

Algunos problemas de las licencias, autorizaciones y habilitaciones en el Derecho Tributario venezolano

Jonás E. APONTE A.*
RVLJ, N.º 16, 2021, pp. 87-119.

SUMARIO

Prolegómeno 1. Concepto de autorización 2. Clases de autorizaciones 2.1. Autorizaciones operativas 3. Los actos autorizatorios y las relaciones de sujeción especial 4. La autorización: ¿acto reglado o discrecional? 5. La proporcionalidad y las autorizaciones 6. Las garantías en el marco de las autorizaciones 6.1. Las garantías del derecho al acceso al mercado frente a las autorizaciones operativas 6.2. Garantías referidas a las potestades administrativas ejercidas a través de las autorizaciones operativas 7. Licencia de actividades económicas: ¿licencias operativas? 8. Revocación de la autorización: ¿sanción o decaimiento? 9. La revocatoria como sanción consagrada en el Código Orgánico Tributario. Conclusiones

Prolegómeno

Dentro del conglomerado de técnicas de limitación y ordenación, algunas –si no muchas– representan una barrera que imposibilita apriorísticamente al

* **Universidad Central de Venezuela**, Abogado; Especialista en Derecho Tributario. **Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública**, Licenciado en Ciencias Fiscales mención Rentas; Director del portal *web*: www.vitrinalegal.com.ve; jonasabogado@gmail.com.

particular participar o concurrir en ciertas actividades que pudieran generar lesiones al orden público o al interés general. Es decir, se establecen ciertas condiciones que requieren ser colmadas para poder acceder a la explotación de la actividad y, eventualmente, para ser objeto de diferentes y múltiples controles. Son las autorizaciones una de aquellas técnicas más discutidas y cuyos elementos pudieran afectar de manera más recurrente a la libertad de empresa y a la libre competencia.

En otras palabras, pudiéramos decir que las autorizaciones son el medio óptimo y en ocasiones más perverso con el que cuenta la Administración para establecer límites a la iniciativa privada, en los supuestos que las relaciones que nacen del mercado puedan alterar el interés general. En materia tributaria, a pesar de no significar que el tributo se halle dentro de tales categorías, sí es importante tener en cuenta que existen actuaciones realizadas por los particulares potencialmente dañinas, travestidas y perjudiciales a las reglas de sana y eficiente recaudación. Este punto es complejo de analizar, más aún, porque será la confianza el motor que debe mover las relaciones entre los contribuyentes y la Administración tributaria. No obstante, existen ciertos supuestos en los que esta confianza o buena fe se fractura por actos inescrupulosos de ciertos contribuyentes, bien sea distraendo ingresos gravables, domiciliando injustamente las rentas o gastos, transfiriendo precios, creando productos financieros tan sofisticados que es difícil detectar con precisión si se trata de intereses o, en su lugar, forman parte del capital, trayendo consigo situaciones de una doble no imposición, usando los tratados internacionales como herramientas para eludir el pago de tributos y, especialmente, bajo la evasión de tributos o a través de la defraudación al Fisco.

Las situaciones arriba señaladas pudieran repercutir en los ingresos fiscales, siendo esta la razón que justifica la existencia de un orden público económico en esta materia y que permite que hablemos de actividades de limitación y ordenación en el Derecho Tributario o, como prefiero decirles: de policía tributaria¹. En efecto, negar la existencia de estas fórmulas de control y limitación

¹ Los actos administrativos de policía son aquellos que tienen por objeto velar por «el cumplimiento de leyes que imponen obligaciones de dar, hacer, no hacer, para prevenir

trae más problemas que soluciones, toda vez que sería mucho más difícil de combatir las tropelías de la Administración tributaria cuando son analizadas lejos de los conceptos tradicionales.

En tal sentido, muchas de las técnicas de limitación ordenadas por la Administración tributaria representan habilitaciones o licencias que escapan del hecho imponible, pero sí mantienen una estrecha y aneja vinculación con otras técnicas de control establecidas por tales órganos o entes, dependiendo el caso².

Con el presente trabajo pretendo mostrar *grosso modo* los principales problemas de las autorizaciones y especialmente en el Derecho Tributario, en cuanto a: i. la naturaleza de las autorizaciones en la tributación y su alcance; ii. las autorizaciones y las relaciones especiales de sujeción; iii. concepción de las licencias de actividades económicas, y iv. ¿es la revocación de la autorización un simple decaimiento o una sanción?

1. Concepto de autorización

Uno de los conceptos más difundidos sobre la naturaleza jurídica de la autorización es la que se refiere a procurar la «remoción de límites para el ejercicio de derechos particulares»³. En efecto, se dice ordinariamente que

daños o asegurar interacciones eficientes en relaciones que presentan riesgos ciertos de lesión o costos de transacción altos», ARANCIBIA M., Jaime: «Las autorizaciones administrativas: bases conceptuales y jurídicas». En: *Revista de Derecho Administrativo Económico*. N.º 32. Pontificia Universidad Católica de Chile. Santiago, 2020, <http://redae.uc.cl/index.php/REDAE/issue/view/1193/307>.

² Señalan GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás R.: *Curso de Derecho Administrativo*. 4.ª, Civitas. Madrid, 1993, p. 131, que: «una actividad privada es consentida por la Administración previa valoración de la misma a la luz del interés público que la norma aplicable en cada caso pretende tutelar».

³ La autorización es impuesta por la Administración en supuestos en los cuales sea calificada determinada actividad como susceptible de lesionar intereses generales o públicos. Cfr. PEÑA SOLÍS, José: *Manual de Derecho Administrativo*. Vol. III. TSJ. Caracas, 2009, p. 160. Para MARTÍN MATEO, Ramón: «Silencio positivo y actividad autorizante». En: *Revista de Administración Pública*.

algunos derechos subjetivos necesitan para ser ejercidos en plenitud y válidamente el permiso de la Administración Pública correspondiente, quien, antes de otorgarlo, comprueba que el derecho preexistente será ejercitado de manera correcta⁴.

Como se aprecia del concepto arriba señalado, tres son los elementos que se consideran del concepto de autorización, a saber: i. remoción de límites; ii. el permiso es otorgado por la Administración Pública, y iii. existe una comprobación de la Administración para despejar los obstáculos del referido derecho. En virtud de lo anterior, es legítimo preguntarse: ¿en qué medida una autorización en el Derecho Tributario puede o no vulnerar los derechos fundamentales de los contribuyentes? y ¿en qué medida no imponer una barrera previa puede generar perjuicios en la colectividad?

A juicio de ARANCIBIA, la autorización no es un acto que levanta una prohibición, toda vez que la norma que la exige no es prohibitiva sino imperativa: «no obliga a no “hacer” la actividad sin autorización sino a hacerla con autorización»⁵.

N.º 48. CEPC. Madrid, 1965, p. 214, la autorización es: «la declaración administrativa de concurrencia de las condiciones necesarias para el ejercicio de una actividad, aún a costa de reconocer la posible equivocidad de tal concepto aplicado a casos extremos. Sin prejuzgar, pues, la preexistencia de un derecho, su ejercicio vendrá supeditado a la correspondiente declaración administrativa sobre su compatibilidad con el bien público, declaración que a estos limitados efectos menos, puede tener una cierta transcendencia constitutiva». Según MARIENHOFF, Miguel: *Tratado de Derecho Administrativo*. Abeledo-Perrot. Buenos Aires, 2003, p. 657, la autorización es: «el acto en cuya virtud un organismo administrativo, o una persona particular, pueden quedar facultados: a. para emitir un acto jurídico; b. para desplegar cierta actividad o comportamiento. Trátese de un medio de control preventivo *a priori*, vale decir, de un control que debe producirse antes de que el acto pertinente sea emitido por el órgano o persona controlados, o antes de que el “comportamiento” sea realizado: una vez otorgada la autorización por el órgano controlante, el acto puede emitirse o el comportamiento realizarse válidamente».

⁴ BERMEJO V., José: *Derecho Administrativo. Parte especial*. Thomson-Civitas. Madrid, 2009, p. 58.

⁵ ARANCIBIA M.: ob. cit. («Las autorizaciones administrativas...»), p. 6.

Las autorizaciones pueden verse como actos que quitan o derriban una barrera previamente impuesta por ley o, lo que es lo mismo, «algunos derechos subjetivos necesitan, para ser ejercidos en plenitud y válidamente, el permiso de la Administración Pública correspondiente, quien, antes de otorgarlo, comprueba que el derecho preexistente ejercitable se va a ejercitar de manera correcta»⁶.

