



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
EN SU NOMBRE

**EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA POLÍTICO ADMINISTRATIVA**  
**ACCIDENTAL**

**PONENTE: MARIA LUISA ACUÑA LOPEZ**  
**Exp. N° 15301**

Mediante decisión de fecha 15 de octubre de 2002, la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia, declaró con lugar la solicitud de revisión ejercida por los abogados *Oswaldo Padrón Amaré*, *Rafael Gamus Gallego* y *Lizbeth Subero Ruíz*, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los Nros. 4.200, 1.589 y 24.500, respectivamente, actuando en su carácter de apoderados judiciales de la empresa Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A., (anteriormente denominada Tecnofluor C.A.), de la sentencia dictada por la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 7 de agosto de 2001, por la cual se declaró consumada la perención de la instancia en la apelación ejercida por dicha empresa, contra la decisión emanada del Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, el 28 de mayo de 1998, y, en consecuencia, anuló la sentencia dictada por esta Sala, ordenando la reposición de la causa al estado de que ésta se pronunciara sobre el fondo de la controversia planteada.

En fecha 13 de noviembre de 2002, se recibieron de la Sala Constitucional de este Supremo Tribunal, las actuaciones relacionadas con el recurso de revisión interpuesto, en vista de lo cual, el 3 de abril de 2003, el Magistrado Levis Ignacio Zerpa, se inhibió de conocer la presente causa, con fundamento en lo establecido en el artículo 82 del Código de Procedimiento Civil, especialmente en la causal contenida en el numeral 22.

En fecha 3 de junio de 2003, la abogada *Lizbeth Subero Ruíz*, actuando en su carácter de apoderada de Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A., solicitó pronunciamiento respecto del recurso de apelación interpuesto.

El 17 de junio de 2003, el Magistrado Hadel Mostafá Paolini, se inhibió de conocer la presente causa, por estar incurso en la causal prevista en el numeral 15, del artículo 82 del Código de Procedimiento Civil.

El 26 de junio de 2003, la Magistrada Yolanda Jaimes Guerrero, se inhibió de conocer la presente causa, por estar incurso en la causal prevista en el numeral 15, del artículo 82 del Código de Procedimiento Civil.

En vista de las inhibiciones antes mencionadas, la Secretaria de la Sala Político Administrativa, Dra. Anaís Mejía Calzadilla, por oficio N° 916, de fecha 8 de agosto de 2003, remitió el presente expediente a la Secretaria de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, Dra. Olga M. Dos Santos P., a los fines legales consiguientes.

Abierto el correspondiente Cuaderno Separado a objeto de tramitar las inhibiciones propuestas y realizadas las convocatorias pertinentes, finalmente por acta de fecha 18 de diciembre de 2003, se constituyó la Sala Político-Administrativa Accidental de la siguiente manera: Presidente: Primer Conjuez ad-hoc, Magistrado Octavio Sisco Ricciardi; Vicepresidente: Segundo Conjuez ad-hoc, Magistrado Teodoro Correa; y, Tercera Conjueza, María Luisa Acuña López, a quien se asignó la ponencia y quien con tal carácter suscribe el presente fallo.

## I

### ANTECEDENTES

Mediante diligencia de fecha 9 de junio de 1998, la abogada *Lizbeth Subero Ruíz*, inscrita en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo el N° 24.550, actuando en su carácter de apoderada de la recurrente Tecnofluor, C.A., apeló de la decisión dictada el 28 de mayo de 1998, por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, en la cual declaró “*totalmente sin lugar*” el recurso contencioso tributario interpuesto el 21 de enero de 1994, por los abogados *Oswaldo Padrón Amaré*, *Rafael Gamus Gallego* y *Lizbeth Subero Ruíz*, inscritos en el Instituto de Previsión Social del Abogado bajo los Nros. 4.200, 1.589 y 24.500, respectivamente, procediendo en su carácter de apoderados especiales de la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A., contra la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón, y de la planilla de Liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento

setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00), correspondientes a impuestos y licencias, supuestamente debidos por la empresa en virtud de lo establecido en el artículo 2 y el numeral 10.43, del Clasificador de Actividades de la Ordenanza sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades Conexas del citado Municipio, Número Extraordinario, del 28 de agosto de 1990.

Recibidas las actuaciones en esta Sala, por Oficio N° 2434, de fecha 2 de noviembre de 1998, y habiéndose dado cuenta del mismo en fecha 24 de noviembre de 1998, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el Capítulo III, del Título V, de la derogada Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia y se designó Ponente al Magistrado Doctor Humberto J. La Roche, a fin de decidir el recurso de apelación interpuesto.

En fecha 15 de diciembre de 1998, los abogados *Oswaldo Padrón Amaré* y *Lizbeth Subero Ruíz*, apoderados de la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A., presentaron escrito de formalización a la apelación formulada.

En fecha 2 de febrero de 1999, se fijó el décimo día de despacho a las diez horas de la mañana, para la realización del acto de informes, de conformidad con lo preceptuado en la mencionada Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia.

Por auto de fecha 25 de febrero de 1999, siendo la oportunidad fijada para que tuviese lugar el acto de informes, comparecieron tanto los apoderados de la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A., como del Municipio Los Taques del Estado Falcón, presentaron sus escritos de informes, y la Sala, previa su lectura por Secretaría, ordenó agregarlos a los autos, y dijo “VISTOS”.

Por cuanto la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, publicada en Gaceta Oficial en fecha 30 de diciembre de 1999, estableció una nueva estructura y denominación en el Máximo Tribunal de la República, tomaron posesión de sus cargos como integrantes de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, los Magistrados Carlos Escarrá Malavé, José Rafael Tinoco y Levis Ignacio Zerpa, y se designó ponente al Magistrado José Rafael Tinoco.

En fecha 25 de mayo de 2000, los apoderados del Municipio Los Taques del Estado Falcón, solicitaron se dictara sentencia.

También mediante diligencia de fecha 10 de agosto de 2000, la apoderada de la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A., solicitó de esta Sala, el respectivo pronunciamiento.

Por auto de fecha 6 de febrero de 2001, se incorporaron a este Tribunal Supremo de Justicia los nuevos Magistrados ciudadanos Doctores Yolanda Jaimes Guerrero, Hadel Mostafá Paolini, y fue ratificado como Magistrado Levis Ignacio Zerpa, reasignándose la ponencia al Magistrado Hadel Mostafá Paolini.

