



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**CAMPUS BARBULA**



**LINEAMIENTOS PARA LA SUSTENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE**  
**SUSPENSIÓN DE EFECTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**  
**EN JURISDICCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA**

**Autor:**

Abg. Ramón M. Antichan S.

Bárbula, Septiembre 2011



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**CAMPUS BARBULA**



**LINEAMIENTOS PARA LA SUSTENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE**  
**SUSPENSIÓN DE EFECTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS**  
**EN JURISDICCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA**

Trabajo de Grado presentado para optar al Título de Especialista en  
Gerencia Tributaria

**Autor:**  
Abg. Ramón M. Antichan S.

Bárbula, Septiembre 2011



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**CAMPUS BARBULA**



**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**

**LINEAMIENTOS PARA LA SUSTENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE  
SUSPENSIÓN DE EFECTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS  
EN JURISDICCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA**

**Tutor:**  
Rogelio Hernández

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Área de Estudios de Postgrado  
Especialización en Gerencia Tributaria  
Por: Rogelio Hernández  
C.I. 1.359.920

Bárbula, Septiembre 2011

## **DEDICATORIA**

A Mis hijas, Andrea y Gabriela, razón de mi existencia

A Marianela, compañera incondicional y apoyo invaluable de vida

A mi Madre Abigail, ejemplo de lucha y esfuerzo

## **RECONOCIMIENTO**

Ante todo a Dios, ser supremo que guía cada paso de nuestra existencia

A nuestra Alma Mater, que quita las sombras y nos llena de luz

A los Profesores Rogelio Hernández y Ángela F. de Hernández, por su valiosa y desinteresada colaboración para la culminación de este trabajo

A todas las autoridades universitarias.

Gracias,



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**CAMPUS BARBULA**



**Autor:** Ramón M. Antichan S.

**Tutor:** Rogelio Hernández

**Año:** 2011

**LINEAMIENTOS PARA LA SUSTENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE  
SUSPENSIÓN DE EFECTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS  
EN JURISDICCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA**

**RESUMEN**

Históricamente señala (Araujo, 2005:335), ha existido coincidencia en la jurisprudencia y la doctrina científica que en virtud de la potestad de autotutela de la Administración Pública y más específicamente de la autotutela ejecutiva, los actos administrativos nacen al mundo jurídico amparados de la presunción de legalidad, veracidad y certeza, presumiéndose que son válidos y eficaces, por lo que gozan o se encuentran revestidos de los privilegios de ejecutividad y ejecutoriedad. La suspensión de los efectos del acto recurrido en materia tributaria, no ocurre en forma automática con la interposición del recurso contencioso tributario (como sucedía bajo la vigencia del Código Orgánico Tributario de 1994), sino que, debe considerarse como una medida cautelar que el órgano jurisdiccional puede decretar a instancia de parte. Además, del artículo 263 del Código Orgánico Tributario se desprende que para la procedencia de la medida cautelar de suspensión de efectos deben cumplirse ciertas exigencias. De este modo, la interpretación literal del texto permitiría afirmar, en principio, la posibilidad de que los requisitos para decretar la medida cautelar en materia tributaria no sean concurrentes. Sin embargo, el Tribunal Supremo de Justicia estima que las exigencias enunciadas en el artículo 263 del mencionado código, no deben examinarse aisladamente, sino en forma conjunta, porque la existencia de una sola de ellas no es capaz de lograr la consecuencia jurídica del texto legal, cual es la suspensión de los efectos del acto impugnado.. La presente investigación tiene como finalidad plantear la elaboración de lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria. La investigación es de tipo descriptiva, enmarcada dentro de los lineamientos de un proyecto factible, apoyada en un estudio de tipo documental, en tanto el diseño corresponde al de campo, para ello se utilizó una muestra de 45 abogados. Para el análisis e interpretación de los datos se desarrollaron una serie de fases que arrojaron como conclusión que los jueces y tribunales Contencioso Tributario, en el ejercicio de su potestad administradora de justicia y responsables del cumplimiento del derecho a la tutela judicial efectiva no deben desatender su función de aplicadores e interpretadores de la Constitución de la República, labor ejecutada velando por la plena vigencia de los derechos y garantías en ella contenidos.

**Palabras Claves:** Lineamientos, suspensión de efectos, actos administrativos



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**  
**ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**  
**CAMPUS BARBULA**



**Autor:** Ramón M. Antichan S.

**Tutor:** Rogelio Hernández

**Año:** 2011

**LINEAMIENTOS PARA LA SUSTENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE  
SUSPENSIÓN DE EFECTOS DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS  
EN JURISDICCIÓN CONTENCIOSA TRIBUTARIA**

**ABSTRACT**

Historically states (Araujo, 2005:335), there has been agreement in the scientific doctrine and jurisprudence that under the authority of the Public Administration autotutela and more specifically the autotutela executive, administrative acts are born into the world of legally protected presumption of validity, reliability and certainty, presuming they are valid and effective, so they enjoy or are coated with the privileges of enforceability. The suspension of the effects of the contested tax matters, does not happen automatically with the filing of the appeal tax (as it was under the effect of the Tax Code of 1994), but should be considered as a precautionary measure the organ court may order ex parte. Furthermore, Article 263 of the Tax Code is clear that the origin of the precautionary measure of suspending certain requirements must be met effects. Thus, the literal interpretation of the text would say, in principle, the possibility that the requirements for ordering the precautionary measure in tax matters are not concurrent. However, the Supreme Court of Justice considers that the requirements set out in Article 263 of this code should not be considered in isolation, but together, because the existence of only one of them is not able to achieve the legal consequence of the legal text , which is the suspension of the effects of the contested .. The present investigation aims to raise the development of guidelines for the substantiation of the request for suspension of effects of administrative acts in contentious tax jurisdiction. The research is descriptive, framed within the guidelines of a feasible project, supported by a documentary-style study, while the design corresponds to the field and for this we used a sample of 45 firms. For the analysis and interpretation of data was a series of phases that yielded the conclusion that judges and courts Tax Dispute in the exercise of justice and manager authority responsible for enforcing the right to effective judicial protection must not neglect its function to apply and interpret the Constitution of the Republic, work carried out to ensure the full enjoyment of rights and guarantees contained therein.

**Keywords:** Guidelines, suspension effects, administrative acts

## INDICE GENERAL

	<b>Pág.</b>
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>10</b>
 <b>CÁPITULO I</b> <b>EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del problema.....	12
Objetivos.....	17
Justificación.....	18
 <b>CAPÍTULO II</b> <b>MARCO TEÓRICO REFERENCIAL</b>	
Antecedentes.....	20
Bases Teóricas.....	22
 <b>CAPITULO III</b> <b>MARCO METODOLÓGICO</b>	
Tipo de Investigación.....	30
Diseño de la Investigación.....	31
Población y Muestra.....	32
Técnicas e instrumentos de recolección.....	35
Instrumento.....	36
Validez del Instrumento.....	36
Confiabilidad del Instrumento.....	37
 <b>CAPITULO IV</b> <b>PRESENTACIÓN DE RESULTADOS</b>	

Fase I.....	38
Fase II.....	45
Fase III.....	49
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>51</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>53</b>

## INTRODUCCIÓN

El acto administrativo ha sido conceptualizado muchas veces en un sentido completamente opuesto al derecho, en razón que su validez y eficacia se ha producido fuera del ámbito judicial. Los actos administrativos producen sus efectos desde la fecha en que se dicten por la autoridad competente, salvo disposición en contrario, por consiguiente, la producción de sus consecuencias, tendrá lugar a partir de ese momento, que coincide con el final del procedimiento administrativo; sin embargo estos efectos pueden quedar en suspenso, o bien puede que no se materialicen de forma inmediata.