La Administración, en los actos administrativos autorizatorios, no solo se encarga de verificar que el operador económico cumple satisfactoriamente con los requisitos previstos legalmente, sino que, además, conlleva la demarcación temporal o punto de partida para que la actividad particular autorizada quede sujeta siempre a las potestades de supervisión, control, dirección y sanción. Significa ello que, estando la actividad en un sector fuertemente regulado, la licencia solo será el preludio a lo que serán paulatinos controles.

No obstante lo anterior, lejos de lo que puede pensarse, tales potestades no pueden ser ejercidas por la Administración en virtud de la sola existencia de ese acto de autorización, por lo tanto, y en virtud de la limitación a la libertad que la circunda y de la evidente discrecionalidad de la cual se nutre, deben estar previstas en una norma legal expresa como condición mínima indispensable. Por lo tanto, ese acto conlleva a que el operador podrá ejercer su derecho a la libertad económica, pero sometida siempre a las potestades aplicables en el correspondiente sector.

Así, las limitaciones establecidas en el ordenamiento sectorial de que se trate regirán únicamente para los operadores económicos que previamente hayan obtenido un acto de autorización, pero no así para el resto de los operadores económicos.

La Corte Segunda de lo Contencioso-Administrativo ha desarrollado desde una perspectiva eminentemente tradicional la noción de autorización, pero principalmente adoptando una visión restrictiva de la iniciativa privada, al indicar que la misma implica la imposición de un mecanismo de control previo para evitar que ciertas actividades que con un nexo fatal con el orden

⁶ Ídem.

público o el interés general puedan potenciar el acaecimiento de estanca-
mientos, rupturas, desequilibrios y lesiones del sistema de que se trate⁷.

Para el aludido órgano jurisdiccional, tales actos autorizatorios comprenden
dos momentos: el primero, representa *a priori* una fórmula limitativa de
derechos y, en ocasiones, restrictiva de la iniciativa privada, como indica explí-
citamente el fallo, que ordena el cumplimiento de ciertos requisitos para poder
ejercer la actividad, y el segundo, *a posteriori*, comprendiendo un acto legiti-
mador que permitirá a la Administración supervisar la actividad objeto de la
autorización y corroborar si los requisitos que dieron lugar al otorgamiento
de la misma se han mantenido en el tiempo⁸.

El concepto propuesto por la Corte Segunda recoge los elementos que de
ordinario conocemos de la autorización, en el sentido que: i. es un acto que
dispone una serie de requisitos; ii. la autorización es una fórmula limitativa
de derechos y en ocasiones restrictiva de la iniciativa privada, y iii. con la
autorización se generan otros controles a los ciudadanos, como por ejemplo,
las supervisiones y las inspecciones, entre otros. El principal problema que
apreciamos de la definición de la Corte es que ancla al acto autorizatorio
a dos nociones altamente indeterminadas, como lo son: el orden público y
el interés general; es decir, es muy probable que una actividad requiera cierto
grado de control por los problemas verificables que haya tenido, *verbi gratia*,
la actividad bancaria, pero no todas las actividades realizadas por la Banca re-
quieren para su funcionamiento esta clase de técnicas. Quiero decir con ello
que la autorización siempre debe tener un talante pragmático y vinculado con
cuestiones objetivables que efectivamente requieran de un control previo.

En atención a lo anterior, la Directiva Bolkestein de la Unión Europea dis-
puso que: «la autorización solo es admisible en aquellos casos en que no
resultaría eficaz hacer un control *a posteriori*, habida cuenta de la imposi-
bilidad de comprobar *a posteriori* los defectos de los servicios en cuestión
y habida cuenta de los riesgos y peligros que se derivarían de la inexistencia

⁷ CSCA, sent. 2010-1651, del 08-11-10.

⁸ Ídem.

de un control *a priori*⁹. Esta forma de entender a las autorizaciones colabora para limitar su uso exclusivamente a situaciones que pondrían en riesgo determinado sector, aunque, claro, la palabra «riesgo» por sí sola tampoco ayuda para su encapsulamiento.

2. Clases de autorizaciones

Ahora bien, con relación a las clases de autorizaciones, PEÑA SOLÍS, valiéndose de la clasificación formulada por la doctrina italiana y española, las enumeró de la siguiente manera: i. Autorizaciones regladas y discrecionales, ii. autorizaciones de operación o simples y de funcionamiento u operativas, iii. autorizaciones reales y personales y, por último, iv. las autorizaciones técnicas y sucesivas¹⁰.

En ese sentido, a propósito del presente artículo, nos referiremos únicamente a las autorizaciones operativas, en el entendido de que son estas las más susceptibles de generar perversiones en los derechos de los ciudadanos y además las que en el fondo engendran el concepto general.

2.1. Autorizaciones operativas

En orden a lo anterior, PEÑA SOLÍS, al analizar las autorizaciones de operación o simples y de funcionamiento u operativas, comenzó por diferenciar cada una de ellas; a las primeras las definió como aquellas que usa la Administración para habilitar el ejercicio de una actividad instantánea, vale decir, una vez realizada por la persona autorizada se consuma el acto, *verbi gratia*, licencia para importar un automóvil; mientras que las segundas suponen generalmente que la Administración, además de imponer un acto autorizatorio, establece un régimen que la faculta para ejercer determinadas modalidades de control sobre la actividad permitida, con el propósito de garantizar que las circunstancias que motivaron el otorgamiento de la autorización se mantengan en el tiempo, creando un vínculo entre la Administración y el autorizado¹¹.

⁹ ARANCIBIA M.: ob. cit. («Las autorizaciones administrativas...»), p. 9.

¹⁰ PEÑA SOLÍS: ob. cit. (*Manual de Derecho Administrativo*), p. 164.

¹¹ *Ibíd.*, p. 167.

Con relación a las autorizaciones operativas, HERNÁNDEZ analizó cómo estas pueden significar más que una limitación u ordenación a la libertad de empresa un obstáculo para su ejercicio. Para el autor en referencia, las autorizaciones operativas constituyen un instrumento a través del cual la Administración permite a los particulares el ejercicio del derecho al acceso al mercado, con el fin de conciliar la iniciativa privada con el interés general presente en la actividad que se desee emprender¹².

El concepto propuesto por HERNÁNDEZ responde a una mixtura entre la naturaleza de la autorización constitutiva y la declarativa, por cuanto, a pesar de que acentúe la anuencia para el ejercicio del derecho, debe necesariamente acomodarse a un interés público. En ese sentido, HERNÁNDEZ, siguiendo el criterio de MARTÍN-RETORTILLO, estableció como notas distintivas de las autorizaciones operativas, las siguientes: i. modulan sobre determinado sector económico, remueven el límite, condicionan el ejercicio de este atributo de la libertad económica, de manera tal que la Administración despliega potestades de ordenación y limitación durante todo el desarrollo de la empresa que se autoriza; ii. son autorizaciones de tracto sucesivo, y iii. al desarrollar la actividad autorizada deben cumplir los parámetros previstos por la Administración (específicas prestaciones)¹³.

Las autorizaciones que comúnmente apreciamos en materia tributaria estarían representadas por aquellas que se otorgan en materia de facturación y máquinas fiscales, pero no son las únicas, incluso, la regularidad de esta técnica es profusa en todo el campo de la imposición, sea nacional, municipal, parafiscal o aduanera¹⁴.

¹² HERNÁNDEZ G., José Ignacio: *La libertad de empresas y sus garantías jurídicas*. FUNEDA-IESA. Caracas, 2004, p. 396.

¹³ *Ibíd.*, p. 397.

¹⁴ Ejemplos de algunas autorizaciones en materia tributaria, son los siguientes: i. la Providencia N.º 91, que regula la utilización de medios distintos para la emisión de facturas y otros documentos por parte de los prestadores de servicios masivos; ii. la Providencia N.º 592, del 28-08-07, en la cual están establecidas las normas a seguir para la constitución de imprentas que pueden ser autorizadas por parte de la Administración tributaria para la elaboración de facturas;

3. Los actos autorizatorios y las relaciones de sujeción especial

HERNÁNDEZ arguye que la autorización, además de su funcionalidad operativa, tiene una connotación organizativa, pues su otorgamiento supone el ingreso de los particulares a determinados ordenamientos sectoriales; sin embargo, que se configure de esa forma no supone que la Administración ejerza potestades propias de relaciones de sujeción especial, por cuanto, a su criterio: «estas relaciones son completamente extrañas a las potestades de ordenación y limitación que parten siempre, del respeto a la libertad económica» y, por tanto, lo que se deriva de las relaciones jurídicas de las autorizaciones operativas al ingresar a esta clase de ordenamientos son cargas y obligaciones, sin que «quepa entender investida a la Administración de amplias potestades de limitación, pues la nota que caracteriza a estos ordenamientos jurídicos no es la intensidad de las potestades desplegadas por la Administración, sino la existencia de los tres elementos ya referidos: plurisubjetividad, organización y normación»¹⁵.

