, ni mucho menos que opere en ramos de seguros o sociedades de capitalización (...)*”. (Agregado de la Sala).

Por su parte, la representación del Municipio manifestó que “(...) *el Juez de instancia procedió a interpretar lo que debe entenderse por Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio, a la luz de la Constitución Nacional de 1961 y la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Autónomo Sucre del Estado Miranda (ambos instrumentos normativos vigentes para el momento de la determinación fiscal), y en la que concluyó que [su] su representado, excedió los límites de la Potestad Tributaria y como consecuencia de ello, procedió anular el Acta Fiscal N° DGRM-0496-0452-96, levantada por el funcionario actuante, en fecha 4 de marzo de 1996, así como en la Resolución N° 556 del 31 de julio de 1997, dictada por el Alcalde del Municipio Autónomo Sucre del Estado Bolivariano de Miranda (...)*”. (Interpolado de la Sala).

Seguidamente manifestó que “(...) *el vicio de falso supuesto de derecho se verifica por cuanto el Juez a quo procedió a interpretar el Artículo 31 de la Constitución Nacional de 1961, en concordancia con el artículo 25 de la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio, concluyendo que ‘De los artículos anteriormente transcritos se desprende que no forma parte de los ingresos de los Municipios, el impuesto Sobre la Renta, por lo tanto, no son competencias concurrentes, estando reservada al Poder Nacional’ (...)*”.

A los fines de decidir sobre el referido particular, la Sala juzga oportuno destacar que el falso supuesto de derecho por errónea interpretación de ley constituye un error de juzgamiento que se origina en la construcción de la premisa mayor del silogismo judicial, específicamente cuando el juez que conoce del caso, no obstante apreciar correctamente los hechos y reconocer la existencia y validez de la norma jurídica apropiada a la relación controvertida, distorsiona el alcance del precepto general, dando como resultado situaciones jurídicas no previstas en la concepción inicial del dispositivo.

De manera que, para estar en presencia de un error de juzgamiento de esta naturaleza, resulta imprescindible que exista una total correspondencia entre la situación material objeto de examen y el precepto normativo cuya interpretación se aduce inexacta.

De lo contrario, si la norma escogida por el decisor no es efectivamente aplicable al supuesto de hecho controvertido, el error *in iudicando* que se configura, lejos de constituir técnicamente una errónea interpretación de ley, daría lugar más bien a una falsa aplicación de una norma jurídica vigente, o a cualquier otra modalidad de falso supuesto de derecho. (Vid., Sentencia N° 01614 de fecha 11 de noviembre de 2009, caso: *Sucesión de Jesús Ovidio Avendaño Benítez*).

Así mismo, observa esta Alzada que conforme a lo previsto en el artículo 31 de la Constitución de la República de Venezuela de 1961 (ahora artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela), en concordancia con lo dispuesto en el artículo 111 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal de 1989, aplicable en razón del tiempo, les corresponde a los Municipios la creación, recaudación e inversión de sus ingresos dentro de los cuales se encuentra el proveniente del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar).

Seguidamente, esta Superioridad considera prudente citar las normas cuya errónea interpretación fueron denunciadas por la representación en juicio del Municipio apelante, concretamente los artículos 31 de la Constitución de la República de Venezuela de 1961 (ahora artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela), que preceptúan lo siguiente:

Así las cosas, este Máximo Tribunal estima oportuno traer a colación lo contemplado en los numerales 12, 13, 28, 32 y 33 del artículo 156, 179 y 180 de la Carta Magna, normativa en la que se fundamenta la parte apelante para considerar violada la reserva legal del Poder Público Nacional respecto a la actividad de telecomunicaciones, cuyo tenor es el siguiente:

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

*(...)*

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

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

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

(...)

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

33. *Toda otra materia que la presente Constitución atribuya al Poder Público Nacional, o que le corresponda por su índole o naturaleza”.*

(...)