La suspensión de la ejecución del acto procede en cualquier grado e instancia de procedimiento, pues se trata de una garantía del administrado frente a la prerrogativa administrativa; es decir, que la suspensión de los efectos del acto está íntimamente relacionada con los principios de ejecutividad y ejecutoriedad del acto administrativo; el primero de ellos conlleva la posibilidad de que el acto administrativo sea ejecutado, mientras que el segundo envuelve la cualidad inherente por virtud de la cual la autoridad administrativa, para hacer efectiva su decisión, no está obligada a solicitar la intervención de las autoridades judiciales, sino que pueden alcanzar ese fin mediante la actuación de los propios órganos de la Administración.

Cabe señalar, que el artículo 263 del Código Orgánico Tributario contiene un esquema especial de medidas cautelares innominadas al señalar "...el Tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado" (*periculum in mora*), el cual se concreta en la infructuosidad del fallo que debe dictarse en el procedimiento principal, en un perjuicio irreparable o de difícil reparación o si existiese fundado temor de daño inminente, es decir, la real y patente posibilidad de que mientras se decida el juicio principal se cometa un perjuicio que la decisión de mérito no pudiera

reparar (*periculum in damni.*)

Es decir, de una manera distinta a la señalada en el Código de Procedimiento Civil respecto de los requisitos que debe apreciar el juez para otorgar medidas cautelares de suspensión de efectos; en este sentido, el artículo 585, señala: “Las medidas preventivas establecidas en este Título las decretará el Juez, sólo cuando exista riesgo manifiesto de que quede ilusoria la ejecución del fallo y siempre que se acompañe un medio de prueba que constituya presunción grave de esta circunstancia y de derecho que se reclama”; a fin de que tanto las circunstancias “apariencia de buen derecho” y “graves perjuicios al interesado”.

Basado en los planteamientos precedentes, la presente investigación se plantea la elaboración de lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en jurisdicción contenciosa tributaria. Se enmarca en un estudio descriptivo, de tipo proyecto factible y, se estructuró en capítulos como se señala a continuación: Capítulo I, con el planteamiento del problema, los objetivos tanto general como específicos, así como la justificación. Capítulo II, contenido del Marco Referencial Conceptual que sustenta el estudio, Capítulo III, en él se señala la metodología utilizada y las fases metodológicas a seguir para dar repuesta a los objetivos planteados; Capítulo IV, contiene el análisis de los resultados de cada fase de la investigación, para finalmente emitir las conclusiones a que condujo la investigación.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

La suspensión de efectos de los actos administrativos constituye una medida preventiva establecida por el ordenamiento jurídico patrio como una excepción al principio de ejecutoriedad del acto administrativo, contenida en el aparte 21 del artículo 21 de la Ley que rige al Máximo Tribunal del país.

Cabe señalar, que las medidas cautelares en la Jurisdicción Contencioso Administrativa están predestinadas, siempre que se vincule la suspensión provisional de los efectos del acto administrativo impugnado, a conservar el estatus jurídico del recurrente, a los fines de que la efectividad y la ejecución del acto administrativo, investido del principio de ejecutividad, el cual forma el principio rector que rige los actos administrativos.

En consecuencia, para demorar esos efectos se configura la suspensión de éstos como medida cautelar, es decir, de manera provisional mientras dure el juicio que discute la procedencia o no del acto administrativo, como medio o mecanismo, no para evitar la infructuosidad en la ejecución del fallo a dictarse en la causa, sino para evitar la modificación de la situación jurídica del recurrente en virtud del acto administrativo del cual se pretende su nulidad.

Aunado a ello, la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo estableció lo siguiente: “...Resulta claro que para que proceda la medida de suspensión de efectos es necesario, que el acto impugnado pueda producir un perjuicio irreparable o de difícil reparación de la sentencia definitiva...” (Sentencia N° 1411 de fecha 01 de noviembre de 2000, con ponencia de la Magistrado Evelyn Marrero Ortiz). Es decir, que la finalidad, objetivo y presupuesto de procedencia de determinada Medida Cautelar de Suspensión de los efectos del acto administrativo, es el perjuicio irreparable o de difícil reparación que se pueda suscitar en virtud del transcurso del tiempo prolongado del proceso mediante el cual se pretende el acto administrativo.

Por su parte, el artículo 263 del Código Orgánico Tributario (2001), establece la posibilidad, por parte de los Tribunales Contencioso Tributario, de suspender totalmente, o en forma parcial, los efectos del acto administrativo de carácter particular impugnado.

Ahora bien, esta discrecionalidad, por constituir una derogatoria legal al principio general de la ejecución inmediata de los actos administrativos, establecido en el artículo 8 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1981), es de naturaleza excepcional y, por lo tanto, sujeta a la existencia de estos dos requisitos: que la ejecución del acto pudiera causar graves perjuicios al interesado (*Periculum in Damni*) o si la Impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho (*Fumus Boni Iuris*).

Es decir, que la suspensión de efectos, como toda medida cautelar, requiere, por parte del actor, el cumplimiento de ciertos presupuestos procesales, los cuales son de carácter alternativo de acuerdo con el Código Orgánico Tributario (2001), a pesar de que en criterio de la Sala Político-administrativa, son concurrentes, ya que uno de estos presupuestos es el temor de que la ejecución del acto pueda causar graves perjuicios al interesado.

De lo anteriormente expuesto se colige sobre la existencia de los siguientes indicadores de debilidad, que abren el espacio para insertar el problema de la presente investigación. Estos indicadores son los siguientes:

- Medida de Embargo: El juez puede acordar medida de embargo preventivo para garantizar las resultas del caso.
- Fianza: Puede también el juez exigir la constitución de una fianza, por montos que pueden resultar inaccesibles para el contribuyente.
- Lentitud imperante en los tribunales para dirimir los conflictos: Por ello, consideran especialistas en la materia que el legislador ha querido solucionar en forma simplista y en favor del Fisco un problema de tipo práctico que, si bien no es responsabilidad de la Administración Tributaria, tampoco lo es de los contribuyentes, cual es la lentitud imperante en los tribunales para dirimir las causas, pues la demora para producir una decisión, genera para el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria, la acumulación de intereses y, en caso de sanciones, incrementa desmedidamente la lesión patrimonial del recurrente, debido a la actualización periódica del valor de la unidad tributaria, la que conlleva el incremento de la cuantía monetaria de las sanciones.

En relación con esto último, un juicio en el contencioso puede durar entre dos y diez años, o más, si se acude a la segunda instancia en el Tribunal Supremo de Justicia, lo cual, como se mencionó, no es responsabilidad de la Administración Tributaria ni de los contribuyentes, pero sí del Estado, que es el responsable último de mantener un sistema eficiente para la recaudación de los tributos, incluyendo necesariamente una buena gestión por parte de los tribunales tributarios, los cuales deberían estar dotados en cantidad y calidad suficiente para atender los miles de recursos que se introducen cada año.

