

# Competencias y tributación en el régimen legal de los hidrocarburos gaseosos

ROMÁN JOSÉ DUQUE CORREDOR\*  
BEATRICE SANSÓ DE RAMÍREZ\*\*

## INTRODUCCIÓN

LA ENTRADA EN VIGENCIA de la nueva Constitución, por la consagración que la misma hace de normas que parecieran «prima facie» otorgar autonomía a los Municipios sobre los hidrocarburos gaseosos y su régimen en general, así como, el dictado del Decreto Con Rango y Fuerza de Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos (Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, del 23-09-99, N° 36.793) y su Reglamento (dictado mediante Decreto Número 840, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, de fecha 5 de junio de 2000, Número 5.471 Extraordinario), que establecen una regulación específica en materia de gas, nos ha estimulado para la elaboración del presente estudio, en el que hemos colocado el acento en la determinación del régimen legal competencial y tributario de los hidrocarburos gaseosos.

En efecto, la precedentemente citada aparente autonomía, pareciera desprenderse de una primera lectura del artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que define a la potestad tributaria de los Municipios como distinta y autónoma de la del resto de los Poderes Públicos, y excluye en principio, a los concesionarios y contratistas del Estado, del beneficio de la inmunidad fiscal municipal.

Sin embargo, la antes indicada Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos (Ley del Gas), en su artículo 2º, establece que las actividades de ex-

\* Tribunal Supremo de Justicia, Ex Magistrado. Universidad Católica Andrés Bello, Profesor.

\*\* Universidad Católica Andrés Bello, Profesora.

ploración y explotación de los hidrocarburos gaseosos no asociados, y las actividades de recolección, almacenamiento y utilización tanto de dichos hidrocarburos, como del que se produce asociado con el petróleo, al igual que el procesamiento, la industrialización, el transporte, la distribución, el comercio interior y exterior, de los mismos, además de regirse por la Ley citada, pueden ser ejercidas por el Estado directamente o mediante entes de su propiedad o por personas privadas nacionales o extranjeras, con o sin la participación del Estado, en los términos fijados por la misma Ley. Y, por su parte, el artículo 6º, «ejusdem», en concreto, atribuye al Ejecutivo Nacional, por órgano del Ministerio de Energía y Minas, *la competencia nacional en materia de los hidrocarburos gaseosos*. La Ley, en cuestión, dentro del concepto genérico de *Estado*, que se integra por varios entes públicos territoriales (República, Estados y Municipios), atribuyó al Poder Nacional (La República), y en concreto, a una de sus ramas, el Poder Ejecutivo Nacional, la competencia en toda la materia regulada por dicha Ley; y en consecuencia, además de la realización de las actividades anteriores, en lo relativo a la planificación, vigilancia, inspección y fiscalización, a todos los fines previstos, en las leyes, en lo referente a dichas actividades. Lo anterior se refleja en el hecho de que se haya creado un órgano nacional «ad hoc» (el Ente Nacional del Gas-creado por el artículo 36 de dicho Decreto-Ley) y que se le haya sometido a la tutela de un típico órgano del Poder Nacional, como lo es, el Ministerio de Energía y Minas, y que sea éste el encargado de fijar las políticas públicas en materia de gas, refuerza el carácter nacional y de utilidad pública de los mismos como bien.

Es necesario pues determinar, si en razón de tal atribución de competencia al Poder Público Nacional, la actividad de distribución de hidrocarburos gaseosos resulta gravable por los Municipios, cuando su gestión ha sido encomendada a los particulares, mediante los respectivos permisos; o por tratarse el servicio de gas doméstico de una competencia concurrente nacional y municipal, respectivamente.

En vista de la variedad normativa señalada, para llegar a una conclusión lógica sobre el objeto de nuestro estudio, y poder dilucidar el aparente choque entre el Poder Nacional y el Poder Municipal, debe hacerse una interpretación concatenada de las normas contenidas en la Constitución Bolivariana y en la Ley y Reglamento citados, inherentes a los mismos, pues, de realizarse literal y aisladamente, pudiera llegarse al absurdo de asumirse posiciones favorables a la doble tributación, y entender por ejemplo, que las actividades sobre los hidrocarburos realizadas por los particulares en su carácter de concesionarios, y por tanto, de simples instrumentos del Estado, pueden ser gravadas por los Municipios. Pero del análisis lógico sistemático de las normas de la Constitución Bo-

livariana y de aquellas contenidas en la Ley y Reglamento indicados, se llega a la conclusión de que las mismas no significan una importante modificación respecto de la previsión contenida en la Constitución de 1961, relativa a la no gravabilidad por parte del Poder Municipal de las actividades de hidrocarburos, y en concreto, del gas.

## I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En el artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, se contempla la potestad tributaria de los Municipios, como distinta y autónoma de las potestades tributarias del Poder Público Nacional y del Poder Público Estatal, así como y es éste el punto más importante para el análisis, la exclusión de los concesionarios o contratistas de la Administración Nacional o de los Estados de las inmunidades tributarias que disfrutaban estos entes frente a los Municipios. De interpretarse literal y aisladamente esta norma, pareciera que las actividades de distribución de hidrocarburos gaseosos, realizadas por particulares, mediante los correspondientes permisos otorgados por el Ministerio de Energía y Minas, pueden ser gravadas por los Municipios. Sin embargo, del análisis lógico-sistemático de dichas normas, derivado de su conexión e integración dentro del contexto constitucional, y de las limitaciones impuestas a las potestades tributarias municipales y estatales, así como el examen de sus respectivas competencias, puede llegarse a la conclusión, que tales normas no implicaron modificación alguna respecto de la no gravabilidad por el Poder Municipal de las actividades de hidrocarburos, y en concreto del gas, aún cuando se realicen por los particulares, a los cuales el Poder Ejecutivo Nacional les hubiere delegado la gestión de las actividades de transporte y distribución del gas, mediante el otorgamiento del respectivo permiso, por tratarse de competencias reservadas al Poder Público Nacional y de una materia rentística de dicho Poder. Nuestra conclusión, responde al siguiente análisis:

## II. CUESTIONES CAPITALES

En este capítulo nos hemos dispuesto demostrar ante todo el carácter de *bien del dominio público de los hidrocarburos gaseosos*, partiendo de la definición que del mismo diera HAURIUO<sup>1</sup>, como «propiedad administra-

<sup>1</sup> Citado por Anamaría RUGGERI en su obra: «Notas Sobre la Propiedad Pública y la Propiedad Privada». En *Lo Público y lo Privado. Redefinición de los ámbitos del Estado y la Sociedad*. Tomo II. Pág. 46. Agencia Española de Cooperación Internacional. Fundación Manuel García Pelayo. Caracas. Abril, 1996.

tiva afectada a la utilidad pública y como consecuencia, *sometida a un régimen especial de utilización y de protección*». (Cursivas nuestras).

Dicho régimen especial está constituido por las siguientes peculiaridades:

- a. Implica una relación de pertenencia de los bienes que integran a los entes públicos dotados de territorio; pero también la afectación del bien al uso público, independientemente de tal pertenencia;
- b. El destino a un interés general también configura un bien del dominio público;
- c. Las notas características de tales bienes son la imprescriptibilidad, inalienabilidad e in comerciabilidad;
- d. Requieren de una protección especial;
- e. Su uso debe ser necesariamente regulado;
- f. Se clasifican en bienes del dominio público natural y bienes del dominio público artificial, distinguiéndose unos de los otros, en que los primeros no requieren del dictado de actos singulares de afectación para que sean considerados como tal, a diferencia de los segundos.

Vistas las características anteriores, nos detendremos entonces en la identificación de las normas que nos permiten catalogar a los hidrocarburos en general y en especial, a los hidrocarburos gaseosos, como bienes del dominio público natural, así como, determinar las consecuencias que de ello se extraen.

El artículo 1 del Decreto con Rango y Fuerza de Ley de Minas, que si bien, es anterior a la propia Constitución, sin embargo, conserva su vigencia por no resultar contraria a las disposiciones constitucionales en materia de gas, en virtud de lo estipulado en la Disposición Transitoria Única de dicho Texto Fundamental, que reza: «Queda derogada la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela decretada el veintitrés de enero de mil novecientos sesenta y uno. El resto del ordenamiento jurídico nacional mantendrá su vigencia en todo lo que contradiga a esta Constitución», establece:

*Artículo 1:* Los yacimientos de hidrocarburos gaseosos existentes en el territorio nacional, bajo el lecho del mar territorial, de la zona marítima contigua y en la plataforma continental, *pertenecen a la República*, son bienes del dominio público y por tanto, inalienables e imprescriptibles. (Cursivas nuestras).

La norma transcrita otorga la propiedad de los yacimientos de hidrocarburos gaseosos a la República.

El artículo 2 «ejusdem», por su parte, establece:

*Artículo 2:* Las actividades de exploración en las áreas indicadas en el artículo anterior, (omissis) se rigen por la presente Ley y pueden ser ejercidos por El Estado directamente o mediante entes de propiedad o por personas privadas nacionales o extranjeras, con o sin participación del Estado. (Cursivas nuestras).

El artículo 4 «ejusdem» declara *de utilidad pública* actividades a las cuales se refiere la citada ley, es decir, aquellas relacionadas con exploración y explotación de los yacimientos; así como, las de recolección almacenamiento y utilización tanto del gas natural como del proveniente del petróleo; y también, el procesamiento, industrialización, *transporte, distribución, comercio interior y exterior* de los mismos.

*Entonces, no hay duda de que las actividades señaladas además de ser parte de la explotación petrolera, es una industria de las que el artículo 302 Constitucional, tal como lo veremos con posterioridad, califica como de interés público y de carácter estratégico.*

La citada competencia ha de ser ejercida por el Ejecutivo Nacional.

Así, la Constitución de 1999 establece en el ordinal 12° de su artículo 156, lo siguiente:

*Artículo 156:* Es competencia del Poder Público Nacional:

12° *La creación, organización y recaudación de los impuestos* sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, *los hidrocarburos* y minas, de los gravámenes e importación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores (...) y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los estados y municipios por esta Constitución y la Ley». (Cursivas nuestras).

Por su parte, el ordinal 16° del indicado artículo 156 de la Constitución de 2000, le otorga también en forma expresa al Poder Nacional: «El régimen y administración de las minas e hidrocarburos», dentro de los cuales se encuentran los hidrocarburos gaseosos. Y además, por lo que respecta específicamente al servicio del gas, el mismo artículo 156 indica como competencia del Poder Nacional *«el régimen general de los servicios públicos domiciliarios, en especial, electricidad, agua potable y gas»*.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su artículo 156, establece:

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

12° *La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos* sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, *los hidrocar-*

*bueros* y minas, de los gravámenes y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios por esta Constitución y la Ley. (Cursivas nuestras).

Por lo que resulta conforme con tal competencia, el artículo 6° de la Ley del Gas, que si bien es anterior a la actual Constitución, sin embargo, conserva su vigencia por no resultar contraria a las disposiciones constitucionales señaladas, tal como lo indicáramos precedentemente.

Por otro lado, el artículo 302 de la Constitución vigente, elevó a rango constitucional, la reserva de la industria y el comercio de los hidrocarburos, existente desde 1975, en los siguientes términos:

El Estado se reserva mediante la Ley Orgánica respectiva, y por razones de conveniencia nacional, la actividad petrolera y otras industrias, explotaciones, servicios y bienes de interés público y de carácter estratégico. El Estado promoverá la manufactura nacional de materias primas provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables, con el fin de asimilar, crear e innovar tecnologías, generar empleo y crecimiento económico, y crear riqueza y bienestar para el pueblo.

De lo expuesto se desprende, que todo lo relativo al régimen y administración de los hidrocarburos, es decir, la gestión y control de sus diferentes actividades, es competencia *exclusiva* del Poder Público Nacional, y, además que la actividad petrolera está reservada al Estado, en los términos establecidos en las diferentes leyes que regulen dicha competencia, y que igualmente todo lo relativo a su régimen tributario es de la competencia de dicho Poder Público.