En fecha 31 de enero de 2001, los apoderados de la parte apelante solicitaron se dictara sentencia y, posteriormente, en fecha 17 de abril de 2001, el abogado *Luis Torrealba Presilla*, actuando en su carácter de apoderado judicial del Municipio Los Taques del Estado Falcón, solicitó se declarara la perención en la presente causa.

Mediante decisión dictada por esta Sala en fecha 7 de agosto de 2001, se declaró consumada la perención y, en consecuencia, extinguida la instancia, quedando firme la sentencia proferida por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario de fecha 28 de mayo de 1998.

Por Oficio N° 1545, de fecha 13 de agosto de 2001, se remitieron al Tribunal Superior Tercero, las presentes actuaciones.

El 22 de febrero de 2002, el apoderado del Municipio Los Taques del Estado Falcón, solicitó que en virtud del pronunciamiento emitido por la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, se decretara la ejecución de la sentencia de fecha 28 de mayo de 1998.

Por decisión de fecha 1° de marzo de 2002, el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, decretó la ejecución de la sentencia antes mencionada, concediendo a la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A., un lapso de diez (10) días de despacho contados a partir de su notificación, a fin de dar cumplimiento voluntario al mandamiento acordado.

Por auto de fecha 18 de marzo de 2002, el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, con el objeto de notificar a la sociedad mercantil Tecnofluor, C.A.,

del decreto de ejecución dictado en su contra, dejó establecido el domicilio procesal de la referida empresa.

En fecha 20 de marzo de 2002, constó en autos la notificación de la contribuyente.

Mediante escrito de fecha 22 de marzo de 2002, los abogados *Oswaldo Padrón Amaré* y *Lizbeth Subero Ruiz*, actuando en su carácter de apoderados de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), informaron a dicho Tribunal, sobre la interposición de un recurso extraordinario de revisión contra la decisión dictada por la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia mediante la cual declaró la perención de la instancia y, en consecuencia, solicitaron la suspensión de la ejecución del fallo impugnado hasta tanto la Sala Constitucional decidiera el recurso extraordinario interpuesto.

Por diligencia de fecha 6 de mayo de 2002, el abogado *Juan Marco Álvarez*, representante judicial de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), solicitó se fijara el monto de la fianza a los fines de suspender el proceso de ejecución de la sentencia objeto de la presente controversia.

El 6 de mayo de 2002, el apoderado del Municipio Los Taques del Estado Falcón, presentó diligencia en la cual hace consideraciones en relación con la solicitud de fianza presentada en esa misma fecha por el apoderado de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.)

En fecha 8 de mayo de 2002, el abogado *Luis Torrealba Presilla*, solicitó se decretara la ejecución forzosa y el embargo ejecutivo, en virtud de que ha transcurrido íntegramente el lapso concedido a la contribuyente para la ejecución voluntaria.

En fechas 10 y 13 de mayo de 2002, los abogados *Oswaldo Padrón Amaré* y *Lizbeth Subero Ruiz*, apoderados judiciales de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), presentaron escritos mediante los cuales hacen consideraciones en relación con la solicitud de ejecución del fallo dictado por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, en virtud del recurso de revisión interpuesto ante la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia.

Por decisión interlocutoria de fecha 17 de mayo de 2002, dictada por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, acordó la suspensión de la ejecución de la sentencia dictada el 28 de mayo de 1998, hasta tanto se decidiera el recurso de revisión interpuesto ante la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, y ordenó a la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales S.A., constituir una fianza por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (175.003.000,00), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 72 del Código Orgánico Tributario. Ordenando asimismo, en dicho fallo, remitir copia certificada de la mencionada decisión a la Sala Constitucional.

En fecha 22 de mayo de 2002, el apoderado del Municipio Los Taques del Estado Falcón, solicitó aclaratoria y ampliación de la decisión interlocutoria dictada por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario.

El 31 de mayo de 2002, el mencionado Tribunal, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 252 del Código de Procedimiento Civil, resolvió la aclaratoria solicitada por el apoderado del Municipio, relativa a la fianza establecida y la suspensión de la ejecución de la sentencia de fecha 28.5.98.

En fecha 18 de octubre de 2002, la apoderada de la sociedad mercantil antes mencionada, presentó escrito mediante el cual consignó copias simples de la decisión dictada por la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en la cual se anula la sentencia proferida por la Sala Político Administrativa en fecha 2 de agosto de 2001, y por consiguiente, solicitó la remisión de las actuaciones a ésta última, a fin de pronunciarse sobre la apelación interpuesta contra la decisión dictada por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, en fecha 28 de mayo de 1998.

Mediante auto de fecha 1 de noviembre de 2002, el precitado Juzgado, requirió de la apoderada de la sociedad mercantil, la consignación de la sentencia dictada por la Sala Constitucional en copia certificada, a fin de proveer lo conducente, solicitud ésta, que fue cumplida en fecha 27 de enero de 2003.

Por último, el Tribunal Superior Tercero, visto el contenido de la mencionada decisión, ordenó la remisión de las presente actuaciones a esta Sala a fin de decidir el recurso de apelación ejercido por la referida empresa.

## II DE LA DECISIÓN APELADA

La decisión dictada por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, en fecha 28 de mayo de 1998, la cual declaró sin lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa apelante contra el acto administrativo contenido en la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1983, emanada de la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón, expuso lo que de seguidas se transcribe:

*“En cuanto al aspecto de fondo que se discute en el presente proceso y que es el centro de la controversia y como se evidencia de lo narrado precedentemente, la recurrente constituida como persona jurídica en forma de compañía anónima, afirma que se dedica a trabajos de asesoría y de estudio de ingeniería, en la realización de gerencia de construcción de inspección y procura de materiales, que son actividades propias de la ingeniería de consulta y que por ello, no tiene carácter de comerciante y no está obligada en consecuencia, a obtener Patente de Industria y Comercio conforme a lo previsto a la Ordenanza Sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades Conexas del municipio Los Taques del Estado Falcón.*