- La decisión de no admisión del recurso, obliga al recurrente a incurrir en gastos procesales, para apelar de la decisión de la solicitud de suspensión de los efectos del acto.
- Entre otros perjuicios se encuentra el *periculum in mora*, entendido como tal, el temor a que la tardanza natural del proceso pudiese llegar a ocasionar al sujeto pasivo, lesiones patrimoniales cuantitativamente significativas o de difícil reparación por la sentencia definitiva, y que constituye el presupuesto fundamental de las medidas cautelares previstas en el Código de Procedimiento Civil (1987) en sus artículos 585 y 588, y que se manifiesta en el ámbito del contencioso tributario, a tenor de lo previsto en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario (2001), en el temor fundado de que la ejecución inmediata del acto administrativo pudiese ocasionar graves perjuicios al interesado, circunstancia ésta que la doctrina procesalista denomina el *periculum in damni*.

Ahora bien, para evitar tales perjuicios, y lograr que el Juez pueda suspender total o parcialmente los efectos de un acto administrativo, debe el recurrente despejar de manera absoluta las dudas que pudieran existir en torno a si existe o no un gravamen o lesión patrimonial irreparable, así como de crear en el juez un juicio de probabilidad favorable en cuanto al derecho que le asiste. Para ello, debe el accionante acompañar la solicitud de suspensión de efectos, con todas las pruebas contundentes de las que pudiera hacerse, a los fines de sentar en el convencimiento del Juez, el perjuicio que se aduce, para lograr que invierta la verdad jurídica y suspenda un acto en contra de los intereses públicos, los cuales deben estar asegurados por todos los órganos del Estado.

El persistente criterio de los tribunales con jurisdicción en lo Contencioso Tributario, de negar la solicitud de suspensión de los efectos del acto recurrido, atenta contra la estabilidad de la fuente generadora de prosperidad, que constituye el

universo de contribuyentes, y por tanto, una negación al presupuesto constitucional de que el Estado debe propender a propiciar el crecimiento económico del país.

Es doctrina pacíficamente aceptada por los constitucionalistas, que un Estado que no sea capaz de preservar la integridad de la fuente generadora de riqueza y de producir el mayor grado de prosperidad y bienestar, no justifica la razón de su existencia, aunque sea altamente eficiente y productivo en su gestión tributaria y extremadamente celoso en la aplicación de los mas altos principios, por parte de los órganos jurisdiccionales.

La realidad, de acuerdo con el criterio de especialistas en la materia, es que la fundamentación del artículo 263 del Código Orgánico Tributario es meramente pragmática ya que, presupone que para tomar la decisión, debe anteponerse al principio de seguridad jurídica, el interés por la recaudación de los tributos y sus accesorios, y con ello puede decidirse en detrimento de principios y derechos de jerarquía superior, cuales son: la presunción de inocencia del contribuyente, el derecho a la defensa, el derecho de propiedad, la tutela judicial efectiva y el carácter no confiscatorio de los tributos; principios estos que revisten rango constitucional.

Por lo que se ha descrito anteriormente surgen las siguiente interrogantes, que, a manera de síntesis se constituye en el problema de la presente investigación: ¿En que medida la interpretación pragmática del artículo 263 del Código Orgánico Tributario del 2001, que niega la suspensión de los efectos del acto administrativo con la interposición del Recurso Contencioso Tributario, y deja al criterio del juez la eventual suspensión de los efectos del mismo, transforma el carácter excepcional de las medidas cautelares en una regla, lo cual constituye la violación de los principios Constitucionales de tutela judicial efectiva y de acceso a la justicia, previstos en el artículo 26 de la Constitución de 1999, así como consecuentemente el derecho al debido proceso y el derecho a la defensa contenidos en el artículo 49 y la garantía del

cumplimiento de los principios, derechos y deberes reconocidos y consagrados en el artículo 3 de la misma?

¿De qué manera la existencia de un conjunto de lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos, podría contribuir a despejar las dudas del juez que le conduzcan a ponderar los efectos del acto administrativo, en la Jurisdicción Contencioso Tributaria?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Plantear la elaboración de lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria.

### **Objetivos Específicos**

Diagnosticar la situación actual de la medida cautelar de suspensión de efectos de los actos administrativos ante los Tribunales Contencioso Tributarios.

Determinar los elementos fundamentales de la tutela judicial efectiva y acceso a la justicia dentro del proceso contencioso tributario.

Describir los lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria

## **Justificación de la Investigación**

Esta investigación se justifica, a partir e los siguientes criterios: relevancia, pertinencia, vigencia y agregado de valor.

El tema relacionado con el logro de la suspensión de los efectos de los actos administrativos en caso de impugnación de actos administrativos de efectos particulares, acordados en la jurisdicción contencioso tributaria, es de particular importancia debido a que se refiere al disfrute pleno de la más importante de las garantías constitucionales en relación con la aplicación del derecho por los órganos del Estado, además del acceso a la justicia y el derecho a la tutela judicial efectiva.

Esta garantía, es que la justicia se imparta de acuerdo con las normas establecidas en la Constitución, Principios y Acuerdos Internacionales, es decir, en el curso de un debido proceso, cuyos principios, se establecen expresamente en la Constitución, se aplica no solo en las actuaciones judiciales sino también en las de carácter administrativo. Ello tiene en consecuencia, una importante repercusión en relación a la potestad sancionadora de la Administración, la cual necesariamente está sometida a las garantías del debido proceso, sobre todo en materia tributaria.

Cabe señalar, que las garantías del debido proceso que rigen la materia, se encuentran ampliamente reguladas en el artículo 49 de la Constitución de 1999 con vinculación a lo dispuesto en el artículo 26, y han sido analizadas extensamente por el Tribunal Supremo de Justicia, calificándolas como una garantía suprema dentro de un estado de derecho, de manera que cualquiera sea la vía escogida para la defensa de los derechos o intereses legítimos, las leyes procesales deben garantizar la existencia de un procedimiento que asegure el derecho de defensa de la parte y la posibilidad de una tutela judicial efectiva.

De la misma manera, hoy existe consenso doctrinal en que los procesos administrativos sancionatorios deben llevarse a cabo de modo que en el mismo no se vulneren los derechos constitucionales y no se afecten los derechos y garantías de los particulares.

Además del criterio de relevancia, goza también de pertinencia, vigencia y agregado de valor. Pertinencia se refiere a la articulación con la línea de tendencia tributaria en Venezuela, del Programa de Especialización en Gerencia Tributaria. Vigencia, porque es un tema que surge de una necesidad actual y tiene prospectividad. En cuanto al valor que añade, se puede decir que la propuesta viene a constituirse en un criterio que aporta certeza al proceso, al despejar las dudas que pudieran suscitarse en el juez, en relación con la existencia de una lesión patrimonial irreparable en contra del contribuyente.

Así también, aporta consideraciones con profundo criterio doctrinario para propiciar el logro del objetivo propuesto con la conclusión de la presente investigación.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### **Antecedentes de la Investigación**

A los fines de ilustrar la presente investigación se hace necesario tomar en cuenta ciertos trabajos que antecedieron al presente y a los cuales se les agregara un importante valor con su desarrollo. Entre estos se pueden citar:

Romero A, y Muñiz J. (2003) en una tesis realizada en la Universidad de Compostela, España, titulada: *La Suspensión del Acto Administrativo en Vía Contenciosa*, señalan a través de una estudio documental bibliográfico, que la Suspensión del Acto Administrativo en Vía Contenciosa ha sido sustancialmente modificada por el artículo 24.1 de la Constitución. La jurisprudencia del Tribunal Constitucional y del Tribunal Supremo pone de manifiesto la necesidad de que los actos administrativos no se ejecuten mientras no recaiga sentencia firme. Es importante igualmente que la consideración del interés público juegue un papel de mayor trascendencia en relación con la suspensión. La regla de la suspensión en la vía contenciosa de la ley de protección jurisdiccional de los derechos fundamentales ofrece algunos puntos de interés en orden a la reconstrucción de la figura.