Entre las autorizaciones y las relaciones especiales de sujeción existe una vinculación incorrectamente establecida por la jurisprudencia como da cuenta PRIETO¹⁶, por lo que resulta necesario establecer qué se entiende por la primera y, si es posible, que algunas actividades sometidas a controles, por virtud de alguna técnica de limitación y ordenación en materia tributaria, al mismo tiempo se halle comprometido en una relación de sujeción especial.

iii el Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de reforma de la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas establece un grupo diverso de técnicas autorizatorias o habilitaciones en el campo de las bebidas alcohólicas, a los fines de controlar cada etapa del proceso productivo, su expendio y circulación; iv. En materia aduanera, son frecuentes las autorizaciones operativas. Su función, como es de suponerse, es limitar ciertas actividades, personas y empresas que participen en la referida área. Las principales autorizaciones en el área aduanera están reservadas para actuar como agente aduanal, las actividades de los almacenes y depósitos aduaneros, como los depósitos temporales, los depósitos aduaneros (*In Bond*), almacenes libres de impuestos (*duty free shops*), y iv. almacenes generales de depósitos. Entre muchas otras.

¹⁵ *Ibíd.*, p. 402.

¹⁶ PRIETO A., Tomás: «La encrucijada actual de las relaciones especiales de sujeción». En: *Revista de Administración Pública*. N.º 178. CEP. Madrid, 2009.

En tal sentido, para GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, las relaciones especiales de sujeción están caracterizadas: «por una duradera y efectiva inserción del administrado en la esfera organizativa de la Administración, a resultas de la cual queda sometido a un régimen jurídico peculiar que se traduce en un especial tratamiento de la libertad y de los derechos fundamentales, así como de sus instituciones de garantía, de forma adecuada a los fines típicos de cada relación»¹⁷.

Sobre el particular, la idea que GALLEGO tiene de las relaciones especiales de sujeción está basada en la acentuada dependencia que se establece en favor de un determinado fin de la Administración Pública, para que todos ellos entren en una específica estructura social¹⁸; y el hecho de que el individuo tenga que obedecer órdenes, las cuales «no tienen su origen directamente en la ley, sino en el derecho, creado por la ley, para ordenar», es una de las notas esenciales que caracterizan dicha institución¹⁹.

El autor en mención, para explicitar lo antes señalado, colocó como ejemplos los siguientes: «el poder, por razón de servicios, sobre los funcionarios, el poder de vigilancia sobre los usuarios de determinadas instalaciones de aduanas y régimen fiscal, el poder institucional sobre todo aquello que entra en la empresa del poder público. Esta RleS (relaciones especiales de sujeción), indica MAYER, significa siempre “un estado de libertad restringida, en el cual el afectado se tiene que ajustar a lo que le exija el fin de la Administración Pública”»²⁰.

A juicio de GARCÍA, las relaciones especiales de sujeción resultan complejas *per se* aunque resulte relativamente simple la distinción entre la general y la especial. La primera, «se concibe como esa obligada sumisión de los ciudadanos

¹⁷ GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ: ob. cit. (*Curso de Derecho Administrativo*), pp. 161 y ss.

¹⁸ GALLEGO A., Alfredo: «Las relaciones especiales de sujeción y el principio de legalidad de la Administración». En: *34 artículos seleccionados de la Revista de Administración Pública con ocasión de su centenario*. INAP. A. NIETO, coord. Madrid, 1983, pp. 417-423.

¹⁹ Ídem.

²⁰ Ídem. (paréntesis nuestros).

a los poderes públicos, como consecuencia de habitar en el ámbito territorial en que esos poderes ejercen su soberanía o *imperium*. Las relaciones de sujeción general someten a todos los ciudadanos por su condición abstracta de tales, en cuanto súbditos del poder público, sin necesidad de títulos concretos»²¹.

La segunda, por el contrario, a criterio de GALLEGO, se identifican por: i. acentuada situación de dependencia de la cual emanan determinadas obligaciones; ii. estado general de libertad limitada; iii. existencia de una relación personal; iv. imposibilidad de establecer de antemano extensión y contenido de las pretensiones, así como la intensidad de las necesarias intervenciones coactivas de la esfera de los afectados; v. el hecho de que el individuo tiene que obedecer órdenes, las cuales no emanan directamente de ley; vi. el hecho de que esta situación se explique en razón de un determinado fin administrativo; vii. la alusión a un elemento de voluntariedad en dicha situación de sometimiento; viii. el admitir, expresa o tácitamente, que la justificación de dicha relación se encuentra en la necesidad de eficiencia y productividad administrativa, y ix. libertad vigilada (policíaca, fiscal)²².

Ahora bien, a propósito de las «relaciones especiales de sujeción», de su desarrollo histórico, ambivalencia y poca precisión del término es oportuno revisar las apreciaciones de PRIETO quien, haciendo una revisión de las sentencias de los tribunales de justicia españoles, imprecó la poca coherencia y postura ecléctica que se ha asumido al respecto²³. En efecto, el autor en referencia indica que es lugar común afirmar que la génesis de las relaciones especiales de sujeción han de situarse en Alemania, cuyo término se acuñó a mediados del siglo XIX, y la jurisprudencia de este país admitía mayoritariamente que en esta esfera la Administración podía actuar discrecionalmente para conseguir los fines públicos correspondientes, «como si imperase aún el principio monárquico, en lugar del democrático»²⁴.

²¹ GARCÍA U., Agustín: *La potestad inspectora de las administraciones públicas*. Marcial Pons. Madrid, 2006, p. 56.

²² GALLEGO A.: ob. cit. («Las relaciones especiales...»), p. 428.

²³ PRIETO A.: ob. cit. («La encrucijada actual...»), pp. 215-247.

²⁴ *Ibíd.*, p. 219. Seguidamente, indicaría que la jurisprudencia española llevó a cabo la importación de la expresión, pero pronto se desvirtuó el concepto tal y como se

En el mismo tenor, afirma PRIETO, valiéndose tanto de la doctrina y la jurisprudencia, que la imprecisión, inseguridad y ausencia de una sosegada reflexión sobre tal categoría que acote el concepto ha llevado consigo que incorrectamente se aniden en el mismo a las actividades sometidas a licencias o autorizaciones genéricas, por más que aquella se prolongue en el tiempo y que sea esta una característica consustancial a tal noción, por lo que, en cualquier caso, las habilitaciones siempre se catalogarán como relaciones generales de sujeción o una actuación doméstica interna²⁵.

El problema que subyace al concepto de relaciones especiales de sujeción es que, al estar emparentado con una fórmula que le atribuía a la Administración una incommensurable potestad para afectar discrecionalmente ciertos derechos, incluidos los fundamentales, sin tener amparo en la Ley, poco habría que decir a propósito de la supervivencia de dicha noción, toda vez que la Administración no puede imponer sanciones o medidas disciplinara *ex nihilo*, que no estén consagradas en la ley y tampoco puede afectar derechos y libertades sin autorización constitucional. No obstante, en Venezuela, aunque tal institución no ha tenido la receptividad que sí tuvo en España, suele citarse para hacer alusión a relaciones de empleo público²⁶, pero no

entendió en el país de origen, en el sentido que, pese a considerar en esta situación a los funcionarios y al régimen penitenciario, prototípicos de la institución, se añadieron nuevos supuestos que nada tenían que ver con la esfera de auto organización administrativa, vale decir, los profesores de centros docentes, los miembros de un colegio profesional, los auditores de cuentas o, de una manera menos clara, los promotores de viviendas, los detectives privados, los taxistas, los sometidos a una denominación de origen, entre otros.

²⁵ Ídem.

²⁶ TSJ/SC, sents. N.ºs 2629, del 23-10-02 y 1592, del 23-11-09. No obstante lo anterior, la Sala Electoral, en un voto salvado de Luis Martínez Hernández, indicó que la validez de la existencia de relaciones especiales de sujeción es de plena aceptación en Venezuela, así como también, por ejemplo, la tesis del control por la jurisdicción contencioso-administrativa de los llamados «actos de autoridad» (actos sancionatorios de entes de Derecho privado dictados en ejecución de normas estatutarias), *vid.* TSJ/SE, sent. N.º 128, del 13-08-09. Un artículo que estudia un excursus histórico de la institución y la vinculación entre el Estado y sus funcionarios lo podemos ver en: ARDILA Q., Luis E.: «Las relaciones especiales de sujeción entre el Estado y sus funcionarios». En: *Revista Logos. Ciencia & Tecnología*. N.º 3. Policía Nacional de Colombia. Bogotá, 2012, pp. 112-123.

se ha erigido todo un constructo para justificar ciertas actuaciones de la Administración Pública.