Ahora bien, ante la ausencia de una Ley Orgánica de Hidrocarburos, que regularice con una moderna visión, todas las materias comprendidas en las diferentes leyes relativas a los hidrocarburos, dice la Exposición de Motivos del Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, de fecha 12 de septiembre de 1999, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.793, del 23 de septiembre del mismo año, que se solicitó al Congreso la habilitación requerida para hacerlo, pero, que «sin embargo, la Ley habilitante de fecha 26 de abril del presente año (1999), en relación con esta materia, sólo autorizó a dictar las medidas necesarias para el aprovechamiento del gas, desde su exploración y explotación hasta su industrialización en el país», y que por tanto, a esos fines, se formuló el señalado Decreto Ley. En este orden de ideas, la citada Exposición señala, que la finalidad del referido Decreto Ley, para incrementar las reservas de gas libre, para no depender demasiado del gas asociado, fue la de estimular la búsqueda de yacimientos de gas libre y propiciar su adecuada utilización junto con el gas asociado, y que este objetivo, se

lograría mediante «una ley que dé mayor oportunidad al sector privado nacional y extranjero, de participar en todas las fases y actividades relativas a dicha industria». Añadiendo la referida Exposición de Motivos, que «Este es el propósito de la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, cuyo carácter orgánico le ha sido atribuido porque atiende a materias que afectan o modifican disposiciones contenidas en otras leyes del mismo rango, como lo es la de nacionalización. Su denominación obedece a que en el ámbito de su aplicación se contrae a todos los hidrocarburos gaseosos como lo son el gas natural asociado o no a la producción de petróleo u otros fósiles y a los gases provenientes de la refinación del petróleo, además incluye los líquidos de gas natural (...)». Creemos, pues, que con la declaratoria de la reserva general de los hidrocarburos al Estado, ahora de rango constitucional, se refuerza aún más, desde un punto de vista constitucional, la exclusividad del Poder Público Nacional, en todo lo referente al régimen y administración de los hidrocarburos gaseosos y su materia rentística, aún cuando estas actividades las ejecuten los particulares.

Por otro lado, la actividad petrolera recae sobre bienes del dominio público, de cuya explotación deriva la Hacienda Pública Nacional, la más importante renta. En efecto, el artículo 1º de la Ley del Gas, determina la dominalidad del gas natural, en los siguientes términos: «Los yacimientos de hidrocarburos gaseosos existentes en el territorio nacional, bajo el lecho del mar territorial, de la zona marítima contigua y en la plataforma continental, *pertenecen a la República*, son bienes del dominio público y por tanto, inalienables e imprescriptibles». (Cursivas nuestras).

La dominalidad de tales yacimientos, es hoy, además un principio constitucional, de carácter general, referido a los yacimientos de hidrocarburos y mineros, cualesquiera que sea su naturaleza, consagrado en el artículo 12, de la Constitución vigente, en los siguientes términos.

«Los yacimientos mineros y de hidrocarburos, cualesquiera que sea su naturaleza, existentes en el territorio nacional, bajo el lecho del mar territorial, en la zona económica exclusiva y en la plataforma continental, pertenecen a la República, son bienes del dominio público y, por ende, inalienables e imprescriptibles. Las costas marinas son bienes del dominio público». Con esta declaración se aclaró la duda respecto del dominio nacional de dichos recursos, ante la falta de precisión de la Constitución de 1961, con relación a la propiedad de los mencionados yacimientos, que permitió que algunos Municipios se consideraran dueños de los yacimientos de gas que se encuentren en el territorio de su jurisdicción. Y, sobre todo, por estar su administración, como bienes del dominio público nacional, atribuida constitucionalmente al Poder Público Nacional, así

como lo relativo a la creación, organización, administración y control de los impuestos sobre los hidrocarburos, como hemos explicado, no cabe duda alguna, que los ingresos de Derecho público derivados del aprovechamiento de tales bienes, es decir, sus impuestos, son ingresos nacionales, y por ende, se trata de un ramo rentístico nacional, a tenor, de lo previsto en la Ley Orgánica de Hacienda Pública Nacional, en sus artículos 1º, 41 y 42; en concordancia con el Numeral 1, del artículo 183, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

A este respecto, recuérdese que los impuestos de hidrocarburos, al igual que de las minas, se califican de rentas nacionales, de carácter ordinario, que conforman el Fisco Nacional, según la Ley Orgánica citada, en sus artículos 1º, 41 y 42. Ello tiene como justificación jurídica, el carácter de bienes patrimoniales de la República, que tienen los yacimientos de hidrocarburos y los depósitos de minerales, como se explicó. Por tanto, el ingreso proveniente de estos recursos se clasifica fiscalmente, dentro del género rentas ordinarias de la Hacienda Pública Nacional, a que se refiere la mencionada Ley Orgánica. Ahora bien, como lo ha señalado el Dr. Angel Demetrio Aguerrevere, la letra y el espíritu de las disposiciones fiscales de la Ley de Hidrocarburos y de la Ley de Minas, determinan una voluntad clara y explícita en el legislador de dar a los impuestos de hidrocarburos y los minerales, el carácter de renta nacional, por tratarse de productos provenientes de la administración de bienes nacionales. («Elementos de Derecho Minero y Petrolero Venezolano», U.C.V., Caracas, 1967, págs. 127 y 128).

Ahora bien, la Ley del Gas, como marco regulador de las diferentes actividades referentes a este hidrocarburo, incluye en su ámbito de aplicación, conforme a su artículo 1º, las actividades de exploración de los yacimientos de hidrocarburos gaseosos no asociados y su explotación; así como la recolección, almacenamiento y utilización tanto del gas natural no asociado proveniente de dicha explotación, como del gas que se produce asociado con el petróleo u otros fósiles; y también, el procesamiento, industrialización, transporte, distribución, comercio interior y exterior de dichos gases; y además dispone que dichas actividades pueden ser ejercidas directamente por el Estado o mediante entes de su propiedad o por personas privadas nacionales o extranjeras, con o sin la participación del Estado, en los términos que la misma Ley del Gas establece. Tal ámbito legal se extiende igualmente a los hidrocarburos líquidos y a los componentes no hidrocarbureados contenidos en los hidrocarburos gaseosos, así como el gas proveniente del proceso de refinación del petrolero. Mientras que su artículo 3º, señala que las actividades referidas tienen como finalidad, el aprovechamiento intensivo y eficiente de los hidrocarburos gaseosos, como combustibles para uso doméstico o industrial, y como

materia prima a los fines de su industrialización y eventual exportación, en cualesquiera de sus fases. A estos efectos, el artículo 4 «ejusdem», declara *de utilidad pública* las actividades referidas y su artículo 5°, declara como un servicio público, las actividades relacionadas directa o indirectamente con el transporte y distribución de gases de hidrocarburos destinados al consumo colectivo.

En el desarrollo de los principios competenciales en la materia, la Ley del Gas, atribuye al Poder Ejecutivo Nacional, por órgano del Ministerio de Energía y Minas Nacional, la competencia que corresponde al Poder Público Nacional en materia de hidrocarburos gaseosos (artículo 6). De allí que está autorizado, el Ejecutivo Nacional, entre otros asuntos, para garantizar las condiciones de operación del actual sistema de distribución de los hidrocarburos gaseosos, comprendidos en su artículo 2°, y para que, a tal fin, realice directamente estas actividades, o para que autorice a entes de su propiedad o a personas privadas para que lleven a cabo dichas actividades, tal como se establece en su artículo 11. Lo cual se ratifica en el artículo 22, al prever las licencias o permisos, según el caso, a que se contraen los artículos 24 a 26 y 27 a 29, todos de la citada Ley del Gas..

En este supuesto, la intervención o participación de terceros en la gestión de este tipo de actividades, tratándose de actividades que se realizan sobre bienes del dominio público nacional, que, de manera general están reservadas al Estado, se explica a través de la tesis de la *instrumentalidad*.

Es decir, que estos terceros son un instrumento del Estado para ejercer la actividad que le corresponde como competencia, al igual que lo son, en su caso, los entes de su propiedad, a los cuales se les encomienden estas actividades. En otras palabras, los particulares no sustituyen al Estado en la titularidad de estas actividades, sino que continúan perteneciendo al Estado, por lo que, en definitiva, sigue siendo de su competencia la materia objeto de tales autorizaciones, licencias o permisos. En este orden de ideas, la Exposición de Motivos de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (G.O. N° 5.453 Extraordinaria de fecha 24.03.2000), al explicar la consagración constitucional de la reserva al Estado del sector petrolero, (art. 302), así como la participación de los particulares en dicho Sector, señala que no obstante ello, tal sector sigue siendo un dominio del Estado sobre dicha área. (pág. 11).

La *teoría de la instrumentalidad* es el fundamento para considerar *como competencias reservadas al Poder Nacional*, las actividades de utilidad pública, que constitucionalmente corresponden a dicho Poder, aún cuando sean particulares quienes las realicen, y en su caso, de materia rentística nacional, cuando, además, constitucional y legalmente así se establezca expresamente. Este fue el criterio seguido por la antigua Corte en Pleno

de la Corte Suprema de Justicia, por ejemplo, en el caso de las empresas asociadas de PDVSA a raíz de la apertura petrolera, en su sentencia de fecha 17 de agosto de 1999, para considerar de competencia nacional y como materia rentística nacional, las actividades realizadas por tales asociaciones.

### III. LOS INTERESES NACIONALES Y LAS LIMITACIONES DE LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL EN EL CASO DE LAS COMPETENCIAS CONCURRENTES

Las normas precedentemente transcritas, que de por sí permiten deslindar la competencia nacional, frente a las de los otros Poderes, han de ser integradas y confrontadas con las normas referentes a las competencias propias del Poder Público Municipal, para destacar la preeminencia de la competencia del Poder Público Nacional, y en concreto, las limitaciones a que está sometida la Potestad Tributaria Municipal, en lo referente a la actividad de los hidrocarburos gaseosos llevadas a cabo por particulares mediante licencias o permisos, según el caso. En este orden de ideas, deben interpretarse los siguientes artículos de la Nueva Constitución de 1999.

El artículo 178 que reza:

Son de la competencia del Municipio el gobierno y administración de sus intereses y la gestión de las materias que le asignen esta Constitución y las leyes nacionales, en cuanto concierne a *la vida local*, en especial, la ordenación y promoción del desarrollo económico y social, *la dotación y prestación de los servicios públicos domiciliarios*, (omissis) en las siguientes áreas:

6° Servicio de agua potable, electricidad y *gas doméstico*; alcantarillado, canalización, y disposición de aguas servidas; cementerios y servicios funerarios. (Cursivas nuestras.)

También debe tenerse presente el aparte último de este artículo 178, que dispone lo siguiente: «Las actuaciones que corresponden al Municipio en la materia de su competencia no menoscaban las competencias nacionales y estatales que se definan en la ley conforme a la Constitución».

Igualmente, el artículo 179, de la misma Constitución, que define la potestad tributaria de los Municipios, en la siguiente forma:

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 econó-

micas 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.

Por su parte, el artículo 180 Constitucional, dispone:

La Potestad Tributaria que corresponde a los Municipios es *distinta* y autónoma de las potestades reguladoras que esta Constitución o las Leyes atribuyan al Poder Nacional o Estatal sobre *determinadas materias o actividades*.

Las inmunidades frente a la potestad impositiva de los municipios, a favor de los demás entes políticos 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. (Cursivas nuestras).

Y, finalmente, el artículo 183, contempla las siguientes limitaciones a las potestades tributarias de los Estados y Municipios, en la siguiente forma:

Los Estados y los Municipios no podrán:

1. Crear aduanas ni impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional.

2. Gravar bienes de consumo antes de que entren en circulación dentro de su territorio.

3. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su territorio, ni gravarlos en forma diferente a los producidos en él.

Los Estados y Municipios sólo podrán gravar la agricultura, la cría, la pesca y la actividad forestal en la oportunidad, forma y medida que lo permita la ley nacional.

Las normas transcritas precedentemente, tal como lo señaláramos y lo enfatizaremos con posterioridad, deben ser interpretadas lógicamente y sistemáticamente, mediante su adecuada integración, para no desvirtuar los principios constitucionales de distribución de competencias entre los

diferentes Poderes Públicos y de distinción entre los intereses generales y locales, así como el de la preeminencia de los intereses de índole nacional, en materia de los hidrocarburos, por su carácter estratégico; o por su ubicación en espacios geográficos, como el subsuelo, en donde la República ejerce plenamente su soberanía, a tenor de lo dispuesto en el artículo 11, en concordancia con el artículo 12, ambos de la vigente Constitución. En otras palabras, que los intereses públicos estatales y municipales, resultan menores, frente a intereses generales, que afectan a toda la Nación, como ocurre con la actividad petrolera, y que por eso, su defensa y suprema vigilancia se le atribuyen al Poder Nacional, es decir, a la República, y no a los otros Poderes, de acuerdo con lo previsto en el Numeral 2 del artículo 156 de la vigente Constitución. Entre ellos, cabe destacar, como se expresó, lo relativo a la plena soberanía de los recursos del subsuelo, al dominio público de los yacimientos de hidrocarburos, a la reserva genérica de la actividad petrolera, al régimen y administración de los hidrocarburos y a la creación, organización, administración y control de los impuestos sobre estas sustancias.

Ahora bien, sin perjuicio de la primacía del interés general, existen actividades y servicios cuya atención y satisfacción se atribuyen a más de un Poder Público, como ocurre en los casos de actividades cuya gestión o prestación se encomienda a diversos Poderes Públicos, lo cual dá lugar a las llamadas competencias concurrentes entre los diferentes Poderes Públicos; en donde lo fundamental, para garantizar la supremacía de los intereses superiores de la Nación, es el establecimiento de las reglas de su ejercicio compartido. A ello responde el artículo 165, de la citada Constitución, que textualmente establece:

Las materias objeto de competencia concurrente serán reguladas mediante leyes de base dictadas por el Poder Nacional, y leyes de desarrollo aprobadas por los Estados. Esta legislación estará orientada por los principios de la interdependencia, coordinación, cooperación, corresponsabilidad y subsidiariedad.