Reviste importancia este antecedente internacional, porque menciona como en otro país, en España específicamente, se pone de manifiesto la necesidad de que los actos administrativos no se ejecuten mientras no recaiga sentencia firme.

Méndez A (2000), en una tesis, realizada en la Universidad Católica Andrés Bello, titulada *El Recurso Contencioso-Administrativo Tributario*, enmarcada en una investigación de tipo dogmática jurídica, con diseño documental, señala que el recurso contencioso tributario se originó en Inglaterra se expandió luego su influencia a las colonias inglesas y alcanzó su mas alto nivel de desarrollo en Francia. El recurso administrativo es una controversia entre la administración y el administrado impulsada por cualquiera de ellos por convenir así a sus intereses y que tiene por objeto impugnar un acto administrativo con el fin de lograr su enmienda o anulación. La jurisdicción contencioso administrativa es la función publica encomendada a órganos judiciales privativos y la ordinaria a órganos judiciales del orden común. El precepto *solve et repete* es un requisito indispensable previo a optar a la vía jurisdiccional y que por su carácter eminentemente coactivo limita el derecho de defensa de los ciudadanos. Para darle trámite al recurso contencioso administrativo tributario se deben llenar los requisitos de ley.

Se tomó este antecedente, por cuanto refiere que el recurso administrativo es una controversia entre la administración y el administrado impulsada por cualquiera de ellos por convenir así a sus intereses y que tiene por objeto impugnar un acto administrativo con el fin de lograr su enmienda o anulación

García L. (2001) en un Trabajo de Grado, presentado en la Universidad del Zulia, titulado: *El debido proceso y la tutela judicial efectiva*. La investigación fue de tipo descriptiva y su objetivo desarrollar la noción de “debido proceso” y sus antecedentes históricos, donde el autor hace referencia al debido proceso como una realidad sustantiva, material, necesaria para el correcto ejercicio de la función jurisdiccional y el logro de la tutela judicial efectiva.

Esta investigación tiene relación con la presente, porque tiene conexión directa con la tutela judicial efectiva.

### **Bases Teóricas**

Con el objetivo de apoyar y vincular con la práctica, en la realización de la investigación se efectuó una verificación de fuentes dirigidas a obtener información teórica que contribuya al desarrollo de este trabajo. Al respecto, Hernández (2002:52) señala que las bases teóricas: “El argumento bibliográfico es el que sustenta teóricamente el estudio, implica analizar y exponer el enfoque teórico de la investigación y los antecedentes en general se consideran validos para el correcto avance del estudio”. Por lo tanto, las bases teóricas son un punto importante en cualquier trabajo de investigación, porque las mismas son determinantes para analizar los diferentes conceptos textuales que afectan al estudio, a la vez afianzan la investigación con la opinión de distintos autores.

### **Tutela Judicial Efectiva**

Para el estudio del derecho a la tutela judicial efectiva se debe previamente aclarar lo que se entiende por tutela judicial efectiva, ya que existen dos corrientes a saber: Una corriente ha señalado que la tutela judicial efectiva se limita a lo establecido en el artículo 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), que establece:

Toda persona tiene derecho de acceso a los órganos de administración de justicia para hacer valer sus derechos e intereses, e incluso los colectivos o difusos, a la tutela efectiva de los mismos y a obtener con prontitud la decisión correspondiente... (CRBV, 1999: Art. 26).

Por su parte, Junoy (1997) argumenta que el derecho a la tutela judicial efectiva comprende - palabras del Tribunal Constitucional Español - un contenido complejo que incluye los siguientes aspectos: el derecho de acceso a los tribunales; el derecho a obtener una sentencia fundada en derecho congruente; el derecho a la efectividad de las resoluciones judiciales; y el derecho al recurso legalmente previsto.

En el mismo orden de ideas, Carroca (1998) expresa que la tutela judicial efectiva garantiza: la posibilidad de acceder a los órganos jurisdiccionales iniciando un proceso; la obtención de una sentencia motivada que declare el derecho de cada una de las partes; la posibilidad de las partes de poder interponer los recursos que la ley provea; y la posibilidad de obtener el cumplimiento efectivo de la sentencia.

También es partidario de esta corriente Rivera (2002), para quien la tutela judicial efectiva no solo supone el derecho de acceso a la justicia y a obtener con prontitud la decisión correspondiente, sino que comporta de igual forma la obligación que tiene la Administración de justicia, en respeto del derecho constitucional a la igualdad prevista en el artículo 21 de la CRBV y a decidir una controversia de una manera imparcial y equitativa.

El derecho a la tutela judicial efectiva apunta a garantizar un mecanismo eficaz que permita a los particulares reestablecer una situación jurídica vulnerada y está integrado por el derecho de acceso; el derecho a la gratuidad de la justicia; el derecho a una sentencia sin dilaciones indebidas, oportuna, fundamentada en derecho y congruente; a la tutela cautelar y a la garantía de la ejecución de la sentencia (CRBV, 1999: Art. 26).

Igualmente, Escovar (2001) se inclina por la corriente que se enmarca en el artículo 26 de la CRBV, y al analizar la tutela judicial efectiva ha expresado que el concepto es de raigambre española y se encuentra estrechamente vinculado con la

indefensión, involucrando a otros principios como son: el derecho al acceso a los tribunales; el derecho a la efectividad de las decisiones judiciales; y el derecho al ejercicio del recurso previsto en la ley.

En contraparte, otra corriente considera que la tutela judicial efectiva es la suma de todos los derechos constitucionales procesales plasmados en el artículo 49 de la CRBV; es decir, que por tutela judicial efectiva se entiende el derecho de acceso a los órganos de administración de justicia, el derecho a una justicia gratuita, accesible, imparcial, idónea, transparente, autónoma, independiente, responsable, equitativa, expedita, sin dilaciones indebidas, sin formalismos, sin reposiciones inútiles, derecho al debido proceso, derecho a la defensa, derecho a ser notificados de los cargos que se imputan, derecho a la presunción de inocencia, derecho de acceso a las pruebas, derecho a ser oído en toda clase de proceso, derecho a un tribunal competente, derecho a intérprete, derecho a ser juzgado por jueces naturales y derecho a no confesarse culpable, entre otros.

Esta corriente, encuentra sustento en la Sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, de fecha 27 de abril de 2001, N° 576, expediente N° 00-2794, que ha expresado:

La Constitución de la República en su artículo 26 consagra la garantía jurisdiccional, también llamada el derecho a la tutela judicial efectiva, que ha sido definido como aquel, atribuido a toda persona, de acceder a los órganos de administración de justicia para que sus pretensiones sean tramitadas mediante un proceso, que ofrezca una mínima garantía (...) Es, pues, la garantía jurisdiccional, el derecho de acceso a la justicia mediante un proceso dirigido por un órgano (...) para conseguir una decisión dictada conforme el derecho (...).

Puede apreciarse de la precedente sentencia que no basta con el hecho de que el ciudadano acceda a los tribunales, sino que se requiere la sustanciación de un juicio apegado al debido proceso, que se dicte una sentencia ajustada a derecho, y finalmente, que sea efectiva; es decir, que la decisión se pueda ejecutar. Según Bello y Jiménez (2004) puede apreciarse que la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia considera la tutela judicial efectiva como un derecho bastante amplio que involucra no sólo el acceso a la justicia y a obtener una decisión razonada y justa, sino que también incluye las garantías constitucionales procesales que se encuentran en el artículo 49 de la Constitución.