*Sobre el particular este Tribunal observa que el Código de Comercio en su artículo 200, prevé la posibilidad de que una sociedad mercantil pueda, por una ley especial, ser calificada como de naturaleza civil, como por ejemplo establece el artículo 102 de la Ley de Minas que dispone: Las Compañías y Sociedades que se formen para la explotación y exploración de minas, bien sea en nombre colectivo o en comandita simple o por acciones o anónimas, se constituirán con arreglo al Código de Comercio y tendrán el carácter de civiles”.*

*(...omissis...)*

*En concordancia con lo expuesto anteriormente, el artículo 3 de la Ley de Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, dice textualmente lo siguiente: ‘El ejercicio de las profesiones de que trata esta Ley, no es industria y por tanto no podrá ser gravado con patente o impuestos comerciales-industriales’.*

*Examinando las normas transcritas se llega indefectiblemente a la conclusión de que en todas la legislaciones referidas al ejercicio de profesiones universitarias existe una protección para el titular de ellas, eximiéndolo de que se le considere, por razones obvias, un mercader o un comerciante cando ejerce o desarrolla las actividades propias de su conocimiento profesional universitario.*

*Cabe sin embargo preguntarse si esa protección opera sólo cuando se ejerce individualmente, o también cuando varios profesionales realizan las actividades profesionales que le son propias, ya sea como un grupo o como una persona jurídica que adopta la forma de una entidad jurídica comercial, como en el presente caso.*

*(...Omissis...)*

*Como lo asentáramos precedentemente, si los profesionales de la ingeniería, arquitectura y profesiones afines, protegidos por la Ley correspondiente y ya indicada, constituyen un grupo y adoptan una forma mercantil para ejercer su profesión, la presunción del artículo 3 de la Ley ya citada, sigue vigente siempre y cuando por supuesto, sea para dichos fines en forma esencial, que se haya constituido la sociedad mercantil y así se efectúe en la realidad. En este caso, no hay duda de que aún cuando revista carácter mercantil el grupo, sus actividades, eminentemente profesionales, son por supuesto de carácter y naturaleza civiles.*

*Pero aquí es necesario destacar que la presunción que opera para el profesional, aunque la actividad sea desarrollada bajo el ropaje jurídico de una empresa mercantil, por el contrario no es aplicable a una empresa mercantil que entre otras actividades, se dedica a contratar profesionales de la ingeniería y por lo cual ella entiende y conceptúa que no debe ser considerada como sujeto de la Patente de Industria y Comercio Municipal.*

*Por los razonamientos precedentes y en base a lo que se examinara sobre el punto controvertido ya señalado, este Tribunal considera que en el caso de autos, la empresa impugnante no goza de la presunción de que sus actividades no son comerciales sino eminentemente civiles y que por ello, sí es sujeto del pago de la Patente de Industria y Comercio por sus actividades desarrolladas en el Municipio los Taques del Estado Falcón. Así se declara”.*

### **III**

#### **FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN**

Visto el fallo dictado por el Tribunal *a-quo*, los apoderados de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), procedieron a formalizar en fecha 15 de diciembre de 1998, ante esta Sala el recurso de apelación interpuesto contra dicha decisión, invocando en este sentido las razones que a continuación se exponen:

Comienzan por indicar que la recurrida infringió lo establecido en el artículo 243, ordinal 4º, del Código de Procedimiento Civil, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 244 *eiusdem*, por prescindir en términos absolutos de la motivación ordenada por el legislador en aspectos esenciales del asunto en controversia, toda vez que, omitió el examen y valoración de las pruebas promovidas y evacuadas, muy especialmente, la prueba de experticia contable solicitada por la mencionada empresa.

En este mismo contexto, advierten que su representada en el curso del proceso contencioso tributario, aportó pruebas suficientes que demostraron que la apelante no ha



realizado en forma alguna actividad en el Municipio Los Taques del Estado Falcón, ni ha percibido ingresos en esa jurisdicción territorial, vinculados o derivados del convenio N° 85-F-082, a que hace referencia la fiscalización en el texto de la resolución impugnada, situación ésta, que a su decir, quedó evidenciada por el informe pericial presentado, el cual, no fue examinado ni valorado por el Juez *a-quo*, incurriendo en consecuencia, en el vicio de silencio de pruebas, al decidir el recurso contencioso tributario sin atenerse a lo alegado y probado en autos, y al romper el equilibrio procesal inherente a todo proceso, infringiendo así, los artículos 12 y 15 del Código de Procedimiento Civil, respectivamente.

Mas adelante, y en otro orden de ideas, los apoderados de la empresa apelante, solicitaron de conformidad con lo establecido en el artículo 20 del Código de Procedimiento Civil, la desaplicación del artículo 2 de la Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio y Actividades Conexas del Municipio Los Taques del Estado Falcón y del Numeral 10.43, del Clasificador de Actividades, en virtud de que dicha Ordenanza, “...*pretende gravar toda actividad con fines de lucro y/o remunerada, con lo que se está violando la Constitución Nacional, que, en materia tributaria, solo faculta a los Municipios para establecer ‘las tasas por el uso de sus bienes y servicios’, ‘las patentes sobre industria, comercio y vehículos, y los impuestos sobre inmuebles y espectáculos públicos’ y los demás impuestos, tasas y contribuciones que crearen de conformidad con la Ley’ (v. Constitución de la República de Venezuela, Art. 31, Ord. 2°, 2° y 6°)...*” (Artículo 179 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela).

En tal sentido, igualmente aducen que el poder municipal no tiene facultades para legislar en materia civil y mercantil, puesto que la Constitución de la República atribuye competencia exclusiva en tales materias al Poder Nacional, por tanto, no puede ningún municipio a través de simples Ordenanzas, establecer quiénes son comerciantes ni atribuir carácter mercantil o industrial a determinadas actividades económicas, porque ello, forma parte de la llamada reserva legal atribuida al Poder Legislativo Nacional por mandato constitucional.

Por tal motivo, solicitan la desaplicación de tales normas por cuanto —a su decir—, resultan inconstitucionales, por haber pretendido derogar el Código de Comercio y la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, en materias que son de la exclusiva competencia de la reserva legal.