Aun cuando las relaciones especiales de sujeción no han sido desarrolladas a cabalidad en el país, entre estas y la actividad de policía existe una estrecha relación que puede ser parametrizable con el alcance de las potestades o poderes de la Administración Pública en determinados supuestos que citaremos a continuación. El Derecho Tributario venezolano no es la excepción, toda vez que pueden existir situaciones en las que la actividad se regule con una autorización y, al mismo tiempo, cohabite en una relación de sujeción especial.

En atención a lo anterior, si bien PRIETO critica que se entienda como relaciones especiales de sujeción las provenientes de concesionarios, como por ejemplo, las expendedorías de tabacos²⁷, en Venezuela, al margen que tales actividades están fuertemente reguladas, siendo la autorización su puente conector, aquellas, al mismo tiempo, se encuentran sometidos *in omne tempus* y de forma sempiterna a las inspecciones del Fisco y a otra serie de controles; lo mismo ocurre con los fabricantes de bebidas alcohólicas, etc. Ese simple hecho transforma una situación común de autorización en una compleja relación entre la Administración y el contribuyente que debe analizarse bajo otras reglas distintas de las tradicionales, pero siempre enmarcadas en el principio de legalidad y reserva legal.

En efecto, todos los actos que emita la Administración deberán estar amparados en una ley o, en su defecto, como se aprecia para este caso en particular, en el reglamento de la Ley de Impuestos sobre Alcohol y Especies Alcohólicas. Los controles sobre estas industrias son tan fuertes que a los funcionarios del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), denominados fiscales de planta, se le deberá acondicionar un espacio para ejercer sus labores durante el día y hospedaje para la noche los 365 días del año²⁸ a los fines de poder supervisar las siguientes

²⁷ PRIETO A.: ob. cit. («La encrucijada actual...»), p. 232.

²⁸ La definición de LÓPEZ B., Mariano: *Naturaleza y presupuestos constitucionales de las relaciones especiales de sujeción*. Civitas. Madrid, 1994, pp. 161 y 162, ayudar a entender mucho mejor estas relaciones en el sentido que se caracterizan por una

actividades: control de ingreso de materias primas alcohólicas; control de procesamiento inicial; control de proceso de envejecimiento; control de vaciado de especies envejecidas; control de procesamiento de encasamiento final; control de productos terminados; control de impuestos; control de bandas de garantías; control del impuesto sobre expediciones.

Es evidente que esas formas tan arcaicas y poco prácticas de inspeccionar deberán irse eliminando con el paso del tiempo; las relaciones entre el contribuyente y el Fisco deberán estar signadas por la confianza, siendo este principio el principal motor que impulse una sana recaudación.

En ese sentido, pudiéramos precisar, tal y como señala GALLEGO, que el ciudadano en calidad de funcionario, así como aquellos que están sometidos a una especial vigilancia por razón de sus deberes fiscales y las generadas con motivo de una inspección fiscal se hallan inmersos en una relación especial de sujeción, pero solo bajo las formas arriba descritas, es decir, meras autorizaciones de funcionamiento escapan de esta categorización.

Otros sujetos que pudieran incluirse dentro de esta especial categoría son los sujetos pasivos especiales, los cuales cumplen funciones que en principio deberían ser realizadas por el Fisco (retener y enterar los tributos de otros sujetos pasivos) pero, como nota característica, todas las actividades que realiza en pro de colaborar con la recaudación no pueden ser descontadas como gastos del impuesto sobre la renta ni de ningún tributo y, lo peor, sin la posibilidad de poder ajustar su renta a la inflación²⁹.

«duradera y efectiva inserción del administrado en la esfera organizativa de la Administración, a resultas de la cual queda sometido a un régimen jurídico peculiar que se traduce en un especial tratamiento de la libertad y de los derechos fundamentales, así como de sus instituciones de garantía, de forma adecuada a los fines típicos de cada relación».

²⁹ Con relación a la naturaleza jurídica de esta clase de contribuyentes véase: ABACHE C., Serviliano: «Naturaleza jurídica y justificación teleológica de los “sujetos pasivos especiales”». En: *Libro homenaje al Doctor Luis Cova Arria*. T. III. Academia de Ciencias Políticas y Sociales. R. BADELL, E. URDANETA y S. YANNUZZI, coords. Caracas, 2020, pp. 1707-1724.

Ahora bien, esas simples particularidades no hacen de esta relación como de sujeción especial, faltaría que entre las mismas exista una simbiosis, aunque inacabada, entre Administración y contribuyente en la que la primera inserta sus agentes permanentemente en sede del segundo, pero no se da en todos los casos; no obstante, merece la pena señalar que muchos sujetos pasivos especiales reciben con tanta frecuencia inspecciones fiscales en su establecimiento comercial o la finalización de esta termina siendo *sine die* que *ipso facto* se cierra por completo el eslabón. Es difícil controlar la actividad del Fisco en dichas situaciones y todas las medidas que adopten sobre el particular, más aún, porque travestidas en una técnica de limitación y ordenación esconden una relación especial de sujeción de viejo cuño. Quiero decir con esto que una inspección que no tenga hora o fecha de finalización otorga inconmensurables potestades a los interlocutores del Fisco, quien podrá ir adoptando medidas, gravámenes o cargas al sujeto pasivo no establecidas en la ley y ni siquiera en una norma de rango reglamentario.

Es por tal motivo que, pese a la impresión del término y a la poca concreción, es necesario advertir que «aun en el ámbito de las relaciones de sujeción especial opera el principio de legalidad, en su manifestación de reserva de ley, si bien en este ámbito se abren mayores espacios a la colaboración del reglamento; pero siempre sobre la base de una previa definición de los tipos de infracción y de las sanciones en norma de rango de ley, sin que quepan por tanto remisiones en blanco o habilitaciones genéricas»³⁰.

4. La autorización: ¿acto reglado o discrecional?

Uno de los temas más importantes y discutidos en el ámbito de las autorizaciones es el relativo a determinar si en esta clase de actuaciones cabe la discrecionalidad de la Administración, es decir, si esta puede negar una licencia sobre la base de los principios de oportunidad y conveniencia, de un

³⁰ PRIETO A.: ob. cit. («La encrucijada actual...»), pp. 241 y 242. Es preciso destacar que la forma como la Administración tributaria nacional comunica sus actos es a través de providencias administrativas que muchas veces terminan siendo reglamentos autónomos que por su inconcreción le acreditan a esta más poderes *ex nihilo*.

interés público o general, no obstante haber el individuo cumplido y colmado los requisitos exigidos para su otorgamiento. La respuesta es un rotundo no, y con ello adelanto mi opinión sobre el particular. Para BOQUERA, la licencia administrativa se limita a permitir el ejercicio de derechos, por estar, en principio, prohibido su libre desarrollo. Por lo tanto, si las autoridades administrativas otorgaran discrecionalmente las licencias, tendrían en sus manos los derechos de los particulares, transformando aquellos en puras entelequias³¹.

A renglón seguido, indicaría que «el legislador solo faculta a la Administración para denegar licencias cuando la actuación de los derechos individuales se opone al interés público; pero, para mayor garantía de los particulares, no ha dejado a la Administración la libre valoración del interés público, sino que señala taxativamente los casos y las circunstancias en el que el ejercicio de determinados derechos se opone al interés público y los supuestos en que esto no ocurre»³².

Entendiendo que la Administración no es libre para decidir si otorga o no una licencia, por cuanto es reglada la facultad de concederla o negarla y también es reglado su contenido, al igual que tampoco está habilitada para someterlas a condición, pues su otorgamiento es obligatorio según la ley y su contenido está por ella predeterminado³³.

Ahora bien, con respecto a si la licencia es un acto discrecional o reglado, la Sala Constitucional precisó que la verificación del cumplimiento de

³¹ BOQUERA, O. José M.: «El condicionamiento de las licencias». En: *34 artículos seleccionados de la Revista de Administración Pública con ocasión de su centenario*. INAP. A. NIETO, coord. Madrid, 1983, p. 466.