En este sentido, Molina (2002) considera que la tutela judicial efectiva es una garantía constitucional procesal que debe estar presente desde el momento en que se accede al aparato jurisdiccional, hasta que se ejecuta de forma definitiva la sentencia dictada en el caso concreto, es decir, que una vez garantizado el acceso a la justicia, cada uno de los demás principios y garantías constitucionales que informan al proceso, tales como el debido proceso, la celeridad, la defensa y la gratuidad deben ser protegidos en el entendido de que el menoscabo de alguna de esas garantías, estaría al mismo tiempo vulnerando el principio a la tutela judicial efectiva

Dentro de esta corriente también se enmarca Díaz (2004) para quien la tutela judicial efectiva se materializa a través del proceso constituido por: el libre acceso de los ciudadanos de los órganos jurisdiccionales, la plena protección cautelar, la sustanciación de un proceso debido conforme a las garantías procesales fundamentales, la correcta aplicación del derecho al caso concreto y una efectiva ejecución de lo sentenciado.

Tomando en cuenta los conceptos emitidos por tan reconocidos juristas se identifican dos corrientes claramente diferenciadas, la primera que limita el alcance de la tutela judicial efectiva a lo establecido en el artículo 26 de la CRBV que

engloba los siguientes derechos: el derecho de acceso a los órganos de administración de justicia., el derecho a obtener una sentencia motivada, justa, correcta y congruente, el derecho a recurrir de la sentencia y el derecho a ejecutar las decisiones judiciales. Esta corriente no involucra los derechos o garantías constitucionales procesales establecidas en el artículo 49 de la Constitución, las cuales se refieren al debido proceso legal.

Por otra parte, se tiene una segunda corriente que plantea que la tutela judicial efectiva está conformada por los artículos 26 y 49 de la CRBV, lo cual convierte a la tutela judicial efectiva en un amplio derecho protector del ciudadano.

### **Suspensión de los Efectos del Acto Impugnado**

La suspensión de efectos, como toda medida cautelar, requiere el cumplimiento de ciertos presupuestos procesales, los cuales -como ya se advirtió - son de carácter alternativo de acuerdo con el Código Orgánico Tributario, a pesar de que en criterio de la Sala Político-administrativa, son concurrente. Uno de estos presupuestos es el temor de que la ejecución del acto pueda causar graves perjuicios al interesado.

A este respecto, es importante señalar que el *periculum in mora* o, mejor dicho el temor a que la tardanza natural del proceso pudiere llegar a ocasionar perjuicios graves o de difícil reparación por la sentencia definitiva y que constituye el presupuesto fundamental de las medidas cautelares previstas en el Código de Procedimiento Civil (Arts. 585 y 588), se manifiesta en el ámbito del contencioso tributario, a tenor de lo previsto en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario, en el temor fundado de que la ejecución inmediata del acto administrativo pudiere ocasionar graves perjuicios al interesado, circunstancia ésta que la doctrina procesalista denominada el *periculum in damni*.

## **Requisitos de procedencia previstos en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001**

La suspensión de los efectos del acto recurrido en materia tributaria, no ocurre en forma automática, tal como lo fuera en los precedentes códigos orgánicos tributarios (desde el primogénito de 1982, hasta el promulgado en 1994); convirtiéndose ahora por mandato del legislador en una medida cautelar que el Juez puede decretar a instancia de parte, la referida suspensión está supeditada al cumplimiento de ciertos requisitos de procedibilidad de las medidas cautelares.

En cuanto a dichos requisitos, la norma expresamente establece que “...el tribunal podrá suspender parcial o totalmente los efectos del acto recurrido, en el caso que su ejecución pudiera causar graves perjuicios al interesado, o si la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho.” Así, la simple interpretación gramatical del texto transcrito permitiría afirmar, en principio, la posibilidad de que los requisitos para decretar la referida medida cautelar en el contencioso tributario no sean concurrentes.

El texto normativo que consagra la procedencia de la suspensión del acto administrativo tributario, consta de dos enunciados:

- a) Que la ejecución del acto pudiera causar graves perjuicios al interesado;
- b) que la impugnación se fundamentare en la apariencia de buen derecho.

En tal sentido, debe analizarse si la “o” a la que hace referencia la norma es disyuntiva por interpretación literal o gramatical, para entender que los requisitos de procedencia de la medida cautelar no son concurrentes, o si, por el contrario, la “o” debe ser objeto de una interpretación más amplia de una mera comprensión gramatical.

De seguirse la interpretación literal, se podría decir que si la “o”, que separa ambos enunciados es disyuntiva, bastaría con que uno solo de los enunciados se verificase para que se diera la consecuencia jurídica de la norma. Aplicando lo anterior a dicha disposición legal, se tendría que admitir que podrían decretarse medidas cautelares con la sola verificación del *fumus boni iuris* o con la sola verificación del *periculum in damni*.

En este punto del razonamiento, caben hacerse las siguientes preguntas: ¿el solo *fumus boni iuris* es suficiente para suspender los efectos de un acto administrativo tributario?; y por otra parte ¿la sola verificación del *periculum in damni* es capaz de suspender los efectos del acto administrativo tributario?. Dentro de este contexto, debe hacerse referencia a que las medidas cautelares de suspensión de efectos del acto administrativo tributario, se dictan cuando ellas sean necesarias para evitar perjuicios irreparables o de difícil reparación causado por la ejecución inmediata del acto administrativo tributario, en cuyo caso, de acordarse, debe ser con fines preventivos y no con fines ejecutivos o de reparación definitiva del daño.

Esta actividad preventiva de las medidas cautelares en el contencioso tributario, a diferencia de otros procesos, no está dirigida a asegurar las consecuencias de la futura sentencia del proceso principal, por el retardo en el mismo, sino que, por el contrario, busca suspender los efectos de un acto administrativo cuya ejecución inmediata pueda causar daños graves, razón por la cual, en este caso, debe hablarse de peligro de daño o *periculum in damni* según denominación de algún sector de la doctrina.

Vale decir, que el peligro aquí no se identifica porque quede ilusoria la ejecución de un futuro fallo, sino por la debida comprobación por parte del juez de que la ejecución inmediata del acto administrativo tributario pueda causar un daño grave e inminente al contribuyente. En cuanto a la exigencia del *fumus boni iuris*, es decir, de la probable existencia de un derecho, del cálculo o verosimilitud de que la pretensión

principal será favorable al accionante, dicho requisito no puede derivar únicamente de la sola afirmación del accionante, sino que debe acreditarse en el expediente.

Por otra parte, debe aclararse que el acto administrativo tributario cuya suspensión se pida ante el órgano jurisdiccional, se presume dictado con apego a la ley, es decir, que el acto administrativo tributario goza de una presunción de legalidad, al ser dictado por órganos o entes públicos que poseen competencias y atribuciones contempladas en la ley para el ejercicio de la actividad administrativa tributaria. Es por esta especial razón, que el decretar judicialmente la suspensión del acto administrativo, supone una excepción a los principios de ejecutividad y ejecutoriedad inmediata de los actos administrativos, ambos principios derivados de la referida presunción de legalidad.