Pues bien, uno de los principios de interpretación, que atiende a los intereses públicos respectivos, y que sirve de criterio para el deslinde de las competencias, aún concurrentes, y de las potestades tributarias de los diferentes Poderes Públicos, son las prohibiciones, a que se refiere el artículo 183 Constitucional, que se impone a los Estados y a los Municipios para que no creen impuestos de importación, de exportación o de tránsito sobre bienes nacionales o extranjeros, o, en general «sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional». O, como señalaba la Constitución vigente para 1936, en la letra a), parágrafo 3°, numeral 4, de su artículo 17, «(...) o sobre las materias rentísticas que sean objeto de impuesto federal», que según sentencia de la Corte Federal del

28.10.36, lo son los impuestos a los hidrocarburos y sus productos. Esta fue la razón, por ejemplo, para que dicha Corte, en la citada sentencia, asentara que «carece de toda eficacia la posibilidad de un impuesto municipal sobre la gasolina (...)».

En consecuencia, el artículo 180 Constitucional, que consagra la autonomía de la Potestad Tributaria Municipal y la disposición de excluir de la inmunidad tributaria de la República y de los Estados frente a tales Municipios, a los concesionarios y contratistas de aquéllos entes, no puede interpretarse como una eliminación de la prohibición impuesta a los Municipios de establecer impuestos sobre las materias rentísticas de la competencia nacional o de la República. De manera, que tratándose de competencias reservadas al Poder Público Nacional, que, además, constitucional y legalmente constituyen materia rentística de dicho Poder, aún cuando las ejecuten particulares, no resultan gravables por los Municipios. Ello, no porque tales particulares disfruten de inmunidad alguna, sino porque las materias mismas, sobre las cuales ejecutan actividades en nombre de la República, están excluidas de la Potestad Tributaria Municipal. En otras palabras, a los particulares que ejecuten actividades que corresponden expresamente a *competencias reservadas al Poder Nacional* y que además constituyen materias rentísticas de la competencia de dicho Poder, no se les puede exigir impuestos municipales cuya causa sea el ejercicio de tales actividades, que como en el caso de la actividad petrolera, en general, por razones de conveniencia nacional, su evidente interés público nacional y carácter estratégico, constitucionalmente, ha sido reservada al Estado.

En verdad, en el caso de estos particulares no se trata de una exención personal, sino de la exclusión de la Potestad Tributaria Municipal, originaria (o irrestricta como lo expresa la Exposición de Motivos de la vigente Constitución), de las actividades de hidrocarburos, en general, por tratarse de una materia rentística nacional, puesto que dichas actividades son objeto de impuestos nacionales.

Los particulares en estas materias no son más que un *instrumento* del Poder Público Nacional, específicamente en este caso concreto, del Ministerio de Energía y Minas. Los mismos actúan a nombre y por cuenta del Poder Público Nacional, y la naturaleza de su actividad es la misma que corresponde al Poder Ejecutivo Nacional, en el caso de las actividades reservadas a dicho Poder. En estos casos, los actos por los cuales se encargan a los particulares las actividades que corresponden al Estado, son *actos administrativos de efectos constitutivos*, que, como lo señala el jurista Eloy Lares Martínez, forman parte de la clasificación de los actos que *crean una situación subjetiva en el particular y en los que la Admi-*

*nistración transfiere un derecho o un bien que le pertenece,*<sup>1</sup> pero, que no permiten su sustitución en su dominialidad por los particulares. En este orden de ideas, recuérdese lo señalado en la Exposición de Motivos de la vigente Constitución, en el sentido que no obstante la participación del sector privado en el sector petrolero, éste sigue siendo un dominio del Estado (pag. 11, de dicha Exposición de Motivos).

En consecuencia, en el caso de actividades reservadas al Poder Público Nacional, tanto desde el punto de vista material como fiscal o rentístico, encomendadas por éste, mediante cualesquiera figura, a un particular, siguen siendo la misma actividad. Por tanto, en el caso concreto, de los hidrocarburos gaseosos, por tratarse de una competencia funcional y una materia rentística nacionales, los Municipios no pueden valerse de la exclusión de la inmunidad tributaria de los concesionarios y contratistas, para imponer impuestos municipales a los particulares a los cuales se les hubiere otorgado licencias o permisos para llevar a cabo dichas actividades. Ello violentaría la prohibición establecida a los Estados y Municipios, de no crear impuestos sobre las materias rentísticas de la competencia nacional, a que se contrae el artículo 183, de la vigente Constitución.

En este orden de ideas, vale la pena resaltar que cuando la Constitución consagra, de manera expresa la competencia del Poder Público Nacional en materia de la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre los hidrocarburos, y las minas, así como su régimen y administración (artículo 156, numerales 12 y 16), los sustrae del carácter exclusivo *de interés de la vida local*, que es propiamente el ámbito natural de las competencias municipales, y el factor de exclusión de las competencias de los otros Poderes Públicos, y por ende, de su Potestad Tributaria Municipal, como se desprende del artículo 178, ejusdem.

Ahora bien, a diferencia de la Constitución de 1961, por cuanto es un asunto que interesa a la vida local, dentro de estas actividades, se atribuye también, de manera expresa, competencia a los Municipios sobre el *gas doméstico*, en el numeral 6, del indicado artículo 178, de la Constitución de 1999. Sin embargo, no obstante su naturaleza de servicio público domiciliario, por tratarse el gas doméstico de un hidrocarburo, interesa igualmente al Poder Público Nacional, por lo que los Municipios en el ejercicio de esta materia concurrente, han de sujetarse al régimen general que para dicho servicio establezca el mismo Poder Público Nacional, según se determina, en forma expresa, en el numeral 29, del artí-

<sup>1</sup> *Manual de Derecho Administrativo*, Pág. 35, Quinta Edición, Publicaciones de la Universidad Central de Venezuela, Caracas, 1985.

culo 156, de la Constitución Nacional, en donde ha de garantizarse, entre otros aspectos, su carácter de materia rentística nacional. En la Constitución de 1961 no se encontraba una norma como la anteriormente citada, por lo que sin lugar a dudas, hoy día, por la norma en cuestión y por disposición de la Ley del Gas, es también de la competencia nacional la distribución del gas natural destinado al consumo. Por tanto, *las actividades de distribución de hidrocarburos gaseosos para el consumo, como ocurre con el gas doméstico, pueden ser ejercidas por los Municipios, porque constituyen cuestiones de interés para la vida local, y porque, además, constitucionalmente se les atribuye expresamente como competencia concurrente; más ello no significa, que por esa concurrencia, el Poder Nacional pierda su competencia en esta materia y que los impuestos sobre tales actividades dejen de ser materias rentísticas de la competencia nacional.* En efecto, constitucional y legalmente, los ingresos derivados de los impuestos sobre todas las actividades de hidrocarburos, aún las que puedan compartirse con los Municipios, como la distribución de gas natural para el consumo, constituyen materia rentística nacional, porque provienen del dominio público nacional y porque, en general, las actividades sobre tales recursos, han sido reservadas al Estado; y por ende, les está prohibido, aún cuando las realicen particulares, mediante licencias o permisos, establecer impuestos sobre esas mismas actividades.

Además de lo anterior, hay otros argumentos sólidos que sustentan lo aquí expuesto, y que desarrollaremos con posterioridad, toda vez que de seguidas haremos un análisis de una serie de conceptos cuyo conocimiento permitirá entender el alcance de lo esgrimido con precedencia.

#### IV. LA NOCIÓN DE SOBERANÍA DE LOS MUNICIPIOS Y SU POTESTAD TRIBUTARIA ORIGINARIA

Para gravar las actividades de hidrocarburos, u otras de la reserva del Poder Público Nacional, cuando son realizadas por particulares, los Municipios han invocado potestades asimilables al concepto de soberanía, por el hecho que constitucionalmente se les reconoce también una potestad tributaria de carácter autónomo e independiente de la correspondiente al Poder Público Nacional y al Poder Público Estatal, respectivamente, y por la exclusión de la inmunidad tributaria Municipal a los concesionarios y contratistas, establecida en la misma Constitución.

Ahora bien, las potestades tributarias de los Poderes Públicos provienen de la Constitución y son desarrolladas por la ley. En este sentido, los impuestos de la potestad de los Municipios, son aquellos que pueden crear, mediante sus ordenanzas, porque directamente se les atribuye la Constitución, y que por ello, forman parte de su Potestad Tributaria Originaria,

como lo son los impuestos enumerados en el numeral 2, del artículo 179, de la Constitución. Esta Potestad es la que en verdad es autónoma e independiente del resto de las potestades tributarias, en los términos del artículo 180 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Por otro lado, la distinción entre la Potestad Tributaria Originaria y la Derivada no puede referirse a la soberanía sino a la distribución de competencias y a la *organización constitucional* de los diferentes tributos.

La diferencia real está en que la Potestad Tributaria Originaria proviene de la ejecución inmediata de la Constitución y la Potestad Tributaria Derivada, aún cuando puede estar prevista en el Texto Fundamental, se da cuando *se condiciona a una disposición de carácter subconstitucional por parte de otro Poder, por lo que no viene a ser sino la aplicación indirecta de la Constitución*. Es decir, en los casos de la Potestad Tributaria Derivada, por ejemplo, el Municipio puede recaudar los impuestos, pero no crearlos.

Las diferencias entre el Poder Tributario Originario y el Poder Tributario Derivado, *emanan del reparto constitucional de competencias*. Así, cuando la Constitución reconoce ámbitos específicos del Poder Tributario a cada ente, se trata del Poder Originario. Por el contrario, cuando la Constitución reserva el Poder Tributario al Poder Público Nacional, permitiendo que por ley éste delegue la potestad en los entes menores, o les dé una participación en los impuestos que hubiere creado, o establezca cómo éstos entes han de recaudar impuestos, se trata de una Potestad Tributaria Derivada.

Por otro lado, la Potestad Tributaria Originaria o Soberana, no se deriva del hecho que un ente del Estado, sea prestador de un *servicio público*. En efecto, es verdad, que en la solidaridad social, implícita en la convivencia social, está la razón de ser de las Potestades Tributarias del Poder Nacional y del Municipio, como se desprende del artículo 133 de la vigente Constitución. Pero tal justificación no es suficiente para atribuir naturaleza originaria a tales Potestades, sino que es necesario que su fuente provenga directamente de la misma Constitución. Por ello, la tesis de la Potestad Originaria por la sólo prestación de un servicio público, *sólo explica la potestad de crear tasas, en las cuales es evidente la relación de pago y la prestación del servicio*, pero, en Venezuela, por el reparto constitucional de las competencias tributarias, es insostenible.

De manera, que la tesis de la soberanía y la de la solidaridad social, no tiene fundamento constitucional, para explicar la supuesta Potestad Originaria de los Municipios, distinta y autónoma de las demás Potestades Tributarias, para crear impuestos sobre actividades de hidrocarburos en-

comendadas o delegadas a los particulares, puesto que ninguna norma constitucional, por esa sola circunstancia, otorga facultad directamente a los Municipios, para crear impuestos sobre dichas actividades y mucho menos cuando la propia Constitución expresamente les prohíbe hacerlo.

En este orden de ideas, téngase presente que la autonomía de los Municipios, no es plena o soberana, porque está sujeta no sólo a los límites de la Constitución, sino también de la ley, en lo que se refiere, entre otros aspectos que comprende dicha autonomía, a la creación, recaudación e inversión de sus ingresos como se desprende del artículo 168 del Texto Constitucional; y, además, porque los actos de los Municipios son controlados por tribunales que pertenecen al Poder Público Nacional, como se establece en el último aparte de dicho artículo.

Finalmente, no obstante la autonomía que se reconoce a los Municipios, su organización, es decir, su estructura y funcionamiento, se rige por la Constitución y por las normas que para desarrollar los principios constitucionales establezcan las leyes orgánicas nacionales y por las disposiciones legales que de conformidad con aquellas dicten los Estados, como se precisa en el artículo 169, de la vigente Constitución. Se trata, pues, de una autonomía relativa, puesto que está sujeta, incluso, en su ejercicio, a leyes nacionales, e incluso, estatales.

En el orden de ideas expuesto, la Constitución, en su artículo 179, define como ingresos de los Municipios a: 1) Los procedentes de su patrimonio y el producto de sus ejidos; 2) las tasas por el uso de sus bienes y servicios; 3) las patentes sobre industria, comercio y vehículos, y los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial y contribución especial sobre plusvalía de las propiedades; 4) las multas que impongan las autoridades municipales y las demás que legalmente le sean atribuidas; 5) las subvenciones nacionales y estatales, y los donativos; 6) los demás impuestos, tasas o contribuciones especiales que se crearen de conformidad con la ley; y 7), asimismo, el impuesto territorial rural o sobre predios rústicos, la participación en la contribución por mejoras y otras ramas tributarias nacionales o estatales, conforme a las leyes de creación de dichos tributos; y los ingresos provenientes de las operaciones de crédito público, con las limitaciones establecidas en la ley.