**Artículo 179 - CRBV.- Los Municipios tendrán los siguientes ingresos:** 1. *Los procedentes de su patrimonio, incluso el producto de sus ejidos y bienes.* 2. *Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en esta Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.* 3. *El impuesto territorial rural o sobre predios rurales, la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos.* 4. *Los derivados del situado constitucional y otras transferencias o subvenciones nacionales o estatales.* 5. *El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias y las demás que les sean atribuidas.* 6. *Los demás que determine la ley*

**Artículo 180:** *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 (...)*”. (Negritas de esta Sala).

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

2005, caso: *Adriana Vigilancia García y otros*), y luego, por la sentencia de esa misma Sala Constitucional Nro. 1892 del 18 de octubre de 2007, caso: *Shell Venezuela, S.A.*, vinculante para las Salas que componen este Alto Juzgado, así como para los diversos Tribunales del país a tenor de lo previsto en el artículo 335 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

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

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

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

A la luz de las consideraciones precedentes, esta Superioridad aprecia que los numerales 13, 28 y 32 del artículo 156 del Texto Constitucional, lejos de constituir potestades tributarias, comprenden sólo facultades reguladoras, y en particular el numeral 28 de esa disposición está referido a la administración del régimen del servicio de correo y telecomunicaciones, por lo que debe aplicarse los artículos 179 y 180 *eiusdem* en sujeción al espíritu, propósito y razón de esa norma, esto es, separando la potestad tributaria de la normativa.

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

Sobre la base de las aludidas interpretaciones, esta Alzada observa el contenido del artículo 25 de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio, publicada en la “*Gaceta Municipal Nro. 224-9/95 Extraordinario, año MCMXCV, mes IX*” del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, aplicable *ratione temporis*, así como el artículo 111 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal de 1989, aplicable en razón de tiempo, que preceptúan lo siguiente:

(...)

**Artículo 25 –De la Ordenanza sobre Patente de industria y Comercio.-** *A efectos de la aplicación del porcentaje a que se refiere el Artículo 24 se consideran Ingresos Brutos:*

1) *Para establecimientos industriales y comerciales y los de servicios no contemplados en los apartes 2, 3 y 4 del presente Artículo, las ventas brutas, ingresos brutos más los ingresos extras por cualquier otro concepto.*

2) *Para los establecimientos que realicen operaciones bancarias o actividades de financiamiento, el monto de los intereses, dividendos,*

*descuentos, cambios y comisiones provenientes de la explotación de sus bienes o servicios y cualesquiera otros ingresos accesorios, incidentes o extraordinarios provenientes de actividades realizadas en jurisdicción de este municipio.*

*3) Para los establecimientos que operen en jurisdicción de este Municipio en ramos de seguros o sociedades de capitalización, el monto de las primas recaudadas durante el año, así como los ingresos obtenidos por descuentos, comisiones o intereses provenientes de situaciones financieras y el producto de la explotación de sus bienes y servicios.*

*4) Para las agencias de turismo y viajes, oficinas de negocios, comisión y representación, corredores y administradores de seguros, consignatarios y otras actividades similares que operen en este Municipio, por su cuenta o de terceros en base a comisiones o porcentajes, los ingresos del producto de la explotación de sus bienes y servicios*

*(...)*

***Artículo III de la Ley Orgánica de Régimen Municipal.- Son ingresos ordinarios del Municipio:***

- 1. Los impuestos y tasas municipales;*
- 2. Las sanciones pecuniarias impuestas por las autoridades municipales FiscoMunicipal de conformidad con la Ley*
- 3. Los intereses producidos por cualquier clase de crédito fiscal municipal;*
- 4. El producto de la administración de los bienes o servicios municipales;*
- 5. Los proventos que satisfagan al Municipio, los Institutos Autónomos empresas, fundaciones, asociaciones civiles y otros organismos descentralizados del Municipio;*
- 6. Los dividendos que le correspondan por su suscripción o aporte al capital de empresas de cualquier género;*
- 7. El producto de los contratos que celebre y que no fueren de los mencionados en el ordinal 2° del Artículo 110;*
- 8. Los frutos civiles obtenidos con ocasión de otros ingresos públicos municipales o de los bienes municipales, así como también los intereses devengados por las cantidades de dinero consignadas en calidad de depósito en cualquier Banco o Instituto de Crédito;*
- 9. El Situado Municipal que le corresponde de acuerdo con la Ley; y,*
- 10. Cualesquiera otros que determinen las leyes, decretos y ordenanzas (...)."*

De las normas *supra* transcritas se desprende que el hecho imponible del tributo municipal está constituido por la realización de actividades lucrativas dentro del ámbito territorial de un municipio, en otras palabras, el hecho generador del tributo está constituido por el ejercicio habitual, en la jurisdicción del municipio, de cualquier actividad industrial y comercial con fines de lucro.