Así, tomando en consideración dicha circunstancia, la sola apariencia del buen derecho no es suficiente para suspender el acto administrativo tributario; sino que además la ejecución del acto administrativo debe causar perjuicios al interesado, peligro éste calificado por el legislador como grave. La apariencia del derecho y el peligro inminente de daño grave en los derechos e intereses del interesado sería lo que, en todo caso, justificaría la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **Tipo de la Investigación**

Según el nivel de conocimiento, la investigación es de tipo descriptiva. Según Tamayo y Tamayo (2001:37) la investigación descriptiva “busca comprender, analizar e interpretar la situación actual, poniendo de manifiesto su estructura y funcionamiento”. El desarrollo de la investigación planteada corresponde a este tipo, en vista de la naturaleza del análisis de los hechos actuales, en cuanto a los lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contencioso tributaria, que han de ser evaluados descriptivamente para establecer debilidades y sus respectivas mejoras y por describir procedimientos, acciones, estructura en general de forma independiente y detallada

Así también el presente estudio estará enmarcado dentro de los lineamientos de un proyecto factible ya que según el manual de trabajo de grado de especialización y maestría y tesis doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006:16) “consiste en la elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable para solucionar problemas, requerimientos o necesidades de organizaciones o grupos sociales; puede referirse a la formulación de políticas, programas, tecnologías, métodos o procesos”.

Tal es el caso del proyecto en el que se desea plantear la elaboración de lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria

### **Diseño de la Investigación**

Una vez que se ha definido el tipo de estudio a realizar y establecido los lineamientos para la investigación, el investigador debe concebir la manera práctica y concreta de responder a las preguntas de investigación. Esto implica seleccionar o desarrollar un diseño de investigación y aplicarlo al contexto particular de su estudio. Según Balestrini, (2001:132) “los diseños de investigación de los estudios exploratorios, descriptivos, diagnósticos, evaluativos, formulación de hipótesis causales o experimentales y los proyectos factibles, siempre serán de campo. Para el caso de la presente investigación, la misma será tratada de acuerdo a lo anterior, como una investigación de tipo proyecto factible, con un diseño básico de campo.

Así mismo dicha investigación, se apoyó en un estudio de tipo documental, porque tiene como propósito, ahondar en el estudio a través de libros, investigaciones previas, leyes entre otras, y según lo expresado por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador UPEL (2006:20), “ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos...” De acuerdo a lo anterior se desarrollan las siguientes fases:

## **Fase I Diagnosticar la situación actual de la medida cautelar de suspensión de efectos de los actos administrativos ante los Tribunales Contencioso Tributarios**

Para dar respuesta a esta fase de la investigación, se analizan e interpretan los resultados obtenidos del cuestionario aplicado a la muestra seleccionada, los resultados obtenidos se resumen en cuadros con un nivel de interpretación según la clasificación por indicador, con la intención de conocer el porcentaje de aceptación de la muestra sometida al instrumento. Se obtendrá la frecuencia de las respuestas señaladas y se calcularán los porcentajes de cada ítem.

## **Fase II Determinar los elementos fundamentales de la tutela judicial efectiva y acceso a la justicia dentro del proceso contencioso tributario**

Consistirá en comparar la investigación de campo vs. la información documental, lo que permitirá conocer y determinar cuáles son los supuestos de hecho de la medida cautelar de suspensión de los efectos del acto administrativo impugnado por ante los Tribunales Contencioso Tributarios que pueden contribuir a despejar en el juez competente, las dudas sobre un daño patrimonial irreparable.

### **Población y Muestra**

#### ***Población***

Una población está determinada por sus características definitorias, por tanto, el conjunto de elementos que posee esta característica se denomina Población o Universo. Población es la totalidad del fenómeno a estudiar en donde las unidades de población poseen una característica común, la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación” Tamayo y Tamayo, (2001: 114)

Del mismo modo, para ampliar esta definición, Balestrini, M. (2001) se refiere a la población como “un conjunto de elementos de los cuales se pretende indagar y conocer sus características, o una de ellas, y para la cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación”.

En la presente investigación, la población está constituida por abogados litigantes en materia tributaria. Sin embargo, por motivos de tiempo y alcance de la investigación se tomó una muestra para luego extrapolar e inferir el comportamiento al total de la población.

### ***Muestra***

La muestra viene a ser aquella fracción de la población que representa la conducta del universo, es una parte respecto al todo, lo que se busca al emplear una muestra es, evidentemente, lograr que, de una porción relativamente reducida de unidades, se pueda obtener conclusiones semejantes a las que se lograría si se estudiara el universo total. Para Sabino, C. (2002) la muestra “es el conjunto de operaciones que se realizan para estudiar la distribución de determinados caracteres de la totalidad de una población, universo o colectivo, partiendo de la observación de una fracción de la población considerada”.

Para efectos de esta investigación, el número total de profesionales estará conformado por ciento treinta (130) abogados, que se desempeñan como litigantes en materia tributaria, en el Municipio Valencia, según cifras aportadas por el Colegio de Abogados del Estado Carabobo y a los que habrá de aplicarse el cuestionario es de 45 personas, este resultado se deriva de la aplicación de un muestreo probabilístico al azar simple, con la intención de que todos los profesionales del derecho, tengan la misma oportunidad de ser seleccionados como integrantes de la muestra. A

continuación se especifica el procedimiento empleado para hallar ésta muestra:

$$n = \frac{Z^2}{E^2 + \frac{Z^2}{pq}} \cdot N ; \quad \text{N.C.} = 90\% \exists Z \pm 1,65$$

**Donde:**

n = Tamaño de la muestra

Z = Ubicación del nivel de confianza en la curva normal

E = Error máximo permisible

p = Probabilidad de éxito

q = Probabilidad de fracaso

N = Población

En este caso, los datos obtenidos fueron los siguientes:

N = 130	$n = \frac{(1,65)^2}{(0,1)^2 + \frac{(1,65)^2}{0,5 \times 0,5}} \cdot \frac{130}{130}$	$= \frac{2,7225}{0,25 + \frac{2,7225}{130}}$
n = ?		
N.C. = 90%		
Z = 1,65		
E = 10%	$n = \frac{2,7225}{0,04 + 0,02094230} \cdot \frac{130}{130}$	$= \frac{2,7225}{0,0609423}$
p = 0,5 ó 50%		
q = 0,5 ó 50%		
	$n = 44,67$	$\approx n = 45$

**Luego: n = 45 Profesionales del Derecho**

### **Fase III Describir los lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria.**

Los resultados de la encuesta en la primera fase, orientará para la descripción de los lineamientos para la sustentación de la solicitud que logre la suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria, después de analizar los datos y las recomendaciones pertinentes a fin de mejorar los aspectos negativos encontrados al hacer el estudio.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

La recolección se remite al uso de técnicas, que establecen la forma o reglas para construir los instrumentos apropiados que permitirán el acceso a la información requerida. Para que pueda tener éxito el desarrollo de cualquier investigación, está determinada por la acertada y eficiente recolección de datos, los cuales se obtienen mediante instrumentos preparados de acuerdo con la investigación que se desarrolla. Al respecto Zorrillo y Torres (2003) manifiestan que:

... existen numerosos procedimientos o técnicas para obtener información acerca del problema de investigación y de la hipótesis de trabajo, entre ellos pueden mencionarse: la observación, la entrevista, el cuestionario, los test, las escalas de actitudes y opiniones y la recopilación documental.

Como principal medio de recolección de datos se empleará la técnica de la encuesta, que según Fernández (2002:42): “consiste en obtener información a través de preguntas formuladas a otras personas, en la que no se establece diálogo con el encuestado y el grado de interacción es menor con el entrevistado”.

## **Instrumento de Recolección de Datos**

Fernández (2002), define el instrumento de Recolección de Datos como:

El conjunto de pautas e instrucciones que orientan la atención del investigador hacia un tipo de información específica para que se alejen del punto de interés; los instrumentos indican qué tipo de preguntar hacer y con cuáles contenidos o cuáles situaciones observar y en qué momento (pág. 77).