Por otra parte, afirman los apoderados apelantes, con respecto al reparo formulado por la Administración Tributaria Municipal, que éste carece de todo sustento, en virtud de que el Convenio N° 85-F-82, suscrito junto con la sociedad mercantil Lagoven, S.A., fue cedido en su oportunidad a las firmas mercantiles Jantesa, S.A., Venezco, Inc., Tecnofluor C.A., y a Fluor Daniel Canada Inc., motivo por el cual la empresa apelante no ha realizado actividad alguna en la jurisdicción del Municipio Los Taques, ni ha percibido ingresos en esa Municipalidad vinculados o derivados del mencionado Convenio a que hace referencia la Resolución impugnada ya que las actividades desplegadas por dicha empresa, están constituidas por actos de naturaleza eminentemente profesional y civil, excluidos del ámbito mercantil por la Ley que rige la materia, a saber, la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, en su artículo 3.

Por ello, afirman que el ejercicio de la ingeniería en cualquiera de sus manifestaciones no puede ser calificado, en ningún caso como una actividad de carácter mercantil, ni gravada con patentes o impuestos comercio-industriales, como pretende hacerlo la resolución dictada por la Administración Tributaria de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón.

#### IV

#### **MOTIVACIÓN PARA DECIDIR**

Expuestos como han sido los alegatos invocados por los apoderados judiciales de la sociedad mercantil Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), así como los términos en los cuales fue dictado el fallo apelado; estima la Sala que la controversia en el caso *sub examine*, se contrae en principio a establecer si efectivamente la mencionada empresa, luego del estudio de las actividades que realiza y de los lineamientos que rigen su estructura, (su constitución, accionistas, objeto de la misma, etc.), puede ser considerada como sujeto susceptible de ser gravado por el impuesto de patente de industria y comercio, consagrado en la Ordenanza Sobre Patente de Industria y Comercio y Actividades Conexas del Municipio Los Taques del Estado Falcón, o si por el contrario, en virtud de la actividad de consulta que ésta despliega, se halla sometida al contenido de la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines (artículo 3), que excluye del ámbito comercial a todos aquellos sujetos que ejerzan actividades vinculadas con las profesiones antes referidas y sin posibilidad entonces, de ser pechados con patentes o impuestos comerciales o industriales.

En efecto la decisión recurrida establece en su motivación, como aspecto principal de la controversia a ser analizado y, que sirvió de fundamento para declarar sin lugar el recurso de nulidad interpuesto y confirmar la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio los Taques, así como la planilla de Liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00), lo relativo a la actividad realizada por la empresa apelante durante el ejercicio fiscal correspondiente, y para ello, parte del supuesto de que la presunción contenida en el artículo 3 de la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, que establece que: “...*el ejercicio de las profesiones de que trata esta Ley no es una industria y por tanto no podrá ser gravado con patentes o impuestos comercio-industriales...*” excluyendo entonces, a dichos profesionales del ámbito mercantil, aunque en algunos casos integren sociedades comerciales, no es aplicable —según la recurrida—, a aquellas empresas que siendo sujetos susceptibles de cargas tributarias, entre otras actividades, se dediquen a contratar profesionales de la ingeniería para realizar determinadas consultas.

Ahora bien, corresponde a esta Sala Accidental como Alzada, pronunciarse sobre la correcta o incorrecta aplicación de la Ordenanza sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades Conexas del Municipio Los Taques, por parte del Juzgador de instancia y, para ello, considera indispensable traer a colación el criterio que estableció la Sala Constitucional en un caso análogo, al declarar la nulidad parcial del artículo 1 de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Bolívar del Estado Anzoátegui, en virtud de que dicha normativa exigía a las personas naturales o jurídicas que prestan servicios profesionales en el área de la ingeniería, dentro de la jurisdicción del referido Municipio, el pago del impuesto de patente sobre industria y comercio actualmente denominado impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar de naturaleza mercantil.

Tal criterio, fue recogido en sentencia de fecha 12 de diciembre de 2002, la cual, en su parte pertinente dispuso que:

*“...Este marco histórico y económico permite concluir que sólo las actividades realizadas con fines de lucro que tienen su causa en el desempeño de una industria o comercio, o en una afín con cualquiera de éstas en tanto actividad de naturaleza mercantil o de interposición en el tráfico económico, han sido objeto del antiguo impuesto de patente sobre industria y comercio que han creado los Concejos Municipales en*

*ejercicio de la potestad tributaria originaria que los Textos Constitucionales han conferido a los Municipios, sin que se tenga noticia, al menos durante el siglo XX, que actividades de naturaleza civil hayan sido gravadas en Venezuela por esta vía tributaria con fundamento en alguna Constitución o en la Ley.*

*En concordancia con lo expuesto, el Código de Comercio publicado en Gaceta Oficial n° 475, Extraordinario, del 26 de julio de 1955, establece de forma expresa cuáles actividades son en Venezuela consideradas de naturaleza mercantil al enumerar, en su artículo 2, todas las actuaciones económicas que según el legislador nacional son actos objetivos de comercio, y al señalar, en su artículo 3, que se repuntan como actos subjetivos de comercio cualesquiera otros contratos y cualesquiera otras obligaciones de los comerciantes, si no resulta lo contrario del acto mismo, o si tales contratos y obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil.*

*Tal regulación mercantil permite afirmar que todos los demás actos o negocios jurídicos cuyo objeto sea valorable económicamente, que no puedan ser subsumidos en ninguno de los dispositivos legales antes referidos, bien porque no sean actos objetivos de comercio, bien porque no sean realizados por comerciantes, o bien porque aun siendo comerciante el sujeto que la realiza cae en alguna de las excepciones contenidas en el artículo 3, son de naturaleza esencialmente civil, y por tanto se encuentran regulados por las disposiciones del Código Civil publicado en Gaceta Oficial N° 2970, Extraordinaria, del 26 de Julio de 1982, como es el caso de las actividades realizadas con fines de lucro que tienen su causa en la prestación de un servicio profesional brindado con motivo de la celebración de un contrato de mandato, de servicios o de obras (artículos 1.630 y ss., y 1.684 y ss), que es el caso de los contratos profesionales que celebran las personas, naturales o jurídicas, legalmente autorizadas para prestar servicios en el campo de la ingeniería, la arquitectura, la abogacía, la psicología, la contaduría, la economía, entre otras, a cambio de una contraprestación a la que se denomina honorarios.*