³² *Ibíd.*, p. 466. En tal sentido, el referido autor, citando la sentencia del Tribunal Supremo de España en Sala Contencioso-Administrativa del 02-10-57, estableció que: «... sin que, por regla general –añade la sent. de 2 de octubre de 1957–, puede rehusar la Administración la concesión de licencias cuando los peticionarios hayan cumplido los requisitos administrativos y fiscales pertinentes, los locales reúnan las condiciones materiales requeridas y la industria o el comercio que se pretenda ejercer se halle autorizado por la ley», es decir, a corolario de lo anterior, las licencias son, por esto, actos administrativos reglados en cuanto a su otorgamiento.

³³ *Ídem.*

requisitos legales no es un acto discrecional, sino reglado, por lo cual es obligatorio expedir la licencia si se cumplen los extremos de ley³⁴.

En el sentido anterior, HERNÁNDEZ, a propósito de la jurisprudencia en materia de licencias municipales dictadas por el Tribunal Supremo de España en Sala Contencioso-Administrativa, indicó que el otorgamiento o denegación de las licencias municipales es un acto reglado que requiere un examen previo de las circunstancias de hecho concurrentes en cada caso; por lo tanto, al constituir las licencias un acto de intervención administrativa en el ejercicio de los derechos de los ciudadanos y limitar el principio constitucional de la libertad de empresa, en el marco de la economía de mercado, debe ser reglada a fin de no convertir el control en arbitrariedad³⁵.

A juicio de este connotado administrativista, constatados los extremos exigidos deberá la Administración expedir la autorización, por lo que estableció como colofón el principio según el cual las potestades de ordenación y limitación deben interpretarse de la manera más beneficiosa para la libertad de empresa, por ello, ante el silencio del legislador debe derivarse el carácter reglado de las autorizaciones, en lo que respecta a su otorgamiento³⁶.

En ese sentido, la Administración está limitada para poder negar o aceptar una autorización a un restringido margen admitido por la ley, por lo que al soslayar este ámbito incurre en arbitrariedades. A juicio de FERNÁNDEZ, las medidas de policía son un reducto clásico de la discrecionalidad, por ello es un campo tradicionalmente propicio a un control jurisdiccional restrictivo³⁷.

Sobre el particular, el maestro español indicó que, en atención a la entronización del principio de discrecionalidad en virtud de la oscuridad o ambigüedad que en ciertos aspectos puede evidenciar el ordenamiento jurídico, se destaca

³⁴ TSJ/SC, sent. N.º 2153, del 06-12-06.

³⁵ HERNÁNDEZ G.: ob. cit. (*La libertad de empresas...*), pp. 423 y 424.

³⁶ *Ibíd.*, pp. 463 y 464.

³⁷ FERNÁNDEZ, Tomás R.: *De la arbitrariedad de la Administración*. Civitas. Madrid, 1994, pp. 70-72.

que la actividad reglada de la Administración tiene un amparo constitucional, por lo que no puede oscilar a la discrecionalidad de forma tan ligera y, por ende, no pudiendo quedar por vía simplemente hermenéutica restricciones o condiciones con base en lagunas de tipicidad reglamentaria, ya que, a tenor del artículo 106.1 de la Constitución, todos los actos de la Administración son reglados, unos conforme a tipos preestablecidos de emanación legal y otros reglados conforme a fines o razón justificante, que, en concordancia con el principio de objetividad de la actuación administrativa, debe existir una concreta cita de los hechos determinantes de la decisión; por lo que si aplica la discrecional deberá ser lo más diáfana y transparente, de modo que permita su control en la jurisdicción contencioso-administrativa y no, como suele hacerse, acudiendo a abstractas acepciones en las que queda indeterminada la conexión de la conducta³⁸.

La utilización de las autorizaciones como mecanismo para controlar y restringir libertades individuales ya es discutible, por lo que otorgar un margen indeterminado e impreciso a la Administración para acreditar el ejercicio de determinado derecho es ilegal e inconstitucional al no poder superar, entre otras, las garantías que ofrece la libertad económica. Es una estolidez pensar que una persona por el hecho de tener cierta investidura, otorgada en muchos casos por la confianza con el máximo jerarca del ente u órgano, tiene el poder para negar el otorgamiento de una autorización cuando el solicitante colma los requisitos exigidos.

Esta clase de actuaciones son muy comunes en la Administración y, lamentablemente, los tribunales son muy timoratos para decirle a la Administración: «Otorga la autorización por cuanto el solicitante cumple los extremos de ley»; prefieren, absurdamente, señalar que no pueden intervenir en el proceso realizado por la Administración, que no se probó la discrecionalidad³⁹; que esta cuenta con un margen discrecional lo suficientemente amplio para valorar los requisitos dispuestos en la Ley o en los principios de oportunidad y conveniencia; que no se pueden subrogar en la Administración, entre otras respuestas sin sentido alguno.

³⁸ *Cfr.* *ibíd.*, p. 71.

³⁹ TSJ/SC, sent. N.º 2153, del 06-12-06.

Por tal motivo, todas las autorizaciones que se establezcan en materia tributaria deben partir del principio *favor libertatis*, es decir, se debe garantizar la libertad económica *velis nolis* y en aquellos supuestos en los que se privilegie un supuesto interés general a los fines de negarla, las razones no solo deben expresarse motivada y consustancialmente con los hechos expresados en el expediente, sino que la ley o el reglamento deberá consagrar explícitamente qué derecho general o colectivo se protege y de qué forma podría resultar vulnerado si no se establece un crisol que limite el acceso.

5. La proporcionalidad y las autorizaciones

La proporcionalidad es necesaria al momento de adoptar determinada decisión sobre el particular. ARANCIBIA da cuenta de algunos ejemplos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la cual ha declarado desproporcionado ciertos actos al privar determinados derechos de la Unión y de libertades fundamentales, a saber: i. exigir un estatuto autorizador para la adquisición de acciones de empresas energéticas con el fin de asegurar el abastecimiento del país; ii. exigir a las empresas energéticas condiciones o restricciones excesivas que van más allá de lo necesario para satisfacer el interés público perseguido; iii. exigir gastos desproporcionados y una excesiva duración que disuada a los operadores a no continuar el proyecto; iv. restringir la participación accionaria de extranjeros en servicios públicos privatizados con el fin de asegurar la seguridad del suministro eléctrico; v. exigir a un extranjero autorización para adquirir una segunda vivienda; vi. exigir la autorización previa de la salida de moneda metálica, billetes de banco o cheques bancarios al portador fuera del territorio nacional para asegurar la eficacia de los controles fiscales y prevenir actividades ilícitas; vii. exigir el pago de una tasa que cubra no solo la tramitación del procedimiento, sino también los gastos de fiscalización del régimen regulatorio correspondiente, entre otras⁴⁰.

Aun cuando estos ejemplos parecen no relacionarse con lo que venimos exponiendo, es oportuno señalar que el análisis de la proporcionalidad de las autorizaciones es un ejercicio que deberían hacer todos los tribunales

⁴⁰ ARANCIBIA M.: ob. cit. («Las autorizaciones administrativas...»), p. 11.

de oficio, más aún, si lo que se está discutiendo es si determinada autorización debía ser otorgada o negada; tal ejercicio permitirá deslastrar al ordenamiento jurídico de obstáculos que frenan inmerecidamente derechos como la libertad económica.

6. Las garantías en el marco de las autorizaciones

Ahora bien, para HERNÁNDEZ⁴¹, existen ciertas garantías oponibles frente a los actos autorizatorios, los cuales se pueden resumir de la siguiente forma:

6.1. Las garantías del derecho al acceso al mercado frente a las autorizaciones operativas

i. Garantía de la consagración legal de las autorizaciones operativas: A su consideración, las autorizaciones deberán estar revestidas de actos con rango y fuerza de ley, extendiéndose de igual forma a: «a. la consagración de la autorización (que supone la prohibición temporal y previa de ejercer la actividad); b. los requisitos objetivos y subjetivos que el particular debe cumplir a fin de obtener la autorización; c. los modos y condiciones que la Administración impone a través de las autorizaciones operativas». De igual manera, tal garantía impide que se realicen remisiones tan genéricas a favor de los reglamentos que terminan por afectar la seguridad jurídica e incentivan la discrecionalidad y generan incertidumbre entre los operadores. Advierte que en Venezuela es común que no solo se produzca la remisión al reglamento, sino que este a su vez remita a la Administración para que se encargue de la ordenación del sector correspondiente (doble remisión o efecto cascada), situación que critica por afectar a la libertad de empresa y a la seguridad jurídica.

ii. Garantías referidas a la imprecisión terminológica que acompaña a las autorizaciones: Debe favorecerse el principio a la libertad económica (*pro libertate*) ante posibles apreciaciones del interlocutor de la Administración al margen del análisis que debe privar de los requisitos determinantes de la autorización, vale decir, «la imprecisión terminológica con que comúnmente se designa a estos títulos habilitantes, imprecisión acentuada, debemos señalar,

⁴¹ HERNÁNDEZ G.: ob. cit. (*La libertad de empresas...*), pp. 411-414.

por la incorporación al Derecho español de las distintas Directivas que en el ámbito comunitario han sentado los principios de liberalización en los diversos sectores económicos»⁴².