Ahora bien, en primer lugar, considera necesario esta Máxima Instancia reiterar lo expuesto en su fallo N° 00496 del 6 de agosto de 2019, caso: *Grupo Transbel, C.A.*, en cuanto a las características del impuesto sobre patente de industria y comercio (ahora impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar), del cual se extrae lo siguiente:

*“(…) 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, 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 No. 00473 de fecha 23 de abril de 2008, caso: *Comercializadora Snacks, S.R.L.* ratificada por los fallos Nros. 00987 y 01188 del 20 de octubre de 2010 y 28 de septiembre de*

2011, casos: *Inversiones las Palas, C.A. -HOTEL PALAS-* y *Grupo Nanco, C.A.*, respectivamente) (...)”.

Considerando las normas antes transcritas, así como los criterios jurisprudenciales, se observa la existencia de potestades tributarias conferidas al Poder Nacional y a los Municipios, así como la regulación y alcance de la autonomía de los entes locales y las limitaciones y reservas a las cuales deben condicionar el establecimiento y la exigibilidad de los ingresos asignados en el artículo 179 *eiusdem*, entre los cuales está el gravamen al ejercicio de actividades económicas. (*Vid.*, Sentencias dictadas por esta Sala Nros. 1502 y 1579, de fechas 11 de noviembre de 1999 y 19 de septiembre de 2007).

Ahora bien, a los efectos de verificar la adecuación competencial de un determinado tributo a lo establecido en la Constitución, resulta pertinente analizar su base imponible acudiendo al estudio del hecho generador; ello, con el fin de mantener la armonía y relación que debe existir entre dichos elementos integrantes de la obligación tributaria y respetar su no disociación, así como la naturaleza del tributo. En efecto, la base imponible representa la manifestación de capacidad económica (suma dineraria) sobre la cual se aplicará la alícuota impositiva y en definitiva se obtendrá la cuota tributaria.

Así las cosas, se precisa mencionar que el impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), es un tributo que grava 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.

Respecto a la base imponible que se tomará para la determinación y liquidación del impuesto sobre patente de industria y comercio, prevén las Ordenanzas de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio de 1992 y 1995, aplicable *ratione temporis*, del Municipio Sucre del Estado Miranda, que serán los ingresos brutos originados en 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 los efectos de la Ordenanza se entiende por ingresos brutos, todas las cantidades y proventos que de manera regular, accidental o extraordinaria reciba el sujeto pasivo que ejerza la actividad económica respectiva. Sin embargo, se exceptúan aquellos montos que tengan obligación de restituirse en dinero o en especie, a las personas de quienes se haya recibido o a un tercero, y que no sean consecuencia de un préstamo o de otro contrato semejante, ni provengan de actos de naturaleza civil.

Atendiendo a las consideraciones antes expuestas, se observa que la Administración Tributaria del Municipio Sucre del Estado Miranda, pretende mediante la resolución recurrida incluir dentro de la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los ingresos correspondientes a las actividades que como inversionista por concepto de ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, ha realizado en la Jurisdicción del Municipio de Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, conforme a la Ordenanza de Impuesto sobre Patente de Industria y Comercio vigente.

En tal sentido, se debe advertir que si bien es cierto que la potestad tributaria de los entes político-territoriales no debe ser sometida a condicionamientos de una naturaleza tal que terminen por hacerla nugatoria, no es menos cierto que el ejercicio de la autonomía local está sometido a determinadas limitaciones que el legislador ha trazado con el objeto de evitar que se materialicen situaciones indeseables. Así, resulta necesario reiterar que el hecho generador del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar) es el ejercicio de una actividad comercial, industrial o de índole similar, y su base imponible está constituida por el ingreso bruto obtenido del desarrollo de las referidas actividades.