*Las consideraciones previas permiten a la Sala arribar a las siguientes conclusiones: (I) que por razones históricas y económicas, las Constituciones y las leyes nacionales han considerado sólo a las actividades económicas de naturaleza mercantil como susceptibles de ser pechadas por vía del impuesto de patente sobre industria y comercio, hoy llamado impuesto a las actividades económicas; (II) que sólo son actividades económicas de naturaleza mercantil, y por tanto susceptibles de ser objeto del referido impuesto, aquellas actividades subsumibles en los artículos 2 y 3, en concordancia con el 200, del Código de Comercio; y (III) que los servicios profesionales prestados con motivo del ejercicio de alguna de las denominadas profesiones liberales (ingeniería, arquitectura, abogacía, contaduría, etc) son actividades económicas de naturaleza civil, no subsumibles en alguna de las disposiciones legales del Código de Comercio antes referidas, que se rigen por lo dispuesto en el Código Civil o en leyes especiales, y que, por tanto, no son susceptibles de ser objeto de imposición alguna por constituir, a pesar del ánimo de lucro que evidencian, supuestos de no sujeción en atención al objeto civil a que responden.*

*(...Omissis...)*

*Así las cosas, podrán los Municipios gravar únicamente aquellos servicios cuya prestación implique el desarrollo de una actividad económica de naturaleza mercantil por parte de la persona natural o jurídica que brinde tales asistencias, quedando excluidas del hecho generador del impuesto municipal contemplado en el numeral 2 del artículo 179 del Texto Constitucional, todas aquellas actividades económicas de naturaleza civil, como las desempeñadas con motivo del ejercicio de profesiones liberales como la ingeniería, la arquitectura, la abogacía, la psicología, la contaduría, la economía, entre otras, por constituir un supuesto de no sujeción al referido tributo según las motivaciones precedentes, de manera tal que mantienen plena vigencia todas las disposiciones legales que excluyen la imposición de tributos a actividades económicas (antigua patente de industria y comercio) al ejercicio de las profesiones cuyos servicios son naturaleza de naturaleza civil. Así se declara”. (Exp. N° 00-824, COVEIN, S.A.)*

Ahora bien, de la anterior transcripción se puede entonces colegir de manera inequívoca, que los municipios en ejercicio de su potestad tributaria no están facultados para dictar ordenanzas que impongan o graven con tributos comerciales o industriales a las actividades económicas desarrolladas por personas naturales o jurídicas con motivo del ejercicio de una profesión como la ingeniería, arquitectura, abogacía, contaduría, entre otras, por cuanto el objeto de éstas, al ser de naturaleza civil y no mercantil, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley de la Ingeniería, Arquitectura, y Profesiones Afines impiden que dicha actividad sea considerada como un supuesto de sujeción al pago de cualquier impuesto o tributo determinado.

Partiendo del criterio antes expuesto —el cual acoge plenamente esta Sala Político Administrativa Accidental— y al subsumirlo al caso en cuestión, se observa que el *a-quo*, incurrió en graves errores e imprecisiones al momento de establecer los hechos debatidos, así como, al momento de calificarlos y valorarlos jurídicamente, al pretender —después de una serie de análisis referidos a determinar quiénes integran la sociedad mercantil recurrente—, que la presunción que establece el artículo 3 de la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, que opera para el profesional que realice dichas actividades aunque ésta sea desarrollada bajo el “*ropaje jurídico*” de una empresa mercantil, no es aplicable —según la recurrida—, a una empresa mercantil que entre otras actividades se dedica a contratar profesionales de la ingeniería a fin de realizar consultas en el ámbito mercantil.

En efecto, la decisión recurrida, fundamenta (folio 897 de la primera pieza del expediente) la motivación antes descrita, en que la sociedad mercantil recurrente está

constituida por dos empresas, a saber, Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. y la compañía anónima extranjera Fluor Engieneers, Inc., y que por tanto, “...son dos entes mercantiles sus accionistas y no consta en autos que dichas empresas estén constituidas a su vez por accionistas que sean profesionales de la ingeniería y que se dedican en forma esencial al ramo del ejercicio de dicha disciplina universitaria en el rubro de la consulta...” y al no demostrarlo le es aplicable en consecuencia, lo que en materia de impuestos comerciales establece el artículo 2 y el numeral 10.43, del Clasificador de Actividades de la Ordenanza sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades Conexas del Municipio Los Taques del Estado Falcón.

Ahora bien, del Acta Constitutiva de la sociedad mercantil recurrente, emerge que su objeto principal “...será prestar servicios profesionales no mercantiles en el campo de la ingeniería de consulta, a cuyo efecto se ocupará de: suministrar el diseño técnico, de las instalaciones y los servicios correspondientes de ingeniería profesional, compras y gerencia de construcción...” así como también mas adelante, dispone que “...Se declara expresamente que en virtud del carácter no mercantil que habrá de desarrollar, la compañía no podrá dedicarse principalmente a ninguna actividad comercial, a no ser que dicha actividad se desarrolle de una manera auxiliar o accesoria al objeto principal establecido...”.

Justamente, al observar que el criterio sentado por este Alto Tribunal, estableció que los servicios profesionales prestados con motivo del ejercicio de alguna de las denominadas profesiones liberales, entre ellas la ingeniería, son actividades económicas de naturaleza civil, no subsumibles en alguna de las disposiciones del Código de Comercio, y por tanto no susceptibles de ser objeto de imposición alguna, mal podría entonces el Juzgado Superior Tercero en lo Contencioso Tributario, calificar a dicha empresa —como lo hizo—como un ente susceptible al régimen tributario sólo porque las empresas que la conforman no gozan de la protección que otorga la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, que según *el a-quo*, es de carácter personal e individual y excepcionalmente, cuando se ejerce en una sociedad con forma mercantil; si se constata del acta de creación de la empresa recurrente, que efectivamente el objeto principal de la compañía, está destinado a prestar servicios profesionales no mercantiles en el campo de la ingeniería de consulta, premisa ésta fundamental, para excluir del ámbito mercantil y por ende del régimen tributario a cualquier persona natural o jurídica sea cual fuere la forma que ésta adopte para la consecución de sus fines, siempre que su objeto, como ya se indicó, sea prestar servicios profesionales en el campo de la ingeniería de consulta.

Visto lo decidido precedentemente, estima esta Sala que al no considerarse la empresa Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A. (antes denominada Tecnofluor, C.A.), como sujeto susceptible de ser gravado por impuestos o tributos comerciales por la Administración Tributaria, en virtud de la actividad que ejerce y, por consiguiente, al no incidir en la esfera jurídica de la empresa recurrente, el contenido de la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón, así como la planilla de Liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00), resulta por demás inoficioso, pronunciarse con respecto a los restantes alegatos formulados por los apoderados de la empresa apelante aducidos en su escrito de formalización. Así se declara.