6.2. Garantías referidas a las potestades administrativas ejercidas a través de las autorizaciones operativas

i. **Carácter restrictivo de la autorización:** Es una restricción cónsona con la libertad de empresa, siempre y cuando se dirija a tutelar bienes de interés general; por lo tanto, al ser la limitación más intensa con la que cuenta la Administración, negar la misma es negar el ejercicio del derecho de acceso al mercado y, por ende, impide el desarrollo de la libertad de empresa⁴³.

ii. **La modificación sobrevenida de las autorizaciones:** Se encuentran sometidas al principio de intangibilidad de los actos administrativos, es decir, la Administración estaría impedida de revocar o modificar en perjuicio de los particulares actos por razones de interés o conveniencia.

iii. **Procedimiento autorizatorio y el principio de menor intervención:** Significa restringir lo más posible, prohibiciones previas para acceder a los mercados.

7. Licencia de actividades económicas: ¿licencias operativas?

Cuando hablamos de licencias en materia tributaria, la primera impresión que se nos pasa por la mente es la patente de industria y comercio, especialmente porque dicha técnica, allende de llevarla por nombre, puede confundir su aplicación en cuanto a título habilitante o fórmula para exigir el pago de tributos. A los fines de analizar su figura lo más pragmáticamente posible, haremos mención a un fallo de la Sala Constitucional que explora los detalles de la misma y las consecuencias jurídicas de su no obtención oportunamente⁴⁴.

⁴² *Ibíd.*, pp. 416 y 417.

⁴³ HERNÁNDEZ G.: *ob. cit.* (*La libertad de empresas...*), pp. 422-424.

⁴⁴ TSJ/SC, sent. N.º 2153, del 06-12-06.

En atención a lo anterior, el municipio Chacao ordenó la clausura de un establecimiento comercial en virtud que no había obtenido la patente de industria y comercio. Dicha situación motivó al contribuyente a que ejerciera un recurso contencioso-tributario contra dicho acto y, adicionalmente, contra de la Ordenanza sobre Patente de Industria y Comercio del municipio Chacao del estado Miranda por considerarla inconstitucional.

La discusión de fondo radicaba en el hecho de que los municipios, a consideración del accionante, carecen del poder para exigir a los particulares la obtención de una licencia (o patente) para el ejercicio de actividades económicas, por cuanto la Constitución garantiza ese derecho y solo podría ser limitado por leyes nacionales basadas en razones de interés general y que, a su criterio, lo único que alcanzarían hacer los municipios es llevar un registro de industriales o comerciantes y cobrarles el impuesto por el ejercicio de sus actividades económicas, pero sin poder someter el ejercicio de esas actividades a la satisfacción de un requisito formal (que la accionante califica como discrecional) y, mucho menos, pretender luego clausurar el local e imponer multas en caso de no contar con la licencia.

Ahora bien, sobre el marco anterior, la Sala Constitucional decidió lo siguiente: que quien desarrolle actividades económicas en territorio de determinado municipio debe contar con la licencia y, además de ello, satisfacer los tributos correspondientes. Si bien distingue ambas actividades de la administración municipal, afirmó enfáticamente que quienes generen ingresos por actividades industriales, comerciales o de servicios están obligados a pagar los impuestos respectivos, así no hubiera contado con la licencia, que es meramente un acto de control administrativo⁴⁵.

Las primeras consideraciones que deben formularse de la sentencia *supra* citada es que, evidentemente, la licencia debe diferenciarse del ahora impuesto sobre actividades económicas de industria y comercio o servicios de índole similar, que se exige con ocasión de aquella y que representa un acto administrativo de verificación del cumplimiento.

⁴⁵ Ídem.

Seguidamente, indicaría el referido fallo que los tributos son, sin duda, de interés fundamental de todo ente público, pues de ellos obtienen la mayor parte de sus ingresos; sin embargo, no es su única actividad, por el contrario, deben atender a un conjunto de necesidades colectivas, sea por medio de mecanismos de policía o mediante prestación de servicios.

Para la Sala Constitucional, las patentes o licencias exceden lo fiscal para traducirse en un mecanismo de control del Derecho, del desarrollo urbano, así como de las normas de seguridad, salubridad, transporte, tránsito, protección ambiental, entre otras, todas incluidas en el artículo 178 de la Constitución y que, de una manera u otra, se controlan con la licencia de actividades económicas.

Frente a la dicotómica posición entre la libertad económica como derecho constitucional y la imposibilidad de que los municipios permitan su ejercicio, en el entendido de que solo se autoriza en casos de que exista una imposibilidad previa para el despliegue de determinada actuación, estableció la Sala que la preexistencia de derechos, como es el caso de la libertad económica, no impide que la ley imponga un límite formal para su ejercicio, límite que puede consistir en un acto de comprobación.

En tal sentido, la aludida sentencia se refirió a la licencia de actividades económicas, la cual, a su criterio, no es una autorización, diremos operativa, en el sentido de un acto por el cual la Administración levanta un obstáculo legal para el ejercicio de un derecho, pues ese obstáculo, en el supuesto de la libertad económica, no existe, ya que toda persona puede dedicarse a una actividad lucrativa lícita y no hay norma que, con carácter general, lo sujete a una decisión administrativa.

En función de lo anterior, estableció la Sala que las verdaderas autorizaciones son, así, actos por los cuales la Administración decide que una actividad puede ser desarrollada, en atención a diversos criterios, en mayor o menor medida reglados, en mayor o menor medida discrecionales y que sirven para habilitar aquello que sin esa resolución administrativa no habría podido hacerse. Y por tanto, la actuación municipal, más de comprobación que de

autorización, no levanta obstáculos para ejercer la actividad, pero sí hace una constatación que permite garantizar la efectividad del ordenamiento legal, y quien pretenda dedicarse a determinada actividad debe contar con la licencia de actividades económicas como un acto de verificación de que una actividad se ajusta a lo dispuesto en las disposiciones respectivas.

Indicó la Sala que está ajustado a la Constitución la exigencia de una licencia de actividades económicas por ser un mecanismo que no cercena ni restringe la libertad económica, sino «que se trata de un instrumento de control del cumplimiento de la legislación nacional y local respecto de la actividad que se pretenda desarrollar»⁴⁶.

Precisó este órgano jurisdiccional que el municipio mediante su Administración tributaria puede válidamente ordenar la medida de cierre del establecimiento y pago de multa a la empresa por haber iniciado operaciones comerciales en su jurisdicción sin haber obtenido previamente la licencia que exige el ordenamiento legal. Ello sin perjuicio, además, de la atribución de ese mismo municipio para exigir el pago del impuesto por los ingresos generados por la parte actora durante todo el tiempo que ha desarrollado su actividad.

Ahora bien, la aludida sentencia parte por acreditarle a las licencias operativas un carácter exclusivamente declarativo, al identificarse con la idea de remoción de obstáculos para el libre ejercicio de la libertad económica y separa el contenido de las licencias de actividades económicas de aquéllas. La referida distinción es producto de la escisión exclusiva de la naturaleza de las mentadas habilitaciones nacidas de las restricciones a la libertad de empresa impuesta por las operativas. Lo que buscaba la Sala era poder soliviantarse del derecho a la libertad de empresa a través de una exigencia que no es del todo precisa.

⁴⁶ En opinión de HERNÁNDEZ, G., José Ignacio: *Reflexiones sobre la Constitución y el modelo socioeconómico en Venezuela*. FUNEDA. Caracas, 2008, p. 50, a propósito de la aludida sentencia: «fuera de las limitaciones legalmente establecidas de manera expresa, los particulares podrán realizar libremente la actividad de su preferencia. Este razonamiento se ancla en la concepción de libertad económica como manifestación del valor superior de libertad. Se aclara, ello no quiere decir que la libertad económica deba ser un derecho absoluto y de preeminencia sobre el resto de derechos fundamentales».