Para efectos de esta investigación, se diseñará un cuestionario escala likert, con cinco alternativas de respuesta (siempre, casi siempre, a veces, casi nunca y nunca).

## **Validez y Confiabilidad del Instrumento**

La validez y confiabilidad son requisitos que todo instrumento debe reunir, en tal sentido en la presente investigación se utilizaran los siguientes procedimientos:

### ***Validez de Contenido***

De acuerdo con lo señalado por Fernández (2002:133), la validez de contenido “se refiere básicamente al proceso de construcción del instrumento y a la medición de la mayor cantidad de áreas posibles en la cual se expresa el evento”.

### ***Validez de Experto***

Se refiere a la opinión de dos expertos especialistas en Derecho tributario y uno en metodología, los cuales darán su opinión en cuanto a la pertinencia y correspondencia del instrumento para asegurar que éste mide lo que se pretende.

## **Confiabilidad del Instrumento**

La confiabilidad determina la exactitud o precisión del instrumento de medición. La confiabilidad, “...se refiere al grado en que la aplicación repetida del instrumento las mismas unidades en estudio, en idénticas condiciones, produce iguales resultados, dando por hecho que el evento medido no ha cambiado...” Hurtado (2002: 61). En esta investigación se tomará en cuenta para estimar la confiabilidad, el coeficiente Alpha de Cronbach, una variante que permite estimar la confiabilidad del instrumento, donde no existen respuestas correctas e incorrectas, sino que cada sujeto marca el valor de la escala que mejor representa su respuesta.

## **Análisis De Los Resultados**

Una vez terminada la fase de recolección de datos, se comenzará a realizar el conteo, codificación, tabulación y graficación de los mismos a objeto de traducirlos en información cuantitativa y cualitativa, de fácil comprensión en cuanto a su utilidad e importancia para el proyecto de investigación.

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN DE RESULTADOS**

El análisis de los resultados, consiste en resumir, efectivamente, las observaciones hechas durante el proceso de recolección de datos y en tal sentido, es necesario dar algunos pasos importantes. En un principio, la información se manifiesta bajo la forma de imágenes, palabras, o símbolos bajo los criterios establecidos por los instrumentos de recolección de datos, posteriormente su procesamiento puede involucrar una configuración de las descripciones e interpretaciones o la transformación de códigos numéricos para un tratamiento estadístico previo.

Para el análisis e interpretación de los datos se procederá a establecer los resultados, una vez analizada y desarrollaron una serie de fases para así dar respuesta a los objetivos de la investigación. A continuación se presentan los resultados desarrollados por cada una de las fases:

#### **Fase I Situación actual de la medida cautelar de suspensión de efectos de los actos administrativos ante los Tribunales Contencioso Tributarios**

Se realizó El diagnóstico tomando como base la opinión de los profesionales del Derecho Tributario, litigantes en el Municipio Valencia, Estado Carabobo a través de la encuesta que se aplicó a la muestra de cuarenta y cinco (45) de ellos seleccionada.

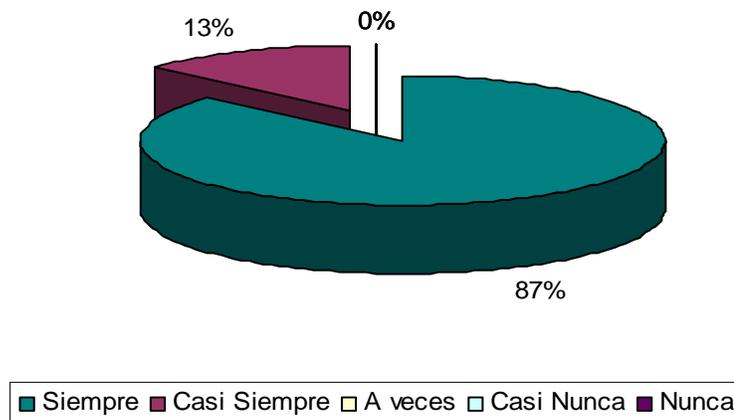
**Ítem 1.- La tutela judicial se materializa en la medida en que los tribunales hacen efectivos los derechos de los ciudadanos.**

**Cuadro N° 1**

<b>Alternativa</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
Siempre	39	87,00
Casi Siempre	6	13,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico 1.**



### **Comentario**

Se evidencia en esta respuesta que el 87% de la muestra seleccionada considera que la tutela judicial se materializa en la medida en que los tribunales hacen efectivos los derechos de los ciudadanos, el 13% restante considera que casi siempre.

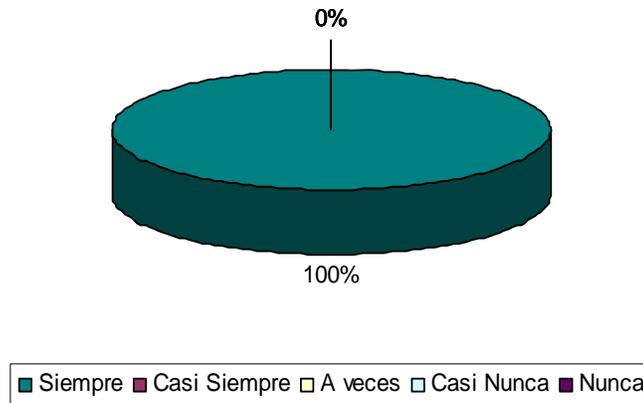
**Ítem 2. Al entrar en vigencia el artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001 la suspensión de efectos se somete al juicio del juez a solicitud de la parte recurrente, previa evaluación de algunos elementos.**

**Cuadro N° 2**

<b>Alternativa</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
Siempre	45	100,00
Casi Siempre	0	0,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico N° 2**



### **Comentario**

El 100% de los abogados consultados coincide en que desde la entrada en vigencia del Código Tributario del 2001, siempre la suspensión de efectos se somete al juicio del juez a solicitud de la parte recurrente, previa evaluación de algunos elementos.

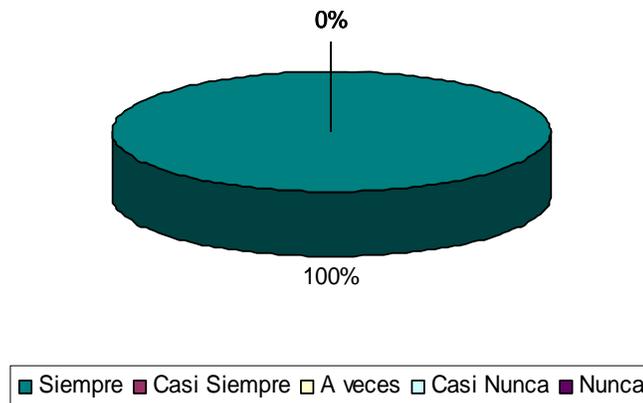
**Ítem 3. El juez contencioso tributario debe tener presente que para dictar el decreto cautelar, no bastan las simples alegaciones sobre la apariencia de un derecho, o sobre la existencia de un peligro grave que lesione los intereses del impugnante.**

**Cuadro 3.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje %
Siempre	45	100,00
Casi Siempre	0	0,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico N° 3**



**Comentario**

Queda evidenciado, que el 100% que los abogados a quienes se les aplicó el cuestionario son de la opinión que siempre para que el juez dicte un decreto cautelar, no bastan las simples alegaciones sobre la apariencia de un derecho, o sobre la existencia de un peligro grave que lesione los intereses del impugnante.