Por tanto, al encontrar relación directa entre el *thema decidendum* que aquí se analiza con el razonamiento jurisprudencial expuesto, esta Sala acoge el criterio que sobre la materia debatida en esta oportunidad ha establecido la Sala Constitucional y, visto que *el a-quo*, mediante la decisión dictada en fecha 28 de mayo de 1998, se aparta abiertamente de la doctrina expuesta en la motivación del presente fallo, al resolver la controversia planteada en su oportunidad, bajo una incorrecta aplicación de la Ordenanza sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades Conexas del Municipio Los Taques; le resulta forzoso concluir en la revocatoria de la decisión apelada y, en consecuencia, declarar nulo el acto administrativo dictado por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón y así se decide.

## V

### DECISIÓN

En virtud de lo anteriormente expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, decide en los siguientes términos:

**1.-** Se declara **CON LUGAR** la apelación interpuesta por los abogados Oswaldo Padrón Amare y Lisbeth Subero Ruíz, actuando en su carácter de apoderados de la sociedad mercantil **TECNOCONSULT SERVICIOS PROFESIONALES, S.A.** (antes denominada **TECNOFLUOR, C.A.**), contra la sentencia N° 569, dictada en fecha 28 de mayo de 1998, por el Tribunal Superior Tercero de lo Contencioso Tributario, que declaró **TOTALMENTE SIN LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto el 21 de enero de 1994, por la mencionada empresa contra el acto administrativo contenido en la Resolución N° DH-27-93-

R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del referido Municipio, mediante la cual se ordenó expedir planilla de liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00). En consecuencia, se **REVOCA**, en todas sus partes, el citado fallo dictado por el Tribunal Superior Tercero en lo Contencioso Tributario.

**2.-** Se declara **NULO** el acto administrativo contenido en la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del referido Municipio, mediante la cual se ordenó expedir a cargo de la sociedad mercantil TECNOFLUOR, C.A., planilla de liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00).

Publíquese, regístrese y comuníquese. Remítase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político Administrativa Accidental del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas a los doce días del mes de agosto del año dos mil cuatro (2004).- Años 194° de la Independencia y 145° de la Federación.

El Presidente,  
**OCTAVIO SISCO RICCIARDI**

El Vice-presidente,  
**TEODORO CORREA APONTE**

Conjuez-Ponente,  
**MARÍA LUISA ACUÑA LÓPEZ**

La Secretaria,  
**ANAÍS MEJÍA CALZADILLA**

**Exp. N° 15301**

**V O T O   S A L V A D O**

-

VOTO SALVADO: El Magistrado Conjuez, Teodoro Correa Aponte, disiente del fallo que antecede con el siguiente desarrollo:

1°. La mayoría ha considerado terminante para el dispositivo del fallo, la sentencia de la Sala Constitucional N° 3241, del 12.12.02, expediente N° 00-0824. Ella declaró la nulidad parcial del artículo 1 de la Ordenanza de Impuesto Sobre Patente de Industria y Comercio del Municipio Bolívar del Estado Anzoátegui, en virtud de que dicha normativa exigía a las personas naturales o jurídicas que prestan servicios en el área de la ingeniería, dentro de la



jurisdicción del referido Municipio, el pago del impuesto de patente sobre industria y comercio, actualmente denominado impuesto sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar de naturaleza mercantil.

2°. Allí fundada, la mayoría determinó que los municipios en ejercicio de su potestad tributaria; no están facultados para dictar ordenanzas que impongan o graven con tributos comerciales o industriales, a las actividades económicas desarrolladas por personas naturales o jurídicas, con motivo de una profesión como ingeniero, arquitectura, contaduría, entre otras, por cuanto el objeto de éstas, al ser de naturaleza civil y no mercantil, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley de Ejercicio de las Profesiones de Ingeniería, Arquitectura y Profesiones Afines, publicada en la Gaceta Oficial N° 25.822, del 26 de noviembre de 1958, impide que dicha actividad sea considerada como un supuesto de sujeción al pago de cualquier impuesto o tributo determinado.

3°. Que por tanto decidió acogerse al fallo constitucional citado y visto que el *a quo*, mediante la decisión dictada en fecha 28 de mayo de 1998 hace una incorrecta aplicación de la Ordenanza sobre Patente de Industria, Comercio y Actividades del Municipio Los Taques, le resulta forzoso concluir en la revocatoria de la decisión apelada y, en consecuencia, declarar nulo el acto administrativo dictado por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón.

4°. Asienta además, verificado que hubo el acta de creación de la empresa recurrente, que efectivamente el objeto principal de ella es el de prestar servicios profesionales no mercantiles en el campo de la ingeniería de consulta. Premisa que considera fundamental, para excluir del ámbito mercantil, y por ende del régimen tributario, a cualquier persona natural o jurídica; sea cual fuere la forma que ésta adopte para la consecución de sus fines.

5°. Que apuntado lo anterior la empresa Tecnoconsult Servicios Profesionales, S.A., no es sujeto susceptible de ser gravado por impuestos o tributos comerciales por la Administración Tributaria, en virtud de la actividad que ejerce, y por ende, considera ineficaz y nulo de toda nulidad el contenido de la Resolución N° DH-27-93-R, de fecha 11 de octubre de 1993, dictada por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Los Taques del Estado Falcón, así como la planilla de Liquidación N° D4-103-93-DL, por un monto de ciento setenta y cinco millones tres mil bolívares (Bs. 175.003.000,00).

6°. El desarrollo de este disenso, pasa por el fallo de la Sala Constitucional que sirvió de apoyo decisivo a la mayoría, apuntando así:

1.-De ese fallo luce cardinal la interpretación literal restrictiva de la previsión del artículo 179.2 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en cuanto a la posibilidad de los Municipios de gravar la actividad económica generada con motivo de la prestación de servicios, cuando sea la de “gravar únicamente aquellos servicios cuya prestación implique el desarrollo de una actividad económica de naturaleza mercantil por parte de la persona natural o jurídica que brinde tales asistencias, quedando excluidas del hecho generador del impuesto municipal contemplado en el numeral 2 del artículo 179 del Texto Constitucional, todas aquellas actividades económicas de naturaleza civil, como las desempeñadas con motivo del ejercicio de profesiones liberales como la ingeniería (...omissis...) por constituir un supuesto de no sujeción al referido tributo según las motivaciones precedentes, de manera tal que mantienen plena vigencia todas las disposiciones legales que excluyen la imposición de tributos a actividades económicas (antigua patente de industria y comercio) (sic) al ejercicio de las profesiones cuyos servicios son de naturaleza civil. Así se declara”.