Ahora bien, en virtud de lo precedentemente expuesto, dentro de la Potestad Tributaria Municipal, los verdaderos tributos originarios, sin duda alguna son los enumerados en el ordinal 2, de dicho artículo 174. Es decir: «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, vehículo, 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 favorecidos por los planes de ordenación urbanística» (Cursivas nuestras).

Por el contrario, el ordinal 3, del mencionado artículo 179, se refiere, como ingresos municipales, al impuesto territorial rural o sobre predios rústicos, a la participación en la contribución por mejoras y otros ramos tributarios nacionales o estatales, pero conforme a las leyes de creación de dichos tributos. Por su parte, el ordinal 6 del indicado artículo 179 Constitucional, incluye como ingresos de los Municipios: «Los demás que determine la Ley». Los ingresos contemplados en el referido ordinal 2, son los que la Exposición de Motivos de la vigente Constitución, califica como «de naturaleza tributaria que corresponden al Municipio de manera irrestricta (...)»; mientras que los otros ingresos, de carácter tributario, por el contrario, dependen del desarrollo legislativo del Poder Nacional (pág. 8).

Existe pues una diferenciación fundamental entre las previsiones del ordinal 2 y las de los ordinales 3 y 6 del citado artículo 179. En efecto, ciertamente, que de la previsión del ordinal 2º deriva una *potestad originaria*, que le corresponde a los Municipios en forma exclusiva; mientras que de los ordinales 3 y 6, no se desprende una competencia originaria directa, sino *mediata*, o *indirecta*.

Con relación a los impuestos a que se contraen los ordinales 3 y 6, indicados, se discute si la ley a que hacen referencia, es una ley Nacional o Estatal. La doctrina más calificada, (entre otros, Ezra MIZRAHI, en las diversas conferencias dictadas al efecto), señala que la remisión es a la Ley Nacional, por cuanto dichos impuestos son atribuidos constitucionalmente al Poder Público Nacional, el cual, mediante ley, los crea y los transfiere a los Municipios. Ello cabe dentro de las previsiones del artículo 157 de la Constitución vigente relativo a la descentralización administrativa, la cual puede ser fuente de ingresos para los Municipios, por cuanto establece que: «La Asamblea Nacional, por mayoría de sus integrantes, podrá atribuir a los Municipios o a los Estados determinadas materias de la competencia nacional, a fin de promover la descentralización». De manera que para que los Municipios participen en el ramo tributario nacional sobre los hidrocarburos, se requiere de una ley nacional que permita que dichos entes municipales recauden impuestos en esta materia. Tal ley no existe, de modo que tampoco por esta vía indirecta, los Municipios

pueden percibir impuestos derivados de las actividades de hidrocarburos, realizadas por particulares.

En todo caso, ha de tenerse presente, para la delimitación de la Potestad Tributaria Nacional y Municipal, el único aparte del artículo 178 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que después de enunciar las competencias de los Municipios establece textualmente: «Las actuaciones que corresponden al Municipio en la materia de su competencia *no menoscaban las competencias Nacionales* o Estadales que se definan en la ley conforme a esta Constitución» (Cursivas nuestras).

Finalmente, recuérdese a título de ilustración, que el artículo 46 de la Ley de Hidrocarburos de 1943, modificó el texto del artículo 39, de la Ley de Hidrocarburos de 1938, que contemplaba que los concesionarios de hidrocarburos debían pagar, además, los impuestos municipales, por lo que, en el texto del mencionado artículo 46, se estableció que dichos concesionarios no estarán sujetos a pagar patentes ni otros impuestos que graven especialmente sus empresas o los productos, de las mismas, fuera de los impuestos especiales de hidrocarburos.

#### V. LIMITACIONES CONSTITUCIONALES AL PODER TRIBUTARIO DEL MUNICIPIO

Las limitaciones se derivan del contexto general de la Constitución y de normas específicas de la misma Constitución. ( En tal sentido, se refiere el tributarista Leonardo Palacios al «Bloque de la Legalidad», a todo lo largo de su obra: *El Territorio Como Ámbito de Eficacia y Validez de la Tributación Municipal Venezolana*, antes citada, para interpretar las diferentes Potestades Tributarias. Por su parte, el también tributarista Humberto ROMERO MUCI, afirma que en esta materia no es posible realizar una interpretación «simplista» de la Constitución, a lo largo de su obra *Jurisprudencia Tributaria Municipal*. Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1997). Por lo que atañe al primer supuesto, la limitación fundamental de la Potestad Tributaria Municipal está en el hecho de que *la Constitución no le asigna al Municipio un poder amplio y genérico para establecer tributos*, sino que lo limita a exacciones específicas.

Además, la asignación de competencias tributarias a los restantes entes territoriales (*amplia* para la República, y *residual* para los Estados), constituye un límite contextual, que se deriva del reconocimiento expreso de tributación originaria a dichos entes. Todo ello de conformidad con el principio de la autonomía relativa a que se contraen los artículos 168 y 169, del Texto Constitucional.

El segundo límite, deriva del establecimiento de prohibiciones expresas a la Potestad Tributaria de los Estados, y de los Municipios. En efecto, el artículo 183 de la Constitución, al referirse a las potestades tributarias de estos Poderes Públicos, les impide:

1. Crear impuestos sobre de la circulación de los productos (prohibición de crear aduanas, impuestos de importación, de exportación o al tránsito sobre bienes extranjeros o nacionales;
2. Crear impuestos sobre las demás materias rentísticas de la competencia nacional;
3. Gravar bienes de consumo antes de que entren en circulación dentro de su territorio; y
4. Prohibir el consumo de bienes producidos fuera de su territorio, así como que sean gravados en forma diferente a los producidos en él.

Además, el artículo 183 de la Constitución vigente (artículos 18 y 34 de la Constitución derogada), sujeta (y no prohíbe como en la derogada) la potestad de los Municipios de gravar la agricultura, la cría, la pesca y la actividad forestal, a las condiciones que respecto de su oportunidad, forma y medida fije la ley nacional.

Existe otra limitación que deriva de la naturaleza del Municipio como unidad política primaria de la organización nacional, como lo define el artículo 168, de la vigente Constitución, es decir, de su carácter de ente local, estrictamente territorial en dicha organización que determina el Principio de la Territorialidad, aplicable tanto al hecho generador del tributo como a su objeto y su base de cálculo.

En Materia de limitaciones a la Potestad Tributaria Municipal, los estudios del Derecho Fiscal (por ejemplo, Alfredo TRAVIESO PASSIOS y Humberto ROMERO MUCI, en la obra citada de este último) estiman que hay limitaciones denominadas «directas», constituidas por preceptos explícitos que están en el Texto Constitucional, por oposición a las de tipo «indirecto», que son las que aparecen dispersas en dicho Texto. Dentro de las limitaciones «directas» del Poder Fiscal del Municipio, como hemos señalado, se encuentran las prohibiciones contenidas en el artículo 183 Constitucional. Estas limitaciones, según la doctrina citada, tienen el propósito de «evitar la acción hostil de un Municipio con respecto de otro, en la gestión fiscal sobre el comercio intermunicipal. Pretenden estas limitaciones, impedir las acciones limitativas del libre flujo y reflujo entre los distintos Municipios, que se integran en la organización política territorial». Para la misma doctrina mencionada, nuestro Texto Fundamental reconoce la existencia de colectividades menores, receptoras de

cierta autonomía tributaria, así como, la necesaria sincronización que debe existir entre la hacienda nacional y las locales. El sistema fiscal representa ese sistema unitario sobre la economía, uno de cuyos principios es «el de la menor distorsión de los precios», imponiéndose que el Estado proyecte una *unidad fiscal* sobre la economía nacional, ya que la pluralización de los poderes fiscales atenta contra la unidad económica total. De allí que se opine, que cada una de las prohibiciones contempladas en el artículo 183 de la Constitución de 1999, tienen un propósito específico y diferente de las demás limitaciones, pero complementario, por cuanto sus efectos tienen por finalidad contribuir a garantizar la unidad fiscal y económica necesaria para evitar las trabas fiscales al desarrollo nacional, al libre comercio y circulación de los bienes y servicios, impidiendo la creación de privilegios discriminatorios. Esto se verifica, evitando no sólo la creación de tributos, a la importación, a la exportación o al tránsito de mercancía, que establecería fronteras fiscales, sino también evitando que se prohíba la entrada de mercancías y la imposición de impuestos a las fuentes de riquezas localizadas fuera del Municipio. Se trata de impedir que los Municipios favorezcan su actividad productiva local, en perjuicio del flujo de la riqueza exterior. Las limitaciones de los artículos indicados se aplican a todos los tributos municipales, incluido el impuesto sobre patente, industria y comercio, que si bien no grava los bienes de manera directa, lo hace de manera indirecta.

Lo anteriormente expuesto responde a la tesis de la unidad fiscal, la cual parte del principio que el Sistema Tributario Municipal no se encuentra aislado del resto del sistema tributario, sino que debe interpretarse siempre en el contexto económico en que se inserta. En este sentido, la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, mediante sentencia de fecha 5 de junio de 1967, al anular el Acuerdo del Concejo Municipal del Distrito Barinas del Estado Barinas, que había creado implícitamente un impuesto a la importación maderera, destacó el carácter orgánico de la economía del país y *la inconveniencia de crear impuestos que graven el tránsito de bienes dentro del territorio nacional. Señaló la Sala que la interpretación de las normas constitucionales que establecen el sistema tributario, debe ser efectuada desde su ineludible perspectiva económica, y que la interpretación constitucional puede ser gramatical, histórico, política, económica y jurídica, y que también, los elementos extrajurídicos se insertan en la ley fundamental, modificando el sentido de los dispositivos normativos propios, y que tal criterio debe predominar.* Fue, con base en este criterio, que la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia mediante sentencia del 29 de julio de 1978, anuló los artículos 2 y 3 de la Ordenanza de Servicios de Revisión de Herradura de Ganado del Distrito Cedeño del Estado Bolívar, al de-

tectar «la oculta intención del legislador municipal, que había infringido el dispositivo del artículo 18, ordinal 4 de la Constitución, cuando creó un impuesto al ganado en pie, a través de una tasa sobre el servicio de fiscalización de hierro del ganado». Se cita como tradición jurisprudencial una añeja jurisprudencia del 18 de julio de 1876, en la cual se señalara que «si bien es cierto que el nombre del impuesto mencionado parece apartarlo de las prohibiciones constitucionales, es también una verdad incontrovertible que no es el nombre, sino la naturaleza misma de la cosa, lo que fija y determina su modo intrínseco de ser, y que, en este caso, cualquiera que sea el nombre del impuesto, es lo cierto que su resultado no es otro que el gravamen del café y del cacao del país».

Para garantizar esa unidad y armonización fiscal, la Constitución vigente, en el Numeral 13 del artículo 156, facultó al Poder Público Nacional para legislar en el sentido de determinar los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales o municipales.

## VI. LA TERRITORIALIDAD COMO LÍMITE A LA POTESTAD TRIBUTARIA MUNICIPAL

A favor de la preeminencia de la *Potestad Tributaria Nacional* en materia de hidrocarburos y en especial, de *hidrocarburos gaseosos*, se pueden señalar otros argumentos también apoyados por la doctrinas y jurisprudencia resaltante, así:

### 1. La territorialidad de las atribuciones municipales

El Municipio, como entidad pública que conforma la estructura general del Estado, está integrado por los mismos elementos constitutivos que el Estado, esto es: *Territorio, población y poder*. El territorio constituye el supuesto físico del Municipio, y se refiere al sitio o lugar donde se asienta su población y el ámbito espacial dentro del cual el mismo ejerce su poder político. La propia determinación de la base territorial municipal, constituye una limitación en sí mismo, pues es sobre él que se vá a volcar el contenido de su poder autonómico, que le es reconocido por la Constitución y limitado, como señaláramos, por la propia Constitución y por la legislación que se dicte en ejecución de la Carta Fundamental.

En este sentido, el artículo 3 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal define al Municipio y a sus elementos constitutivos, así:

*Artículo 3:* El Municipio constituye la unidad política primaria y autónoma dentro de la organización nacional establecida en una extensión determinada del territorio, tiene personalidad jurídica y su representación la ejercerán los órganos determinados en esta ley. Su organización

será de carácter democrático y tendrá por finalidad el eficaz gobierno y administración de los intereses peculiares de la entidad.