Se infiere de la decisión que las licencias de actividades económicas se nutren de un interés público diferente más no oponible de las operativas, pero que sin duda no son suficientes para privar el ejercicio de la libertad de empresa. La orden de cierre podría comprometer la libertad económica, más aún, en el entendido de que la mayoría de municipios en Venezuela establecen requisitos graníticos y excesivamente restrictivos para otorgar las referidas licencias. Los individuos no deben solicitar autorización a la municipalidad para ejercer la actividad lícita de su preferencia, vender vestimenta, por ejemplo; en todo caso, lo más lógico es que se le notifique a la Administración sobre su intención iniciar un negocio en dicho municipio, esta le asigne un número de control o registro y le informe sobre sus derechos y obligaciones.

Sumando las tropelías que se ciernen sobre este discutido instrumento, tenemos el fallo dictado por el Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso-Tributario⁴⁷, en el cual se ejerció una acción de amparo contra la negativa de expedir una solvencia de impuesto sobre patente de industria y comercio por presuntas obligaciones de contenido fiscal mantenidas con el municipio Páez del estado Portuguesa, que implicaban, por vía de consecuencia, la imposibilidad de iniciar una construcción, por cuanto la aludida licencia constituía un requisito *sine qua non* para obtener el permiso.

La sentenciadora, con mucho tino, estableció que dicho caso giraba en torno a una posible violación de los derechos y garantías constitucionales, básicamente a la libertad económica y propiedad, derechos estos que resultaron lesionados en razón de que no existen normas de carácter sublegal que las restrinjan, al tiempo que no permite que desarrolle la actividad lucrativa de su preferencia, que redundaría en beneficios para esa municipalidad, por cuanto genera recursos en dinero, a través de la satisfacción de obligaciones tributarias y empleos en la comunidad⁴⁸.

⁴⁷ Tribunal Superior Sexto de lo Contencioso-Tributario, sent. del 30-07-96.

⁴⁸ ROMERO-MUCI, Humberto: *Jurisprudencia tributaria municipal y la autonomía local (1936-1996)*. T. I. Editorial Jurídica Venezolana. Caracas, 1997, pp. 513 y 515.

Otro excepcional ejemplo lo apreciamos en un caso en el que se estableció que la alcaldía había actuado de forma discriminatoria fracturando el principio de igualdad al haber negado la licencia de actividades económicas sobre la base de que no fue consignada la conformidad de uso emitida por la Dirección de Ingeniería Municipal, la cual es exigida por la Ordenanza sobre Actividades Económicas del municipio Chacao, al entender que el aludido sector (espacio físico) tiene zonificación residencial y no comercial; no obstante, apreció el Tribunal que desde más de quince años la municipalidad había otorgado dicha conformidad no siendo esa una razón usada para permitir a los otros comercios del sector operar en dicha jurisdicción, por lo que ordenó a la Administración expedir la licencia de actividades económicas y le permitiesen actuar sin obstáculo alguno⁴⁹.

Ahora bien, imaginemos que un comerciante decide abrir una venta de zapatos en determinado municipio en un concurrido centro comercial, para lo cual contrató a cinco personas a destajo, que ganarían por día trabajado y recibirían comisiones por ventas; adquirió la máquina fiscal; realizó la inscripción en el registro mercantil respectivo y obtuvo su registró ante el SENIAT. El municipio, el mismo día que abrió el local, realizó una inspección, verificó que no tenía la aludida licencia y decidió ordenar su cierre. En supuestos como este: ¿Qué sentido tenía ordenar el cierre del establecimiento? Más aún cuando al tratarse de un centro comercial ya tiene la conformidad de uso, lo único que habría que determinar es la multa, por no obtener la referida licencia y los tributos que dejó de enterar.

Debe tomarse en cuenta que el cierre del establecimiento debe ser la *ultima ratio* en esta materia. En un caso como el planteado, los individuos dejan de generar ingresos y, por vía de consecuencia, también el Poder nacional y los trabajadores del establecimiento pierden su fuente de ingreso por un acto arbitrario de la Administración municipal hasta que finalmente se levante dicha medida. Ese problema se resuelve con medidas menos gravosas e invasivas a la libertad.

⁴⁹ Juzgado Superior Estadal Sexto Contencioso-Administrativo de la Circunscripción Judicial de la Región Capital, sent. del 30-07-18.

La licencia de actividades económicas no puede restringir la libertad económica al punto de ordenar la clausura del establecimiento si no se obtiene la misma, máxime cuando la Administración tributaria cuenta con ciertas herramientas para obtener la cuota o *quantum* que no se ha obtenido y, por último, imponer las multas e intereses moratorios de ser el caso. La clausura deberá ser empleada sobre la base del principio de fragmentariedad y valorando *ad casum* cada situación en particular.

8. Revocación de la autorización: ¿sanción o decaimiento?

Otro tema que sin dudas genera graves complicaciones en el campo de la fiscalidad es el concerniente a la revocatoria de la autorización. En ese sentido, para PEÑA SOLÍS, con el otorgamiento de una autorización nace para el particular la obligación de mantener durante todo el proceso las condiciones que motivaron su otorgamiento, a riesgo de que opere una revocatoria de la misma, situación que, a su juicio, no puede catalogarse como sanción sino, en su lugar, como un decaimiento de las condiciones⁵⁰.

A criterio de la Corte Segunda de lo Contencioso-Administrativo, la autorización es el acto administrativo concertado en la ley, producto de un supuesto «colosal interés público» que comprende ciertas actividades y la necesidad de mantener sobre estas una estricta relación de supervisión, por lo tanto, al constituirse como acto contralor, la misma se mantendrá en la medida que los requisitos que dieron lugar a su otorgamiento se conserven durante el ejercicio de la actividad, es decir, si la Administración, amparada en un interés general, decide revocar la autorización con ocasión de un decaimiento

⁵⁰ PEÑA SOLÍS: ob. cit. (*Manual de Derecho Administrativo*), p. 164. En el mismo sentido, FUENTES L., Mercedes: *La Comisión Nacional del Mercado de Valores*. Editorial Lex Nova. Madrid, pp. 174 y 175, indicaría que: «Esta autorización puede incluirse sin ninguna dificultad en la categoría definida por la doctrina como “de funcionamiento” pues, otorgada la misma, los requisitos deben mantenerse para su vigencia, además de ser título legitimador de las importantes funciones supervisoras de la Comisión sobre estas especiales entidades».

de los presupuestos fácticos, no es correcto encuadrar su conducta dentro de la categoría de potestades sancionatorias⁵¹.

El mentado órgano jurisdiccional conoció un recurso de nulidad a través del cual se revocó la autorización a la empresa recurrente para operar como agente de aduanas en las operaciones de importación, exportación y tránsito con carácter permanente ante las aduanas en las cuales se encontraban habilitados. Para el aludido fallo, si los actos de autorización justifican su existencia con base en el interés público que comprenden ciertas actividades, y la necesidad de mantener sobre estas una estricta relación de supervisión, no es sino natural que la autorización se mantendrá en la medida que los requisitos que dieron lugar a su otorgamiento se conserven durante el ejercicio de la actividad⁵².

La sentencia, al igual como ha establecido la doctrina, señala que la revocatoria de la autorización o licencia no es una sanción sino un decaimiento de los presupuestos o condiciones que se exigieron para su otorgamiento. Es oportuno señalar que, aun cuando no se conciba la revocatoria como una sanción, ello en ningún caso puede significar la ausencia de un procedimiento para decretar que tales requisitos ya no se cumplen. Pensar lo contrario sería dotar a la Administración de un inconmensurable poder, más que discrecional: arbitrario.

Con el fin de dar un ejemplo de lo anterior, el artículo 38 de la Ley Orgánica de Aduanas establece la sanción aplicable al supuesto de hecho expuesto *supra*, el cual reza:

Artículo 38.- La autorización para actuar como agente de aduanas podrá ser revocada definitivamente hasta por un año cuando a juicio del ministerio del poder popular con competencia en materia de finanzas concurren circunstancias que lo justifiquen o cuando haya desaparecido aparecido alguna de las condiciones que debieron tomarse en cuenta para otorgarla. En todo caso deberá oírse previamente al afectado.

⁵¹ CSCA, sent. N.º 2010-1651, citada *supra*.

⁵² CSCA, sent. N.º 2013-2729, del 19-12-13.

El ministerio del poder popular con competencia en materia de finanzas llevará un registro de los agentes de aduanas autorizados, en la forma que indique el reglamento.