Sin embargo, no todo provento obtenido por los contribuyentes en el ejercicio de tales actividades en el municipio de que se trate, debe formar parte de su base de cálculo, pues existen otros ingresos que son generados por formas distintas a las que producen el nacimiento del hecho imponible del impuesto municipal en referencia, pues solo entrarán a formar parte de dicha base, aquellos ingresos efectivamente percibidos por el contribuyente en el curso del ejercicio de su actividad habitual.

En razón de lo anterior, esta Sala considera que pretender incluir en la base imponible del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los montos por concepto de ingresos por arrendamiento, ingresos de carácter financiero, por venta de acciones y por dividendos, realizado por la contribuyente, dada su naturaleza de impuesto indirecto, excedería el límite de competencia concedido en la Carta Magna, ya que la contribuyente en el presente asunto sólo actúa como agente receptor del tributo nacional, en virtud de lo cual el monto del referido tributo no puede constituir un "*ingreso bruto*" para la empresa contribuyente a los fines del impuesto sobre patente de industria y comercio; aunado a que representaría una disociación de los elementos integradores de la referida exacción municipal, esto es, el hecho generador y la base de cálculo, lo que a su vez ocasionaría una distorsión en la aplicación del tributo, generando un ejercicio ilimitado de la potestad tributaria de los Municipios.

De conformidad con lo expuesto, se constata que el Municipio Sucre del Estado Miranda, al pretender incluir en la base de cálculo del impuesto sobre patente de industria y comercio (hoy impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicio y de índole similar), los mencionados ingresos percibido por la contribuyente, excedió los límites que le fueron impuestos por la Carta Magna, usurpando funciones y atribuyéndose competencias que no le son propias, por corresponder exclusivamente al Poder Nacional; en primer lugar, por no corresponder a la noción de ingreso bruto del impuesto sobre patente de industria y comercio; en segundo lugar, por constituir tal actuación una violación a la limitación explícita prevista en el artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela y, en tercer término, por corresponder dicha materia imponible a la competencia exclusiva del Poder Nacional, como se desprende de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (*Vid.*, Sentencias dictadas por esta Sala Nros. 1502 y 1579, de fechas 11 de noviembre de 1999 y 19 de septiembre de 2007).

En razón de lo precedentemente expuesto, esta Alzada considera que el *a quo* no incurrió en el vicio de errónea interpretación al sostener que el hecho imponible del tributo en cuestión “(...) *que constituyen ingresos de naturaleza civil, que no podrían ser gravadas por la Potestad Tributaria Municipal, ya que son competencia exclusiva de la Potestad Tributaria del Poder Nacional (...)*”, invocada e interpuesta por la representante del Municipio, por lo que se desestima tal alegato. **Así se declara.**

Por todo lo anteriormente expuesto, debe este Máximo Tribunal declarar **sin lugar** la apelación incoada por la representación judicial del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, contra la sentencia N° 002/2015 de fecha 16 de enero de 2015, dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, la cual se **confirma. Así se dispone.**

En armonía con los pronunciamientos emitidos, esta Máxima Instancia declara **con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la accionante contra el Resolución N° 556 del 31 de julio de 1997, emitida por el Alcalde del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda; por lo que, se **anula** el acto administrativo impugnado. **Así se decide.**

Finalmente, este Alto Tribunal debe señalar que no procede la condenatoria en costas procesales al Fisco Municipal de conformidad con lo establecido en el artículo 88 del Decreto con Rango, Fuerza y Valor de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016. **Así se establece.**

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 a los artículos 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 precedentemente señaladas, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley, declara:

**1.- SIN LUGAR** el recurso de apelación interpuesto por la representación judicial del **FISCO MUNICIPAL**, contra la sentencia definitiva N° 002/2015 dictada el 16 de enero de 2015, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró con lugar el recurso contencioso tributario, la cual se **CONFIRMA** en los términos expuestos en el presente fallo.

**2.- CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil **INVERSIONES POLAR, C.A.**, contra la Resolución N° 556 de fecha 31 de julio de 1997, emanada de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Bolivariano de Miranda, la cual se **ANULA**.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** al Fisco del **MUNICIPIO SUCRE DEL ESTADO BOLIVARIANO DE MIRANDA**.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese de la presente decisión a la Procuraduría General de la República. Remítase el expediente al Tribunal de origen.