De la lectura de la norma transcrita, así como de otras de la misma ley (el artículo 18 referido a los requisitos para su creación; el artículo 38 referido a la definición de los servicios mínimos que deben existir en centros poblados de más de mil habitantes; el artículo 55 que establece la integración de los Concejos Municipales; el artículo 17 que se refiere al territorio que corresponde a cada Municipio; etc.), se desprende que la autonomía atribuida a los Municipios, además de estar íntimamente ligada con el carácter *local* de la materia correspondiente, se circunscribe básicamente al ámbito *territorial* que le sirve de sustrato jurisdiccional para aplicar los contenidos políticos, administrativos y financieros que le corresponden como figura organizativa. Dentro de la realidad legal y constitucional venezolana, la autonomía está vinculada con el *territorio*, elemento básico de cuya delimitación no puede separarse quien pretenda justificar la autonomía del Municipio.

En consecuencia, cualquiera que sea el sistema escogido para el establecimiento de las competencias municipales, debe predominar la noción de *territorio*. En este sentido, en lo que se refiere a sus competencias, que constituyen su autonomía, de acuerdo con lo previsto en el artículo 168, de la Constitución, resulta básico el concepto de materias concernientes a la vida local, como se precisa en el artículo 178, ejusdem.

Es el territorio el que permitirá identificar qué debe entenderse por *local*, que es en definitiva lo que le corresponde al Municipio. Se trata entonces de la determinación a través del *territorio* del «interés específico», dado que la única manera de entender el significado de lo *local* es partiendo de la delimitación *territorial*, que es el escenario natural de la autonomía municipal. De tal manera que la determinación de las competencias municipales, debe partir de dos conceptos:

- a. El establecimiento de los fines que deben y pueden cumplir tales entidades; y
- b. La repartición de dichos fines entre tales entidades.

En consecuencia, la autonomía del Municipio y su Potestad Tributaria, están íntimamente ligadas con su territorio y con lo que se encuentre en dicho territorio; no pudiendo extender su jurisdicción hacia otro territorio ni hacia los bienes que pudieren extenderse hacia otros territorios.

## 2. La tesis de los bienes en tránsito

La tesis indicada en el epígrafe se encuentra íntimamente vinculada con la tesis expuesta de la preeminencia de la territorialidad para la determinación de las competencias municipales, más aún en materia de tributos, que exime de la Potestad Tributaria Municipal a los bienes en tránsito. Los bienes en tránsito son aquellos bienes muebles que no tienen ubicación fija en el espacio, y por tanto, no la tienen territorialmente, tales como los hidrocarburos que fluyen a través de las tuberías, etc. Por ende, los bienes en tránsito no pueden estar sujetos a la jurisdicción de un determinado territorio, pues los mismos no tienen su sede fija en él.

Así, nos encontramos por ejemplo con el caso del suministro de la energía eléctrica y de la prestación de los servicios públicos en general. En este sentido, el jurista Eloy LARES MARTÍNEZ, en un artículo publicado en la *Revista de Derecho Público* Número 2, denominado «El Suministro de Energía Eléctrica y el Poder Municipal», señala que los servicios de acueductos, cloacas, y drenajes, los de distribución y venta de electricidad y gas, los de transporte colectivo de pasajeros, abastecimiento de artículos de primera necesidad y aseo urbano y domiciliario, si bien corresponden a la competencia del Poder Municipal, «esta competencia, debe ser ejercida, con sujeción a los principios de la legislación nacional». Alega, por tanto, el citado autor, que «(...) la intervención de los Concejos Municipales en cuanto al suministro de energía eléctrica debe estar sometida a las leyes que sobre esta materia dicte el Congreso de la República». Y continúa, indicando, y con ello vá más allá incluso del antes señalado principio de territorialidad, que: «Esta disposición tiene valor, aún tratándose de aquellos servicios de suministro de energía eléctrica *que sean prestados por un organismo o empresas cuyas instalaciones en su totalidad se hallen instaladas en el ámbito territorial de un solo municipio*» (Cursivas nuestras).

Aunado a lo anterior, el mencionado profesor resalta el carácter de bien de *interés nacional* del suministro de energía eléctrica, en virtud de disposiciones previstas en leyes como la antigua Ley de Protección al Consumidor y la Ley Orgánica de Administración Central, luego de lo cual, alega el *carácter no territorial* del servicio en vista de su condición de bien de interés público y estratégico para el Estado.

Luego se plantea la situación de aquellos servicios públicos que tengan o requieran instalaciones en uno o más Municipios, prestados por un mismo ente público o privado, y señala que tal como lo dispone el último aparte del artículo 7 de la Constitución de 1961 (correspondiente a los artículos 11 y 12 de la Constitución Bolivariana), el régimen de tal servi-

cio será de la competencia del Poder Nacional y además que en ese caso, el Ejecutivo fijará las tarifas, quedando «completamente descartada la competencia municipal». Termina alegando que en virtud de un análisis detenido del último aparte del artículo 7 indicado (hoy artículos 11 y 12) y del artículo 30 de la Constitución derogada (hoy artículo 178), realizado en forma concatenada, revela que no hay entre ambos colisión alguna, sino por el contrario, «...perfecta compatibilidad entre uno y otro texto».

Finalmente reitera lo que expusiéramos con precedencia, que «Conforme a la regla constitucional, es de la competencia municipal, cuanto tenga relación con las materias propias de la vida local (omissis); pero cuando se trata de que un mismo organismo, entidad o empresa tenga instalaciones ubicadas en más de un Municipio para el suministro de energía eléctrica o *de gas, al extenderse el servicio al territorio de varios Municipios, deja de ser materia propia de vida local, y, por tal razón, escapa a la competencia de las autoridades municipales*» (Cursivas nuestras).

Al anterior criterio, podemos agregar, que si bien en la actualidad el gas doméstico, como servicio público domiciliario, forma parte de las competencias municipales, ello, como lo aclara el artículo 178, de la Constitución, no menoscaba las competencias nacionales definidas en la Constitución, como claramente lo son la creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre los hidrocarburos; y su régimen y administración según los Numerales 12 y 16, del artículo 156, de la misma Constitución. En este orden de ideas, la Consultoría Jurídica del antiguo Ministerio de Minas e Hidrocarburos, sentó doctrina administrativa al respecto, al señalar que el transporte de gas, sólo puede ejercerse conforme a la legislación especial de hidrocarburos, y que en ese sentido, para abastecer de gas a las ciudades mediante tuberías, es condición previa que quien aspire a ejercer tal actividad debe tener la correspondiente concesión, otorgada por el Ejecutivo Nacional, para transportar hidrocarburos (Memoria de 1963, pag. II-21, N° 4). Hoy diríamos el correspondiente permiso para transportar y distribuir gas.

### *3. La tesis de la exención real o material*

Encontramos otro argumento en la sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, de fecha 11 de noviembre de 1999, (Caso: Sociedad Mercantil Radio Industrial 1160, C.A. contra el Alcalde del Municipio Autónomo Plaza del Estado Miranda), con ponencia de la Magistrado Hildegard RONDÓN DE SANSÓ, según la cual, la mencionada Sala, yendo más allá, de lo expuesto con precedencia, señaló que el gravamen sobre las actividades comunicacionales a través de

un impuesto indirecto «excluye toda posibilidad de imposición por los Municipios de la misma materia, incluyendo la radiodifusión, que ha sido sometido a un régimen legislativo especial». Para establecer este criterio la Sala mencionada, se fundamentó en que la Constitución (tanto la derogada como la vigente, en su artículo 183) prohíbe a los Estados y Municipios el gravamen a las exportaciones, a las importaciones, al tránsito de mercancías, y en las materias rentísticas nacionales. Esta prohibición, según la sentencia, se traduce en una *immunidad tributaria material o real*, que sustrae no sólo el comercio internacional (como puede pensarse de una primera lectura), sino también al *transporte* y las telecomunicaciones intranacionales.

Así, el comercio consiste en el intercambio y tráfico, incluyendo ello, la navegación, la aviación, el transporte y tránsito de personas, y propiedades, así como, la compra y canje de mercancía, ya que, *no puede haber comercio intermunicipal*, a no ser que como parte de la transacción se contemple algún acto de transporte entre dos o más Municipios. De modo que, señala la sentencia:

sería inconstitucional cualquier tributo municipal al comercio de especie, sea que el negocio cuya imposición se pretenda hacer al tráfico o al transporte de las mercancías, en su caso, la entrada, salida o tránsito de personas del Municipio, bien sea gravando la entrada o salida física de las personas propiamente dichas o estableciendo el gravamen indirectamente al transportista por la traída o llegada de personas.

De igual modo, las comunicaciones intermunicipales, están excluidas del dominio, material del Poder Fiscal de las entidades municipales, esto es, son inmunes a las exacciones de especie. Ello es consecuencia ineludible de la prohibición de la imposición al tránsito en las mercancías, *ya que todo tránsito implica comunicación de algo* y si la Constitución recalca este aspecto, hay que concluir que excluye de la acción fiscal local a las comunicaciones y a los medios de comunicación. Deben respetarse las líneas de teléfono, telegráficas, las vías férreas y los trenes, la televisión, la radio e instalaciones conexas.

Todo lo anterior nos lleva a concluir que la Constitución de la República ha querido que no sólo el comercio intermunicipal quede libre del entorpecimiento fiscal por parte de los organismos políticos locales, sino también en el plano del transporte y de las comunicaciones intermunicipales, esto es, que queden libres las acciones y los efectos de comunicarse (circulación, transporte, tránsito) entre sí y los Municipios y a través de éstos, así como los medios materiales que se utilicen para la realización de los actos del comercio, tránsito, transporte y comunicación.

La tesis antes expuesta sobre la exclusión del transporte y las comunicaciones de la tributación municipal y estatal al tránsito, la importación y exportación de productos nacionales y extranjeros, está plenamente

confirmada en otro precepto constitucional, en concreto los artículos 136, ordinal 20 y 22, (hoy ordinales 26 y 28 del artículo 156 de la Constitución Bolivariana) que atribuyen al Poder Nacional todo lo relativo a transporte terrestre, a la navegación aérea, marítima, fluvial y lacustre de los muelles y demás obras portuarias, así como el correo y las comunicaciones.

En atención a las anteriores consideraciones, resulta forzoso para esta Sala concluir que los Códigos aplicables a las empresas de.... (omissis) son una competencia reservada al Poder Nacional, en virtud de lo dispuesto en los artículos 136, ordinal 8 y 22 (hoy, ordinales 12 y 28 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela) y en concordancia con los artículos 1 y 34 Constitucionales (hoy artículo 1 y 183 de la Constitución Bolivariana), usurpando la competencia ajena, de orden constitucional prohibida en los artículos 117 y 119 del mismo Texto Fundamental (hoy artículos 137 y 138 de la Constitución Bolivariana), lo que afecta la nulidad absoluta de los actos impugnados conforme a lo establecido en el artículo 19, ordinal 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. (Cursivas nuestras).

En el caso señalado con precedencia, la Sala declaró *Nula por Inconstitucional* la Ordenanza Municipal que pretendía gravar con el impuesto sobre patente de industria y comercio, las actividades señaladas, en virtud de considerarla viciada de *usurpación de funciones*.

Lo anterior se aplica clara y obviamente al caso analizado, en el que nos encontramos frente a un bien en tránsito, como lo es el hidrocarburo gaseoso, que es permanentemente transportado a través de tuberías que además se encuentran ubicadas en jurisdicción de distintos Municipios, para abastecer de gas a las ciudades. Por lo tanto, puede perfectamente proceder el alegato de la citada sentencia, que ha sido además acogido por la doctrina patria relevante, entre otros, por el tributarista Humberto ROMERO MUCI. («Alcance Constitucional de la Autonomía Tributaria del Municipio» en *Jurisprudencia Tributaria Municipal y la Autonomía Local*. Pág. XCVIII, XCIX, Tomo I, Editorial Jurídica Venezolana. Caracas). En ese sentido, vale la pena recordar, que según el artículo 25 del Reglamento de la Ley de Hidrocarburos, «son obras de transporte las de distribución de gas natural para suministro de una urbanización», como lo aclaró la Consultoría Jurídica del entonces Ministerio de Minas e Hidrocarburos (Memoria de 1967, pág. 2, N° 3).

*4. La tesis de la no eliminación de materia rentista nacional de los hidrocarburos en el régimen de concurrencia limitada de los particulares dentro de la reserva general de la actividad petrolera*

Para ratificar lo expuesto en el sentido que la participación de los particulares en la gestión de actividades que corresponden exclusivamente al

Poder Público Nacional, no elimina su carácter de materia rentística de dicho Poder, puede citarse, como criterio de interpretación las disposiciones del Anteproyecto de Ley Orgánica de Hidrocarburos, elaborado por la Comisión Permanente de Energía y Minas de la Cámara de Diputados, en octubre de 1999, es decir, con posterioridad a la publicación del Decreto N° 310 con Rango y Fuerza de Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, en fecha 23 de septiembre del mismo año.