Como se aprecia del artículo arriba transcrito, es necesario que, a los fines de revocar una autorización, se oiga al afectado. Esa mención de la ley no es otra cosa que iniciar un procedimiento administrativo en el que se determine que las razones que se establecieron para su otorgamiento no se mantuvieron en el tiempo.

En una grotesca sentencia de la Corte Segunda de lo Contencioso-Administrativo, cuya referencia se encuentra dentro de las citas al pie de página, se convalidó un acto administrativo dictado por la Comisión Nacional de Valores, mediante el cual a una persona se le revocó la licencia para actuar como corredor de bolsas sin haber iniciado un procedimiento administrativo, vale decir, *inaudita altera pars*. Las razones que esgrimió dicho órgano jurisdiccional para dar como correcta la actuación de la Administración se vinculaba con que los requisitos axiológicos que dieron lugar al otorgamiento de la autorización habían decaído, vale decir, buena reputación y confianza pero, como se dijo, no fueron demostrados en un procedimiento administrativo⁵³.

La sentencia arriba citada debe constituir una rara excepción, por cuanto toda revocatoria debe ir precedida de un procedimiento administrativo en el que se le permita al ciudadano probar si los requisitos no cambiaron en el tiempo, si se modificaron por un hecho ajeno no imputable o cualquier otra razón que a bien tenga para alegar o probar.

9. La revocatoria como sanción consagrada en el Código Orgánico Tributario

Ahora bien, pese a lo establecido por la doctrina y la jurisprudencia, las últimas reformas del Código Orgánico Tributario, vale decir, las de 2014

⁵³ CSCA, sent. N.º 2010-1651, citada *supra*.

y 2020⁵⁴, introdujeron a las sanciones una composición muy diferente a la que venían expresando sus Códigos predecesores. El aumento de las penas uniformemente, eliminando los términos inferiores y superiores que posibilitarían su graduación al calor de las circunstancias que rodean el caso, y la incorporación de formas acumulativas de penas conjuntamente a las multas, como la pena reina, cierres de establecimientos y en ocasiones la revocatoria de autorizaciones, son algunos de los ejemplos de cómo se modificó el sistema punitivo del Derecho Tributario⁵⁵.

A propósito de esta última pena, revocación de las autorizaciones, es oportuno citar algunos ejemplos consagrados en el Código Orgánico Tributario de 2020. Así tenemos que el artículo 104, que regula el tipo relacionado con el cumplimiento del deber de permitir el control de la Administración tributaria, en su numeral 1 y 2, castiga: primero, la producción, circulación y comercialización de productos o mercancías sin los elementos de control exigidos por las normas tributarias o estos sean falsos y alterados y segundo, circular o comercializar productos o mercancías sin las facturas u otros documentos que acrediten su propiedad, respectivamente, castigando a ambas infracciones con clausura del establecimiento, multa, el comiso de los bienes y mercancías y, en caso de reincidencia en cualquiera de esos ilícitos, la revocatoria de la autorización⁵⁶.

Otro ejemplo lo podemos ver en el numeral 4 del artículo 107 del Código Orgánico Tributario de 2020, que sanciona el efectuar modificaciones o transformaciones que alteren las características, índole o naturaleza de las industrias, establecimientos, negocios y expendios sin la debida autorización de la Administración tributaria. Dicho ilícito está condenado con multa de cien unidades tributarias, suspensión de las actividades respectivas hasta que se obtengan las renovaciones o autorizaciones necesarias y, de producirse la

⁵⁴ *Vid. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N.º 6507 extraordinario, del 29-01-20.

⁵⁵ APONTE A., Jonás E.: «Retrospectiva y perspectivas de las atenuantes y agravantes del Código Orgánico Tributario de 2014. Reflexiones a propósito de su posible solapamiento». En: *Revista Venezolana de Derecho Tributario*. N.º 151. AVDT. Caracas, 2016.

⁵⁶ *Ibíd.*, p. 70.

reincidencia, se revocará el respectivo registro y autorización para el ejercicio de la industria o el expendio.

En tal sentido, es la propia norma la que establece la consecuencia jurídica en el caso de verificarse la reincidencia, estableciendo una sanción de diferente contenido a la que se dispuso primigeniamente, esta es, la revocatoria de la autorización. El Código Orgánico Tributario de 2020 consagró a la revocatoria de la autorización como una sanción accesoria, lo cual implica que, aunado a las garantías que protegen a los contribuyentes, se añaden las garantías de los cuales está revestido el Derecho Penal Tributario.

Es necesario señalar que únicamente es posible aplicar la revocatoria de la autorización, como una sanción accesoria, si existe una condena por sentencia o resolución firme en un procedimiento previo y que en el marco de uno posterior se determine la consumación de una infracción de la misma índole, vale decir, la reincidencia. En tal sentido, para que exista reincidencia, exige el artículo 96 del Código Orgánico Tributario de 2020 que: «después de una sentencia o resolución firme sancionatoria, cometiere uno o varios ilícitos tributarios durante los seis años contados a partir de aquella».

Se insiste: únicamente se podrá decretar la revocatoria de la autorización si existe reincidencia. La norma no alude al establecimiento de una nueva responsabilidad o la repetición o reproducción de la infracción como condición para aumentar la sanción o infracción en un diferente procedimiento investigado, situación que se apareja a la institución de la reiteración, dispuesta en el otrora artículo 75 del Código Orgánico Tributario de 1994, figura que fue derogada con la reforma del Código de 2001⁵⁷.

Sin embargo, habiéndose derogado dicha figura, es esencial que para poder decretar la revocatoria de la autorización haya mediado una sentencia o resolución firme sancionatoria, en la cual se garantizara el debido proceso y el

⁵⁷ TSJ/SPA, sent. N.º 965, del 02-05-00. Dejó sentado que no es posible considerar que por el hecho de que en una misma actuación fiscalizadora se detecte una infracción cometida en varios períodos –no siendo consecutivos–, se haya incurrido en reiteración.

derecho a la defensa y no por la simple realización de un procedimientos de verificación y fiscalización.

En tal sentido, la lógica que subyace a dicha institución supone que, para poder manifestarse la reiteración, debían mediar autónomos procedimientos de inspección, tramitados independientemente, en los cuales se haya establecido la responsabilidad del inculpado, que se hayan agotado todos los recursos y que los actos hayan quedado definitivamente firmes.

Conclusiones

i. El concepto más difundido de la autorización es la que se refiere a la remoción de límites para el ejercicio de derechos particulares.

ii. La autorización siempre es un acto reglado, porque la Administración no es libre para decidir si otorga o no una licencia por cuanto es reglada la facultad de concederla o negarla.

iii. La autorización y su funcionalidad operativa tiene una connotación organizativa, pues su otorgamiento comporta el ingreso de los particulares a determinados ordenamientos sectoriales; sin embargo, ello no significa que la Administración ejerza potestades propias de relaciones de sujeción especial; sin embargo, existen actividades que, aun cuando están sometidas a la autorización, la regulación es tan fuerte y abrasiva que entra en esta peculiar forma de interacción administrativa.

iv. La licencia de actividades económicas no puede restringir la libertad económica al punto de ordenar la clausura del establecimiento si no se ha obtenido la misma, toda vez que la cuota tributaria no pagada no puede representar una condición para el funcionamiento de la empresa.

v. La doctrina ha señalado de forma unánime que con el otorgamiento de una autorización nace para el particular la obligación de mantener durante todo el proceso las condiciones que motivaron su otorgamiento, y que si es revocada

por ese motivo no puede catalogarse como sanción sino, en su lugar, como un decaimiento de las condiciones.

vi. No obstante, que las autorizaciones en forma no puedan catalogarse como una sanción, si la misma es realizada sin seguir el procedimiento respectivo, además de constituir una vía de hecho, pudieran producir un perjuicio que, en el fondo, termina siendo un castigo para los administrados.

vii. Tanto el Código Orgánico Tributario de 2014 como el de 2020 establecieron la revocatoria de la autorización como una sanción accesoria; pero para que ella pueda aplicarse se requiere que las conductas que se castigan y que generan dicha sanción sean reincidentes, es decir, que se hayan establecidos en procedimientos diferentes y no meramente reiterativos.

* * *

Resumen: El autor analiza ciertos problemas que presentan las autorizaciones como técnicas de limitación u ordenación, en el Derecho Tributario, especialmente, en cuanto a su denominación, la naturaleza jurídica de las licencias de actividades económicas impuesto de industria y comercio o servicios de índole similar, a la revocatoria de las autorizaciones. **Palabras clave:** Licencias, autorizaciones, Derecho Tributario. Recibido: 30-01-21. Aprobado: 15-03-21.