2.- En el caso bajo análisis, el fallo constitucional fundante encuentra que la firma afectada por la contribución municipal es una sociedad civil “creada conforme a lo establecido en el artículo 1.651 del Código Civil y cuyo objeto es esencialmente civil (prestación de servicios profesionales de ingeniería en el área de garantía de calidad e inspección)” a la que se le impone “la obligación legal de pagar el impuesto sobre actividades económicas industriales o comerciales”. Y después enuncia que el “legislador municipal no reparó en que las actividades económicas realizadas por personas jurídicas como la recurrente, no tienen el carácter mercantil que exige la disposición constitucional contenida en el numeral 2 del artículo 179 del Texto constitucional (...omissis...)”. De igual manera el poder tributario municipal al respecto tampoco debe ignorar la vigencia del artículo 3 de la Ley de Ejercicio de la Ingeniería, la Arquitectura y Profesiones Afines según el cual: “Artículo 3. El ejercicio de las profesiones de que trata esta Ley no es una industria y por tanto no podrá ser gravado con patentes o impuestos comercio-industriales”.

3.- Antes, el fallo fundante había arribado, entre otras, a las siguientes conclusiones, “(II) que sólo son actividades económicas de naturaleza mercantil, y por tanto susceptibles de ser objeto del referido impuesto, aquellas actividades subsumibles en los artículos 2 y 3, en

concordancia con el 200 del Código de Comercio; y (III) que los servicios profesionales prestados con motivo del ejercicio de alguna de las denominadas profesiones liberales (ingeniería, arquitectura, abogacía, contaduría, etc.) son actividades económicas de naturaleza civil, no subsumibles en alguna de las disposiciones legales del Código de Comercio antes referidas, que se rigen por lo dispuesto por el Código Civil, o en leyes especiales, y que, por tanto, no son susceptibles de ser objeto de imposición alguna por constituir, a pesar del ánimo de lucro que evidencian, supuestos de no sujeción en atención al objeto civil a que responden”.

4.- Uno de los puntos de nuestro disenso se basa en la no aplicación del artículo 3 de la Ley gremial, porque ésta rige sólo para la persona natural del profesional del campo (el que es su ámbito material de validez); no para las personas jurídicas, sea el caso que su objeto fuere por ej.: el de la ingeniería de inspección. Con atención a esa Ley no encontramos por su artículo 4, que una persona jurídica, aunque integrada por profesionales de esa índole, sea de las que “hayan obtenido o revalidado en Venezuela sus respectivos títulos universitarios, y hayan cumplido el requisito establecido en el artículo 18”; y que por esta disposición, “para ejercer cualquiera de las actividades que regula la presente Ley” deba “inscribir sus respectivos títulos en el Colegio de Ingenieros de Venezuela”. Se verifica entonces que una sociedad anónima cuyo objeto sea la ingeniería de inspección (caso bajo examen), además de las formalidades propias a su constitución, deba cumplir con el referido artículo 18. Conclusión inadmisibles. Y así otras disposiciones de la Ley gremial.

5.- Con atención a los artículos 2 y 3 del Código de Comercio los actos de comercio son objetivos o subjetivos. Por el artículo 3 se reputan de comercio los actos concluidos por los comerciantes, si no resulta lo contrario del acto mismo, y si tales obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil. Y con atención al artículo 200 ejusdem: “(...omissis...) Sin perjuicio de lo dispuesto por leyes especiales las sociedades anónimas y las de responsabilidad limitada tendrán siempre carácter mercantil, cualquiera sea su objeto, salvo cuando se dediquen exclusivamente a la explotación agrícola o pecuaria”. Importa esclarecer doctrinariamente. Acota el Dr. José Luis Aguilar Gorrondona, en su obra Contratos y Garantías, 11ª. Edición, Caracas 2000, pp.504-5, lo siguiente:

“Para distinguir las sociedades civiles y mercantiles existen dos sistemas fundamentales que muchas veces se combinan en un sistema mixto; en uno se atiende al objeto social y en otro, a la forma que adopta la sociedad. Entre nosotros, *el criterio fundamental es el objeto social:*

Son sociedades mercantiles las que tienen por objeto uno o más actos de comercio (C.Com., art. 200 encab.). *Pero secundariamente se toma en cuenta la forma de la sociedad*, ya que las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada son sociedades mercantiles, salvo lo que dispongan leyes especiales (por ej.: la Ley de Hidrocarburos y la Ley de Minas), o que sean sociedades dedicadas exclusivamente a la explotación agrícola y pecuaria, las cuales son siempre civiles (C. Com., art. 200, ap. 1°). Sociedades civiles son todas aquéllas que no son mercantiles conforme a las reglas anteriores. Estas sociedades civiles pueden, por cierto, adoptar forma mercantil (p. ej.: de sociedad en nombre colectivo), caso en el cual: 1°) la sociedad no es mercantil, de modo que el contrato social correspondiente no constituye un acto de comercio, ni los socios adquieren nunca cualidad de comerciante por razón de la sociedad, ni los actos del ente pueden ser calificados como actos subjetivos de comercio, ni la sociedad está sujeta a las obligaciones profesionales de los comerciantes ni puede ser declarada en quiebra; y 2°) la estructura y funcionamiento del ente se rigen por las normas mercantiles correspondientes a la forma mercantil adoptada”. (cursivas del texto). A la luz de estas disposiciones analicemos la forma mercantil de la firma recurrente y su objeto.

6.- La firma recurrente es una sociedad anónima. Esa es su forma. Cualquiera que sea su objeto, por la forma, es en principio mercantil. Su objeto no es ni agrícola ni pecuario; luego sigue siendo mercantil. Su objeto tampoco es de la regulación de la Ley de Minas; artículo 102; luego sigue siendo mercantil. Tampoco lo es la actividad que es regulada por la Ley de Hidrocarburos: artículo 4° (de objeto esencialmente civil): sigue siendo mercantil. Su objeto entonces es civil: ejercicio de la ingeniería de inspección, etc. ¿Se destruye así la presunción para que sus actos no sean mercantiles sino actos civiles?.