En efecto, en dicho Anteproyecto se ratifica como de la competencia exclusiva del Poder Nacional, todo lo referente a la industria y el comercio de los hidrocarburos y su reserva al Estado por razones de estrategia y conveniencia nacional (arts. 1° y 5°). Asimismo, se prevé que la industria y el comercio del gas se regirá por leyes especiales (art. 2°); y que la industria del gas natural, al igual que las otras actividades de hidrocarburos, quedan abiertas a la libre competencia en los términos expresados por la ley general de los hidrocarburos y por las leyes especiales de la materia (art. 6°). No obstante, esta apertura que implica que los particulares llevarán a cabo estas actividades en nombre del Ejecutivo Nacional, en el artículo 31, del referido Anteproyecto, se establece, que:

Es competencia exclusiva del Poder Tributario Nacional, el establecimiento de impuestos y de cualquier tributo o contribución a la realización de las actividades de exploración, explotación y transporte por vías especiales a que se refiere esta ley. Dichas actividades no estarán sujetas a ninguna clase de impuestos estatales ni municipales. (Cursivas nuestras).

El criterio anterior, en el sentido que la concurrencia de los particulares, en la reserva de la actividad de los hidrocarburos, no elimina su competencia exclusiva en materia tributaria sobre las actividades de tales sustancias, es valedero para el caso de la participación del sector privado, nacional o extranjero, en todas las fases y actividades relativas en los hidrocarburos gaseosos, como se prevé en el Decreto N° 310 del 12 de septiembre de 1999, con Rango y Fuerza de Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, en sus artículos 2°, 11°, 22° 24° y 27°. En efecto, como ya se señaló, en la Exposición de Motivos de la vigente Constitución, se acogió este criterio, cuando se aclara que el dominio reservado del sector petrolero, no deja de ejercerse porque se haga de acuerdo con el sector privado (G.O. N° 5.453 Extraordinaria, del 24.03.2000, pág. 11).

#### VII. JURISPRUDENCIA DE IMPORTANCIA EMITIDA POR LA CORTE EN PLENO Y POR LA SALA POLÍTICO ADMINISTRATIVA DE LA EXTINGUIDA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Como expresáramos al inicio de este estudio, la situación actual es análoga a la de la Constitución de 1961, por cuanto la única norma que podría

traer confusión sería la contenida en el artículo 180 Constitucional, en lo que se refiere a la no extensión de la inmunidad tributaria frente a los Municipios, a los concesionarios y contratistas; la cual no es aplicable, en el caso de las materias de hidrocarburos y rentística sobre estas sustancias, porque han sido reservadas constitucionalmente a la competencia del Poder Público Nacional y por ende, son de la reserva legal de dicho Poder. En este orden de ideas, consideramos aplicable lo señalado en las sentencias analizadas de seguida.

A) *Caso Plásticos del Lago, C.A.*: Esta empresa domiciliada en el Estado Zulia interpuso Recurso de Nulidad por Inconstitucionalidad contra el acto administrativo de efectos particulares dictado por el Concejo Municipal del Distrito Miranda del Estado Zulia, que declaró sin lugar el recurso jerárquico ejercido contra una planilla de liquidación relativa a una contribución especial establecida en la Ordenanza sobre Fundación Cuerpo de Bomberos del Distrito Miranda del Estado Zulia, por considerar que la contribución especial era inconstitucional por violación de los artículos 31, 117, 118 y 99 de la Constitución derogada. El fondo del recurso se basó esencialmente en que, si bien compete a los Municipios, la creación de impuestos, tasas y contribuciones especiales, de conformidad con el ordinal 6 del artículo 31 de la Constitución derogada, sin embargo, ello depende de una expresa condición legislativa. Estimó la indicada Sala en sentencia de fecha 26.10.96, que la contribución especial del ramo sobre patente de industria y comercio para el servicio de cuerpos de bomberos del Distrito Miranda, la Ordenanza sólo podía ser creada mediante ley nacional. *En el caso en análisis se dio preeminencia absoluta al importante criterio de la reserva legal nacional.*

B) *Caso Telcel, C.A.* El Tribunal Superior Quinto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y del Estado Miranda, declaró *con lugar* la Acción de Amparo interpuesta por la empresa Telcel Celular; C.A., contra los actos administrativos de la Dirección de Rentas del Municipio Maracaibo del Estado Zulia, que pretendía cobrarle el impuesto denominado patente de industria y comercio por la colocación de antenas en su territorio. La Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, en sentencia de fecha 16.07.96, si bien consideró incompetente al Tribunal que acordó el amparo, lo declaró con lugar y ordenó a la Alcaldía de dicho Municipio, abstenerse de exigir el pago del mencionado impuesto a la indicada Compañía. En relación con la cuestión de fondo, la mencionada Sala, declaró:

1. Una de las consecuencias de mayor trascendencia de la concepción federal recogida en el artículo 2 de la Constitución derogada, es la distribución del Poder Público entre los entes territoriales que confor-

- man la organización del Estado hablándose de una distribución vertical (República; Estado y Municipio);
2. La actividad de prestación de servicio de telecomunicaciones ha sido reservada al Poder Nacional, conforme a lo dispuesto en el ordinal 22 del artículo 136 de la Constitución derogada, que señala: «Es de la competencia del Poder Nacional: 24° El correo y las telecomunicaciones».
  3. La actividad enunciada en el numeral 22 del artículo 136 indicado, hoy ordinal 28 del artículo 156) es de reserva legal y, en consecuencia, de regulación exclusiva a través de una ley formal;
  4. No admite la materia de telecomunicaciones, regulación directa o inmediata a través de textos normativos subalternos a la ley, por lo cual no admite regulación por los órganos ejecutivos estatales o municipales;
  5. Al formar parte de las telecomunicaciones, la emisión, transmisión o recepción de ondas radioeléctricas con tecnología celular, como un servicio para todo el territorio nacional, tal como se dispone en el contrato de concesión suscrito con el Ministerio de Transporte y Comunicaciones, debe ser regido por una ley nacional;
  6. Como lo señalan los artículos 1 y 4 de la Ley de Telecomunicaciones, toda regulación de la actividad incluyendo la del pago de tributos, así como el régimen para su imposición, corresponde al Poder Nacional, y es así como la Ley de Telecomunicaciones en su Capítulo IV (De los impuestos), establece los tributos que pagarán los servicios de telecomunicaciones al fisco nacional y del mismo modo lo señala el Reglamento de Operación de la Telefonía Móvil Celular en su artículo 37. A esta norma alude el contrato de concesión que Telcel suscribiera con la República;
  7. Cualquier invasión del Municipio en la materia rentística reservada al Poder Nacional se encuentra prohibida por el artículo 34 de la Constitución de 1961 (hoy artículo 183 de la Constitución de 1999);
  8. Mediante un acto normativo distinto a una Ley Nacional, como lo es, una Ordenanza de Patente de Industria y Comercio, no se puede gravar la actividad de emisión, transmisión o recepción de onda radioeléctrica de tecnología celular, para ser usada con fines específicos de telecomunicación en todo el territorio nacional;
  9. Las actuaciones impugnadas debido a la vinculación de éstas entre sí con el propósito genérico común y confesado de imponer cargas tributarias, permitieron a la indicada Sala afirmar que existe una ame-

naza de cobrar con base al acto normativo en referencia, un tributo por la misma la actividad gravada en el ámbito nacional.

C) *Caso Apertura Petrolera*: En fecha 18 de agosto de 1999, la Corte en Pleno de la extinta Corte Suprema de Justicia, declaró *sin lugar* el Recurso de Nulidad por Inconstitucionalidad interpuesto contra las Cláusulas Décima, Décimo Séptima, Segunda y Cuarta del artículo 2 del Acuerdo del Congreso de la República, aprobado en fecha 4 de julio de 1995 y publicado en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela de fecha 17 de julio de 1995, Número 35.754, que *autorizó la celebración de los convenios de asociación para la exploración a riesgo de nuevas áreas y la producción de hidrocarburos bajo el esquema de ganancias compartidas*. La Cláusula Décima del indicado Convenio, reconoce la reserva legal nacional de los impuestos en materia de hidrocarburos, así como la competencia del Poder Nacional en tal área. Los impugnantes por el contrario defendían la posibilidad de la tributación municipal por tal concepto, fundados en que los ejecutantes del Convenio serían contratistas y no directamente la República. La Corte declaró improcedente el alegato, en virtud de la tesis previamente analizada de la «instrumentalidad». Es decir, partió del criterio, además reiterado, según la misma expone, de

la inmunidad tributaria de los instrumentos de gestión o formas jurídicas utilizadas por la República para la mejor consecución de sus fines o de las actividades que asuma, bajo la política de intervención en la economía del país, tal como es el caso de las actividades de la industria y el comercio de los hidrocarburos, lo que permite afirmar que los entes públicos institucionales, Institutos Autónomos y Empresas del Estado, constituidas para desarrollar dichas actividades *son instrumentos de la República y participan de su misma inmunidad fiscal*. (Cursivas nuestras).

La citada sentencia reitera además enfáticamente el *carácter reservado al Poder Nacional* de la materia de hidrocarburos, como otro de sus fundamentos, así: «No existe duda entonces, en cuanto a que lo relacionado con el régimen y administración de las minas, *es materia reservada al Poder Nacional*, debiendo incluirse dentro de esa atribución lo relacionado al régimen tributario que les resulta aplicable». (Cursivas nuestras).

Pero es más claro todavía lo que señala con respecto a las limitaciones tributarias de los Municipios en el área de los hidrocarburos, así: «En definitiva, no es posible que los Municipios extiendan su potestad tributaria a actividades que corresponden a materia rentística reservada al Poder Nacional. Por el contrario y abundando en lo antes expuesto, el propio Texto Constitucional al definir los límites a que debe sujetarse esa unidad política —el Municipio— señala las materias rentísticas de la competencia nacional».

Y finaliza la indicada sentencia, acogiendo la tesis del Bloque de la Constitucionalidad, esto es, la comentada y necesaria interpretación global de las normas constitucionales, a través del párrafo siguiente: «...pues, lo que hace dicha cláusula es simplemente recoger los criterios atributivos de competencia, antes analizados, previstos en la ley constitucional, definiendo las competencias rentísticas que sólo al Poder Nacional caben en la materia y que, conforme se ha visto, no atañen al sistema de normas locales, ya que lo contrario —se insiste— implicaría *una invasión del municipio en la materia rentística reservada al Poder Nacional*». (Cursivas nuestras).

D) *Sentencia del caso CANTV*. En fecha 6 de diciembre de 2000, con ponencia del magistrado Héctor Peña Torrelles, la Sala Constiucional del Tribunal Supremo de Justicia decidió la acción de amparo constitucional que fuera interpuesta conjuntamente con el recursos contencioso administrativo de nulidad y subsidiariamente solicitud de medida cautelar innominada, por la empresa Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV), contra el Anexo «A» denominado «Clasificador de Actividades Económicas, Comerciales, industriales o Similares» contenido en el Código 7200, y sus Códigos integrantes 720001, 720002, 720003 y 720004 de la Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Valencia del Estado Carabobo, publicada en la Gaceta Municipal Extraordinaria en fecha 30 de setiembre de 1993, relativo a la explotación de la actividad de las comunicaciones, a la cual se fijó una carga impositiva específica para cada rubro.

Los alegatos de los recurrentes fueron básicamente los siguientes:

1. Que el mencionado Código viola lo contemplado en los artículos 18, 30, 31, 34, 56, 61, 95, 96, 99, 102, 117, 118, 119, 136, ordinales 8°, 22°, 24° y 25° y 223 de la Constitución de 1961, correspondientes a los artículos 21, 112, 115, 116, 133, 136, 137, 138, 156, ordinales 12°, 28°, 32° y 33°, 178, 179, 183, 299, 316 y 317 de la Constitución de 1999.
2. Que la gravabilidad de las telecomunicaciones está reservada al Poder público Nacional;
3. Que se violan las limitaciones explícitas a la potestad tributaria de los Municipios;
4. Que se violan los intereses peculiares de la entidad y las materias propias de la vida local;
5. Que se violan los fines del sistema tributario;

6. Que se viola flagrantemente la Ley de Telecomunicaciones;
7. Que no prevén las normas de la Ley Orgánica de Régimen Municipal ingresos algunos para los Municipios referentes a los servicios prestados en materia de telecomunicaciones;
8. Que se violan los principios de capacidad contributiva, progresividad y legalidad tributaria, así como el de la no confiscatoriedad de los tributos.

Pasa luego la sentencia a señalar los alegatos inherentes a la acción de amparo constitucional, esto es, el análisis de los argumentos relativos a los derechos constitucionales violados por el indicado código.

La sentencia no recoge los argumentos del Municipio.

El fundamento de la decisión es el siguiente:

1. La Sala a pesar de estar en sede constitucional, se pronuncia a favor del carácter nacional de las actividades de telecomunicaciones;
2. Reconoce la Sala que los Municipios gozan de una potestad tributaria constitucional, pero que ella se encuentra limitada y que debe por eso ejercerse de acuerdo con lo previsto en la Constitución y en las leyes;
3. Establece que las actividades de las telecomunicaciones no se encuentran dentro de las potestades asignadas a los entes municipales;
4. Concluye señalando que, en virtud de lo anterior, la creación, determinación y posterior exigencia del referido tributo, «podría» constituir una infracción al principio de la reserva legal previsto en el artículo 156, ordinales 12°, 28°, 32° y 33° de la vigente Carta Fundamental;
5. Apoya además su decisión en la setnencia Telcel, C.A., de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justitica, antes analizada;
6. Finalmente, admite la acción de nulidad y declara con lugar la acción de amparo constitucional.

Como conclusión consideramos que la Sala no dejó de entrar al fondo de la acción, por el simple hecho de la utilización en la frase antes citada del verbo «podría» en condicional, pues, en definitiva señaló que la materia tributaria es de la competencia del Poder Nacional, que es de reserva legal y que no le corresponde a los Municipios. Incluso fue más allá indicando (con el citado uso condicional del verbo poder) que la Ordenanza viola el principio de la reserva legal.

Además, se fundamentó en una decisión previa jurisdiccional, no cautelar como la del caso TELCEL; que entró definitivamente al fondo a través de los mismos alegatos antes indicados, y que constituyen el basamento de nuestra tesis expuesta a lo largo de la presente investigación. Esto es, aquella que defiende el carácter nacional de los impuestos en materia de hidrocarburos gaseosos, la reserva legal, y la necesidad de desprender todo ello de una lectura integral de la norma constitucional.

Es decir que, las tesis expuestas en la sentencia indicada y en la que le sirviera de precedente, a pesar de no referirse específicamente al área de los hidrocarburos gaseosos sino de las telecomunicaciones, es aplicable perfectamente a los mismos, por cuanto condensa los principios y postulados en materia tributaria municipal que guían igualmente a esta materia.

E) *Sentencia del caso Ordenanza Sobre Apuestas Lícitas*. La Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia en fecha 19 de diciembre de 2000 con ponencia del Magistrado Héctor Peña Torrelles se pronunció sobre la acción de nulidad por inconstitucionalidad interpuesta por el entonces Fiscal General de la República, Iván Darío Badell contra la Ordenanza Sobre Apuestas Lícitas dictada por el Concejo Municipal del Municipio Francisco de Miranda del Estado Guárico.

Los alegatos del recurrente fueron principalmente los siguientes:

1. Que la Ordenanza al fijar impuestos sobre juegos, tales como, carrera de caballos, boxeo, etc, no sólo se excede de su objeto, que se fija en su artículo 1, sino que les otorga legitimidad;
2. Que la Ordenanza está afectada del vicio de Incompetencia Manifiesta por Usurpación de Funciones, por cuanto, aún cuando fue dictada por una autoridad legítima, invade competencias que corresponden al Poder Legislativo Nacional;
3. Lo anterior, por cuanto, sólo mediante ley formal puede regularse lo relativo a las apuestas en general;
4. Que al dictarse la Ordenanza se violó el principio de legalidad previsto en la Constitución;
5. Que además viola lo establecido en la Ley Orgánica de Régimen Municipal en cuanto a las competencias de los Municipios.

Los alegatos de la representación del Municipio fueron los siguientes:

1. Que los alegatos del fiscal se relacionan únicamente con lo previsto en los artículos 1 y 7 de la ordenanza, por lo que, mal puede solicitarse su nulidad total;

2. Que la Ordenanza no crea un nuevo impuesto sino que fija topes a impuestos ya creados;
3. Que en virtud de lo anterior, el legislador permitió que el Municipio fijara los topes máximos y mínimos de los impuestos;
4. Que el Municipio lo que no puede es crear una apuesta ilícita, pero en ninguna norma se le prohíbe crear una lícita;
5. Que en el ámbito de las apuestas lícitas, el campo del legislador nacional y del local están perfectamente delimitados. Así, el artículo 136, ordinal 24 de la anterior Constitución, le atribuye al Congreso de la República competencia para legislar con respecto a loterías, hipódromos y apuestas en general, y los artículos 29 y 31, ordinal 6 de la Constitución derogada le atribuye al Municipio potestad para legislar sobre la creación e impuestos sobre apuestas lícitas.

El fundamento de la decisión de la Sala Constitucional fue básicamente el siguiente:

1. Que la Constitución y las leyes para considerar válido un acto exigen la competencia del órgano y del funcionario que lo dicte, y que el mismo se produzca de acuerdo con un proceso específico, para que se evite la arbitrariedad;
2. Que la incompetencia es uno de los vicios que afectan la validez de los actos dictados;
3. Entra a analizar el alcance de la autonomía normativa y financiera de los Municipios, para lo cual se vale de un peccedente jurisprudencial: el caso Heberto Contreras» de la Corte en Pleno de la extinta Corte Suprema de Justicia, de fecha 13 de noviembre de 1989. Dicha jurisprudencia reconoce que la autonomía tributaria municipal tiene sus límites;
4. Entra a analizar si en el ordenamiento jurídico se fijan límites a los Municipios en materia de impuestos sobre apuestas lícitas, y concluye con que corresponde al Poder Público Nacional, la competencia para legislar en materia de loterías, hipódromos y apuestas en general, por lo que, tales áreas corresponden a la reserva legal nacional;
5. Que aún cuando la Ley Orgánica de Régimen Municipal preveía ingresos para los Municipios en virtud de juegos de apuestas, la nueva Constitución cambia el panorama, pues tales ingresos pasan a formar parte del poder tributario originario de los Municipios y por ende, sometido a las limitaciones constitucionales y legales;

6. Que como consecuencia de lo expuesto, la potestad de los municipios se limita a establecer el gravamen sobre las apuestas que se pacten dentro de su jurisdicción y a dictar una ordenanza para regular lo concerniente a la recaudación de tal tributo y monto del gravamen;
7. Que el Municipio Valencia fue más allá de los límites señalados, y por ende, declaró con lugar la acción y nula el texto íntegro de la Ordenanza.

A pesar de que la jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal de manera unánime y reiterada ha venido reconociendo y reforzando la tesis defendida en esta investigación de las limitaciones del poder tributario municipal, y de la importancia que ello reviste, sin embargo, las últimas decisiones de los tribunales de instancia especializados en el área tributaria no han sido dictadas en tal sentido. Y aún cuando las mismas no tengan igual carácter vinculante (las de la Sala Constitucional) y efecto en general (las de las otras Salas), que las del Tribunal Supremo de Justicia y que anteriormente la Corte Suprema de Justicia, a los fines de realizar un análisis serio y completo del problema, hemos querido citar dos decisiones, aunque del mismo caso, recientes contentivas argumentos en tal sentido, a seguir:

F) *Sentencia del Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario*. En fecha 20 de octubre de 2000, el indicado Tribunal se pronuncia sobre la impugnación de la Resolución Número RTD12123.96, emanada de la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, en fecha 17-07-96, y la planilla de liquidación correspondiente, en materia de patente de industria y comercio.

El impugnante se trataba también de la Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela, C.A.; que, aunque no contra el mismo Municipio, en este caso impugna la Resolución que fija el reparo, pero en el de la sentencia emanada de la Sala Constitucional, antes indicada, impugna el Código de la Ordenanza que fija la patente y por ende, la posibilidad del reparo por su no pago. Es decir, que ante la Sala se impugna el origen de tales problemas y ante los Tribunales Especiales el caso concreto.

Los argumentos de los recurrentes son básicamente los mismos que los de la impugnación del Código de la Ordenanza antes indicado, y que de las demás sentencias aquí analizadas, esto es:

1. Que se invadió la esfera competencial del Poder Nacional como vicio en el objeto del acto recurrido;
2. Que el impuesto sobre la patente de industria y comercio no es un impuesto sobre los ingresos brutos, y que con la Resolución impug-

nada lo que se pretende gravar son los ingresos brutos y no la actividad económica de la recurrente;

3. Que el acto recurrido se encuentra viciado por ausencia y error en la base legal o interpretación errada de la norma jurídica, por cuanto, no puede considerarse a la impugnante como contribuyente del citado impuesto;

La Administración Municipal Tributaria alegó:

1. Que la recurrente es sujeto pasivo del impuesto municipal;
2. Luego de rechazar todos y cada uno de los argumentos del caso, los cuales, por ser sobre todo procedimentales no vale la pena señalar, sostienen que el orden jerárquico de las normas debe ser el previsto en el artículo 14 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal y que por tanto, no puede aplicarse con preferencia una ley ordinaria, como lo es la de telecomunicaciones;
3. Niegan la doble tributación por cuanto el Poder Nacional grava con un impuesto especial y el Municipal con uno general;
4. Que los Municipios sí pueden gravar actividades que la Constitución somete a regulación del Poder Nacional, y que ello sólo se refiere a materias rentísticas específicas dentro de las cuales no se encuentra la de la Resolución impugnada;
5. Alegan que tal tipo de impuestos implica una retribución a los habitantes de la localidad en servicios y citan el preámbulo de la Constitución que busca «la participación equitativa de todos en el disfrute de la riqueza».
6. Siguen explanando alegatos sobre la justicia social.

El indicado tribunal especial fundamenta su decisión en lo siguiente:

1. Que la controversia se concreta a dos cuestiones fundamentales: una sustantiva y una adjetiva;
2. Que la sustantiva implica determinar si la recurrente es sujeto pasivo del impuesto;
3. La adjetiva implica determinar si el acto de determinación tributaria (la Resolución) fue dictado de conformidad con la ley y sin vulnerar el derecho constitucional;
4. En cuanto al elemento sustantivo señala:
  - 4.1. Que una cosa es «regular» determinadas actividades, y otra «gravar» determinadas materias. Que las competencias relacionadas con

la potestad regulatoria (o «régimen» como señala la Constitución), son distintas de aquellas relacionadas con la potestad tributaria. Entonces, la Constitución puede haber otorgado al Poder Nacional competencia exclusiva para el ejercicio de la potestad tributaria, pero reserva a los Municipios lo relativo a la recaudación, y control de los impuestos;

4.2. Que los Municipios tienen potestad originaria en materia de impuestos comercio-industriales; (notemos que aquí coincide con el Máximo Tribunal, pero no la somete a limitaciones como lo hace éste).

El tribunal además pasa a desvirtuar una sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia de fecha 16 de julio de 1996 que defiende la tesis contraria, que es la que hoy mantiene nuestro Máximo Tribunal.

Concluye señalando, que la patente de industria y comercio es un impuesto general que grava el ejercicio de actividades comercio-industriales ejercidas en jurisdicción de una localidad determinada, sin distinción de los sujetos pasivos, atribuidos a los Municipios en forma originaria por disposición constitucional; mientras que los impuestos establecidos en la legislación sobre telecomunicaciones son impuestos específicos, que gravan la prestación de servicios, reservados al estado. Estamos en total desacuerdo con esta tesis pues es definitivamente favorecedora de toda posibilidad de doble tributación.

5. Elementos Adjetivos: Se limita el tribunal a demostrar que la Administración Tributaria sí cumplió con el debido proceso a todo lo largo del procedimiento administrativo tributario.
6. Finalmente, declara sin lugar la acción de nulidad.

G) *Sentencia del Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario.* En fecha 7 de noviembre de 2000, el también Tribunal Superior Octavo se pronuncia sobre la impugnación de la Resolución Número A.R.21-94 de fecha 17 de agosto de 1994 y la Resolución (imposición de multa) Número A.S.21.94 de fecha 27 de julio de 1994, emitidas por la Alcaldía del Municipio José Mora del Estado Carabobo, habiendo sido la impugnante la empresa Compañía Anónima Teléfonos de Venezuela, C.A.; (CANTV). (La reiteración de impugnaciones por parte de dicha empresa, demuestra que en materia de telecomunicaciones, la imposición de tributos por parte del Municipio es evidentemente favorecedor de la doble tributación, lo cual se ha constituido como una fuerte carga para las empresas que se dedican a tal ramo).

Esta sentencia no se detiene en el problema de fondo relacionado con la reserva legal nacional y la competencia tributaria atribuida al Poder Nacional, sino que se limita al análisis del carácter retroactivo o no de la ordenanza que fija el impuesto sobre patente de industria y comercio, por cuanto, los recurrentes señalaron que el Municipio había aplicado con posterioridad a la causación del tributo, el impuesto sobre patente de industria y comercio, ya que el impuesto de un ejercicio se calcula con base en los ingresos brutos del ejercicio anterior.

El tribunal declara parcialmente con lugar el recurso, por cuanto reconoce la procedencia del impuesto a pesar de que la ordenanza originaria hubiere sido derogada.

La inclusión de la sentencia anterior en nuestro análisis tuvo por objeto demostrar que en el caso allí explanado ni siquiera se discutió sobre el carácter de sujeto pasivo del recurrente, por lo que no se puso en duda la potestad municipal tributaria en la materia, lo cual, consideramos, es grave, si partimos de lo previsto en la Constitución y en las leyes y que ha sido más que interpretado y aplicado correctamente por la jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal.