Se observa por el artículo 200 del Código de Comercio que sólo en dos circunstancias la sociedad anónima o de responsabilidad limitada, es civil: que su objeto sea agrícola y pecuario o lo determine una ley especial. La Ley gremial ya vimos no es aplicable en este caso.

El texto del 200 es categórico cuando señala las excepciones para que la sociedad anónima no sea mercantil para ser civil. Pero existe otro argumento de estructura entrañado en la disposición: el carácter complejo de las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, que reclaman su regulación siempre mercantil y no civil. Se trata de sociedades exigidas por la organización capitalista de la producción de bienes. Bien lo asienta el Dr. Néstor Luis Pérez en su obra Estudio Económico Jurídico del Derecho Mercantil, Tomo II, Primera Edición, Buenos Aires 1941, pp. 69: “(...omissis...) en el caso frecuente de ingenieros o arquitectos que

tienen sus oficinas abiertas al público y a quienes el respectivo interesado ocurre en demanda de servicios para la construcción de determinada casa o edificio. Esos profesionales, como consecuencia de los contratos que celebran, se dan a organizar, bajo su inmediata dirección, un grupo más o menos numeroso de obreros y artesanos, que se disuelven inmediatamente de terminada la obra, porque no forma con los directores un cuerpo de asociación permanente. Esas son oficinas que, atendidos los medios limitados de que disponen, actúa aún dentro de los límites de la pequeña producción. En ellas el elemento profesional priva sobre el elemento capitalista, de que el precio que reciben por su mediación o sus servicios, lejos de entrar en la denominación propia de provecho, que corresponde al empresario, cae en la común de salario o de honorarios profesionales. La empresa comercial supone un carácter más general, más vasto y más duradero. Su existencia no perece con la conclusión de determinada obra sino que se continúa en un espíritu de unidad y de prosecución; y aunque para ciertas construcciones puedan recibir del respectivo interesado los capitales o materiales necesarios, por lo general esas construcciones las emprenden con capitales propios, que suplen a los interesados, llevando así de manifiesto, en la generalidad de sus actos, el mercado predominio del elemento capitalista, que da a la respectiva empresa la fisonomía más de un sindicato mercantilista que de una asociación profesional” (subrayados nuestros).

Si bien es cierto que el objeto de la empresa recurrente, no es el de la construcción de casas u otra obra que requiera de la competencia del ingeniero o del arquitecto o profesión afín, sí requiere de la prestación de la ingeniería de inspección, bajo la responsabilidad de una persona jurídica con forma de sociedad anónima. De alguna manera deberá invertir al remunerar a los profesionales que ocupe y contrate al efecto (con los riesgos que ello apareja como en toda inversión); y si son los mismos socios los ingenieros de inspección, están aportando para la formación del capital social, “su industria”; aparte del capital dinerario que la compañía aporte para aquilatar la competencia de su recurso humano. Y como quiera que ostensiblemente su objeto no es agrícola o pecuario, ni de la regulación de la Ley de Minas o de la Ley de Hidrocarburos, sus actos son mercantiles. Ella no sólo a la luz del artículo 200 ap. 1º- del Código de Comercio si no a la luz del artículo 3 ejusdem, pues persiste la presunción de acto subjetivo de comercio allí contemplado, al no darse, para que el acto sea civil –y ceda la presunción-, alguna de las excepciones del artículo 200 para que el acto de la sociedad anónima sea civil. Luego no se cumple en el caso de la recurrente que su objeto sea “de naturaleza esencialmente civil”. La ingeniería de inspección que es su objeto, no corresponde a ninguna de las excepciones a que se contrae el artículo 200 ap.: 1.

Llegados a este punto es bueno advertir, que la derivación de la sociedad anónima o de responsabilidad limitada como civiles, por establecerlo leyes especiales, lo dispuesto por éstas, debe ser inequívoca, en la categorización de la actividad como “de naturaleza esencialmente civil” (aún cuando la Ley de Minas en su determinación es más expresa). Prescribe la Ley de Minas: “Artículo 102.- (...omissis...) Las Compañías o Sociedades que se formen para la exploración o explotación de minas, bien sea en nombre colectivo o en comandita simple o por acciones, o anónimas, se constituirán con arreglo al Código de Comercio y tendrán el carácter de civiles”. En tanto que la vigente Ley de Hidrocarburos contempla por su artículo 4° que el ámbito de regulación de la ley es civil: “Artículo 4°. Las actividades a las cuales se refiere el presente Decreto Ley, así como las obras que su realización requiera, se declaran de utilidad pública y de interés social”. (subrayados nuestros). Vale decir, que están sustraídas del comercio; que su objeto, en los términos del artículo 3 del Código de Comercio es “de naturaleza esencialmente civil”.

Finalmente debemos advertir sobre las sociedades civiles con forma mercantil: (artículo 1651 del Código Civil), de forma que no sea sociedad anónima o de responsabilidad limitada, lo apuntado por la cita del Dr. Aguilar. Ellas siempre serán civiles. Vale decir, si se organiza una sociedad para una explotación civil y asume la forma de una sociedad mercantil que no sea anónima o de responsabilidad limitada, la sociedad será siempre civil, consecuencias apuntadas en la cita del Dr. Aguilar.

Con estas razones así expuestas salvo el voto que me separa de la mayoría; y que al menos, por el tema debatido, la nulidad del acto administrativo municipal cuestionado, no procede.

El Conjuez-Presidente,  
**OCTAVIO SISCO RICCIARDI**

Conjuez-Vice-Presidente disidente,  
**TEODORO CORREA**

Magistrada Conjueza,  
**MARÍA LUISA ACUÑA LÓPEZ**

La Secretaria,  
**ANAÍS MEJÍA CALZADILLA**

**EXP. N° 1998-15301**

**En doce (12) de agosto del año dos mil cuatro, se publicó y registró la anterior sentencia bajo el N° 01078, con el voto salvado del Conjuez-Vice-Presidente Teodoro Correa.**

La Secretaria,  
**ANAIS MEJÍA CALZADILLA**