#### VIII. PODER TRIBUTARIO DE LOS ESTADOS

Por lo que respecta a los Estados, en la Constitución vigente se consagran un conjunto de limitaciones a su Poder Tributario para crear ingresos autonómicos. Así, las disquisiciones en torno al Poder Tributario de los Municipios como entes políticos de base territorial descentralizados y sobre todo, como señaláramos, en lo relativo a las limitaciones a su autonomía, son perfectamente aplicables a los Estados, que también son entes territoriales descentralizados. En efecto, el amplio catálogo de las materias objeto de imposición, son distribuidas ampliamente en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, y así lo era en la Constitución de 1961, entre los dos extremos resultantes de la distribución federativa del Poder Público. Esto es, entre el Poder Nacional, que reúne la mayor parte de las materias rentísticas y el Poder Municipal, al cual le han sido asignados una serie de rubros rentísticos, para que, dentro de la autonomía financiera en la vertiente de los ingresos, pueda ejercer el Poder Tributario sujetando a gravamen a las personas que realizan actividades económicas en su respectivo territorio. Por el contrario, a los Estados, residualmente, les corresponde, entonces, lo que no se hubiese reservado, en materia tributaria al Poder Nacional o al Poder Municipal.

Así, la autonomía de los Estados, en materia tributaria, está limitada por el mencionado artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana

de Venezuela, que en el caso de las entidades federales, tienen por finalidad, tal como lo señalan los tributaristas Leonardo PALACIOS y Federico Araujo, lo siguiente:

i) Mantener frente al federalismo sui géneris, establecido constitucionalmente, lo que se conoce desde el punto de vista económico como una unión aduanera, de manera que todo el régimen administrativo y tributario de las aduanas y demás reglamentaciones comerciales restrictivas, sean eliminadas de los intercambios comerciales de los productos originarios de dicho territorio (omissis).

ii) Impedir que un Estado en particular pueda hacer uso efectivo de la imposición indirecta como medio de política fiscal activa..., en cuanto al control de las macromagnitudes económicas, las cuales necesariamente deben responder a la conjunción de las políticas del estado ejecutadas por el Gobierno Nacional (omissis)» (ARAUJO Federico y PALACIOS, Leonardo, *Análisis Constitucional del Poder Tributario en Materia de Hidrocarburos*, Editorial Arte, Caracas, 1995).

En este orden de ideas, si bien en el ordinal 4, del artículo 164, de la vigente Constitución, se declara como competencia exclusiva de los Estados, la organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, se sujeta esta competencia a lo que establezcan las leyes nacionales; y en este mismo sentido, por ejemplo, en materia del régimen y aprovechamiento de minerales no metálicos, se establece como condición de su competencia, que no hubiesen sido reservados al Poder Nacional, como aparece en el ordinal 5, del referido artículo 164. Por su parte, en el artículo 167 de la misma Constitución, se prevé como ingreso de los Estados, entre otros, en su ordinal 5°, los impuestos, tasas y contribuciones especiales, que se les asigne por ley nacional, con el fin de promover el desarrollo de las haciendas públicas estatales. Sólo en el ordinal 7, del citado artículo 164, se otorga competencia exclusiva a los Estados para la creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas, sin hacer referencia a la Ley Nacional. Sin embargo, con fundamento en el ordinal 13, del artículo 156, de la Constitución vigente, el Poder Público Nacional, puede mediante ley, definir parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alicuotas de los tributos estatales (e incluso municipales), con la finalidad de garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias de los otros Poderes Públicos.

A lo anterior se puede añadir, que no existe una previsión para los Estados análoga a la que se prevé para los Municipios, que le otorgue autonomía tributaria originaria, para crear impuestos, no obstante que en el artículo 159 del Texto Fundamental, se dice que «Los Estados son enti-

dades autónomas e iguales, en lo político, con personalidad jurídica plena, y quedan obligados a mantener la independencia e integridad nacional, y a cumplir y a hacer cumplir esta Constitución y las Leyes de la República». Por el contrario, por la inexistencia de impuestos propios y los límites derivados de las materias rentísticas de la competencia nacional, puede afirmarse que en definitiva los Estados como entes descentralizados territorialmente, no tienen propiamente potestad tributaria para la creación de tributos como fuente de ingresos.

Por lo que, finalizamos, reiterando para el área de la tributación estatal en materia de hidrocarburos gaseosos, lo que señala el profesor José Guillermo ANDUEZA, citado por el mencionado tributarista, Leonardo PALACIOS, «Estas disquisiciones en cuanto al poder tributario de los Estados es un problema puramente académico porque los Estados no tienen prácticamente materia rentística sobre la cual legislar, pues ellas son distribuidas entre el Poder Nacional y los Municipios». (Op. Cit. Pág. 67).

#### IX. CONCLUSIONES SOBRE EL ÁMBITO DE LAS LIMITACIONES TRIBUTARIAS

Pasamos, a continuación, a realizar un enunciado también sistemático de las conclusiones a las que hemos llegado:

1. La autonomía municipal no puede entenderse como absoluta e incondicionada, sino que respecto de su competencia y estructura organizativa, está sometida a límites constitucionales y legales.
2. La verdadera autonomía tributaria del Municipio, consiste en la atribución que hace la propia Constitución, de potestades para crear y recaudar determinados impuestos específicos.
3. Los límites constitucionales de la potestad tributaria municipal, garantizan la unidad jurídica y económica del país, y la igualdad de los individuos ante los tributos;
4. Dichas limitaciones impiden cualquier acción que obstaculice el libre flujo y reflujo del comercio entre los distintos Municipios de la organización política territorial de la República;
5. Es necesario analizar la Potestad Tributaria Municipal, en su contexto Constitucional, y no en forma aislada y literal, que conduzca a interpretaciones contrarias a los intereses generales y superiores del Estado.
6. La jurisprudencia ofrece repetidos ejemplos que demuestran excesos incurridos por las Municipalidades, como consecuencia del mal en-

- tendido alcance del privilegio de la autonomía financiera, de que se les ha investido, y del desconocimiento de su naturaleza estrictamente territorial y de las restricciones dirigidas a evitar el menoscabo de las competencias tributarias nacionales.
7. El carácter de los hidrocarburos de bienes muebles en tránsito implica que sus instalaciones para su transporte y servicio de abastecimiento a las ciudades, puedan encontrarse en más de un Municipio, por lo que no podrían estar sometidas a jurisdicción de uno sólo.
  8. El hecho de que el gas no puede ser sometido a gravamen municipal antes de entrar en circulación dentro del territorio municipal correspondiente, cabe dentro de la prohibición prevista en el artículo 183 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.
  9. Es un principio constitucional, respecto de la delimitación de la Potestad Tributaria Municipal, el elemento intrínseco y constitutivo de la territorialidad del Municipio.
  10. Cuando la Constitución, en el ordinal 6 de su artículo 178, incluye como competencia del Municipio al gas doméstico, se está refiriendo únicamente a aquello que de éste pueda catalogarse como local; lo cual consideramos no podrá ser nunca su regulación tributaria, ni lo relativo a su régimen y administración.
  11. Los particulares que de cualquier forma, lleven a cabo actividades de hidrocarburos gaseosos, son una suerte de instrumento del Poder Público Nacional, por órgano del Poder Ejecutivo, del espacio del dominio estatal sobre dicho sector y por tratarse el servicio que prestan de un área de interés nacional y estratégico, no les afecta la exclusión de la Inmunidad Tributaria de los concesionarios y contratistas frente al Municipio, a que se refiere el artículo 180 de la Constitución vigente.
  12. Los actos que puedan dictar los Municipios en contravención a los límites constitucionales de su Potestad Tributaria, estarían viciados de Nulidad Absoluta, por Usurpación de Funciones.
  13. Con fundamento en el artículo 165, en concordancia con los numerales 13 y 29, del artículo 156, ambos de la vigente Constitución, el Poder Público Nacional, puede regular mediante ley la materia del gas doméstico, como objeto de competencias concurrentes entre dicho Poder y el Poder Público Nacional, en concreto, no sólo para regular el ejercicio de dicha competencia por los Municipios, sino también para declarar como materia rentística nacional dicha actividad, como parte de la actividad de distribución de los hidrocarburos gaseosos.

14. La controversia entre el Poder Público Nacional y los Municipios, respecto de los límites constitucionales de la Potestad Tributaria Municipal, puede dirimirse en casos concretos, que se presenten, por la Sala Constitucional, a través del mecanismo de resolución de este tipo de conflictos, a que se contrae el Numeral 9 del artículo 336, de la actual Constitución. A este respecto, dicha Sala, en sentencia del 20 de Enero del año en curso, precisó que ante la ausencia de la Ley Orgánica que regule sus competencias, que «es principio aceptado en la doctrina constitucional, que los preceptos orgánicos son de inmediata aplicación por todos los poderes públicos, y, en particular, por los órganos a los que la disposición constitucional se refiere. Existan o no las normas que desarrollen la regulación constitucional, ésta es plenamente eficaz por sí misma y, por lo tanto, establece pautas para el funcionamiento del órgano al que se refiere la norma constitucional (...)», (Caso Emeri Mata Millán).

#### BIBLIOGRAFÍA

##### I. Doctrina

- AGUERREVERE, Angel Demetrio: *Elementos de Derecho Minero y Petrolero Venezolano*. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 1967.
- CASSESE, Sabino: *Le Basi del Diritto Amministrativo*. Editoriale Euinaidi. Roma-1989.
- GIANNINI, Massimo Severo: *Diritto Amministrativo*. Editoriale Euinaudi. Roma. 1969.
- LARES MARTÍNEZ, Eloy: «El Suministro de Energía Eléctrica y el Poder Municipal». *Revista de Derecho Público* Número 2. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas.
- . *Manual de Derecho Administrativo*. Quinta edición. Imprenta Universitaria. Universidad Central de Venezuela. Caracas, 1985.
- PALACIOS, Leopoldo y Federico ARAUJO: *El Territorio Como Ámbito de Eficacia y Validez de la Tributación Municipal Venezolana*. Editorial Arte. Caracas, 1995.
- ROMERO MUCI, Humberto: «Alcance Constitucional de la Autonomía Tributaria Municipal y la Autonomía Local». En *Jurisprudencia Tributaria Municipal*. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 1997.
- . *Jurisprudencia Tributaria Municipal*. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 1997.
- RONDÓN DE SANSÓ, Hildegard: *Ad Imis Fundamentis. Análisis de la Constitución Venezolana de 1999. Parte Orgánica y Sistemas*. Editorial Ex Libris. Caracas-2000.
- . *Estudio Preliminar a la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos*. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas. 1982.
- RUGGERI, Anamaría: «Notas Sobre La Propiedad Pública Y La Propiedad Privada». En *Lo Público y Lo Privado. Redefinición de los Ámbitos del Estado y La Sociedad*. Tomo II. Fundación Manuel García Pelayo.
- SANSÓ DE RAMÍREZ, Beatrice: «Desarrollo del Control de la Constitucionalidad, a través de la Jurisprudencia de la Corte en Pleno de la Corte Suprema de Justicia, del año

1995». *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Católica Andrés Bello*. Número 52. Caracas, 1998.

## 2. Doctrina Administrativa

*Memoria del Ministerio de Energía y Minas*. Número 3. Año 1967.

## 3. Jurisprudencia

Sentencia de la Corte en Pleno de la extinta Corte Suprema de Justicia, caso: «Apertura petrolera». 17 de agosto de 1999.

Sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, de fecha 29 de julio de 1978, caso: Ordenanza de Servicios de Revisión de Herradura de Ganado del Distrito Cedeño del Estado Bolívar.

Sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, de fecha 5 de junio de 1997, caso: Acuerdo del Concejo Municipal del Distrito Barinas del Estado Barinas».

Sentencia de la Sala Político administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, de fecha 11 de noviembre de 1999, caso: «Sociedad mercantil radio industrial 1160, C.A.).

Sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de Justicia, caso: Plásticos del Lago.

Sentencia de la Sala Político Administrativa de la extinta Corte Suprema de justicia, caso: TELCEL, C.A.

Sentencia de la Sala Constitucional del tribunal Supremo de Justicia: caso: Emery Mata Millán, enero de 2000.

Sentencia del Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario, de fecha 7 de 20 de octubre de 2000, caso: CANTV.

Sentencia del Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario, de fecha 7 de noviembre de 2000, caso: Resolución de reparo y otra de multa del Municipio Juan José Mora del Estado Carabobo.

Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, de fecha 6 de diciembre de 2000, caso: Compañía Anónima Nacional Teléfonos de Venezuela (CANTV).

Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, de fecha 19 de diciembre de 2000, caso: Ordenanza de Apuestas Lícitas del Municipio Francisco de Miranda del Estado Guárico.

## 4. Legislación

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Código Orgánico Tributario.

Decreto Con Rango Y Fuerza de Ley Orgánica de Administración Central.

Decreto Con rango Y Fuerza De Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos.

Exposición de Motivos de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Ley de Telecomunicaciones.

Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Ley Orgánica de Régimen Municipal.

**Ley Que Reserva al Estado La Industria Y El Comercio de Los Hidrocarburos.  
Decreto Con Rango Y Fuerza de Ley Orgánica de Administración Central.  
Preámbulo de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.  
Reglamento de la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos.**