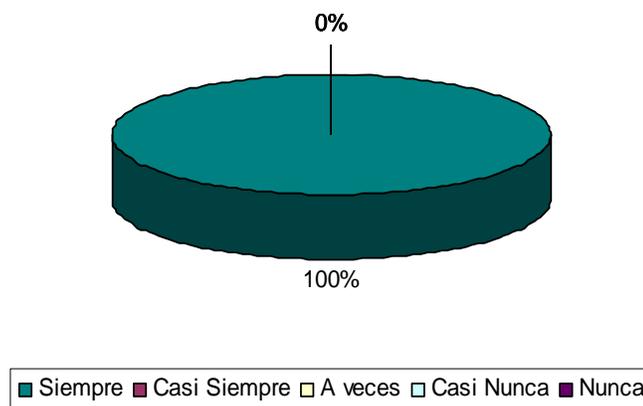
**Ítem 4. Los requisitos deben acreditarse en el expediente a través de hechos concretos que permitan verificar la certeza del derecho y que el peligro sea grave, real e inminente**

**Cuadro N° 4**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje %
Siempre	45	100,00
Casi Siempre	0	0,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico N° 4**



**Comentario**

A este ítem, el 100% de la muestra responde que siempre para que el Juez Contencioso Tributario decrete el otorgamiento de la medida de suspensión de efectos del acto recurrido establecida en el Código Orgánico Tributario es estrictamente necesario que se satisfagan en forma concurrente los dos requisitos antes enunciados.

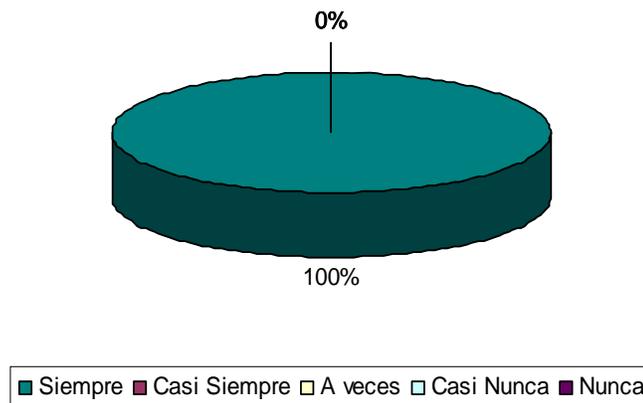
**Ítem 5. En el contencioso tributario debe acordarse la suspensión de los efectos del acto recurrido sólo cuando** tal medida sea estrictamente necesaria para evitar perjuicios irreparables o de difícil reparación causados por la ejecución inmediata del acto administrativo tributario.

**Cuadro N° 5**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje %
Siempre	45	100,00
Casi Siempre	0	0,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico N° 5**



**Comentario**

Nuevamente el 100% de los especialistas consultados coinciden en cuanto a que tal medida sea estrictamente necesaria para evitar perjuicios irreparables o de difícil reparación causados por la ejecución inmediata del acto administrativo tributario.

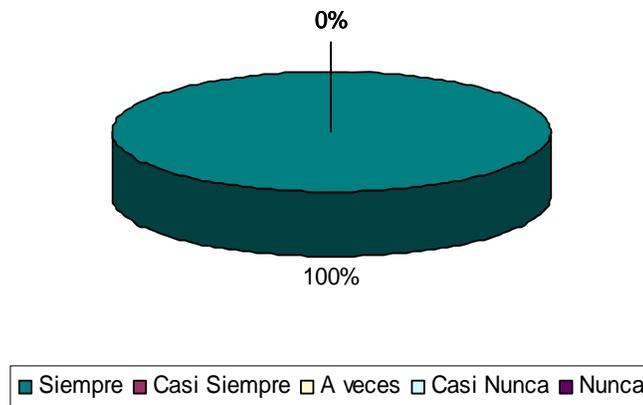
**Ítem 6. En caso, de acordarse, debe ser con fines preventivos y no con fines ejecutivos o de reparación definitiva del daño.**

**Cuadro N° 6**

<b>Alternativa</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje %</b>
Siempre	45	100,00
Casi Siempre	0	0,00
A veces	0	0,00
Casi Nunca	0	0,00
Nunca	0	0,00
Total	45	100,00

**Fuente:** Antichan R. (2011)

**Gráfico N° 6**



### **Comentario**

De la respuesta obtenida se evidencia que el 100% de la muestra de este estudio, considera que de acordarse tal medida, la misma debe ser con fines preventivos y no con fines ejecutivos o de reparación definitiva del daño.

De las respuestas obtenidas con la aplicación del instrumento, se colige que: La sola apariencia del buen derecho no es suficiente para suspender el acto administrativo tributario; sino que además la ejecución del acto administrativo debe causar perjuicios al interesado, peligro éste calificado por el legislador como grave. La apariencia del buen derecho y el peligro inminente de daño grave en los derechos e intereses del interesado sería lo que, en todo caso, justificaría la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario. En cuanto a la posibilidad de acordar la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario con la sola verificación del *periculum in damni*, tampoco puede aisladamente solicitarse y decretarse, en razón de que carece de sentido que un contribuyente que no tenga la apariencia o credibilidad de la existencia de un buen derecho, pueda alegar que se le está causando un daño grave, tal como ha sido expresado reiteradamente por la Sala Política Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia. De manera que, en criterio del más alto Tribunal de la República, para que el juez contencioso tributario pueda decretar la suspensión de los efectos del acto administrativo, deben siempre satisfacerse, de forma concurrente, los dos requisitos antes señalados, vale decir, *periculum in damni* y *fumus boni iuris*; ello con la finalidad de llevar al convencimiento del juzgador la necesidad de que la medida deba decretarse, para garantizar y prevenir el eventual daño grave, el cual pudiera causarse con la ejecución inmediata del acto administrativo tributario

## **Fase II Elementos fundamentales de la tutela judicial efectiva y acceso a la justicia dentro del proceso contencioso tributario**

El derecho a la tutela jurisdiccional efectiva o también conocida como la tutela judicial efectiva es probablemente uno de los derechos y garantías más importante dentro del ámbito procesal y constitucional, específicamente en lo que concierne al debido proceso. Sin embargo, su trascendencia, amplitud y alcance han producido

que se considere a este principio como una garantía constitucional independiente a la antes mencionada, hecho que no solo se destaca en la doctrina contemporánea, sino también en las más modernas constituciones y en tratados internacionales

La tutela judicial efectiva es un derecho amplio, que garantiza el indiscutido carácter universal de la justicia y como institución jurídica constitucional engloba una serie de derechos a saber: el acceso a los órganos de administración de justicia; una decisión ajustada a derecho; el derecho a recurrir de la decisión; el derecho a ejecutar la decisión y el derecho al debido proceso; por tanto, al verse vulnerados uno de estos derechos se afecta insoslayablemente la tutela judicial efectiva contemplada en los artículos 26 y 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Así también, la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), en el año de 1969, estableció en su artículo 8 que todas las personas tienen derecho a ser oídas en los procesos, entre los que se incluye al contencioso tributario, con el debido resguardo de las garantías necesarias que aseguren el ejercicio de su defensa en la determinación de sus derechos y obligaciones. La misma Convención, en su artículo 24 propugna la igualdad ante la ley, como consecuencia de ello, es correcto afirmar que todas las partes dentro de un proceso tienen derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley.

En tal sentido, resulta evidente que la Constitución vigente consagra el derecho de la tutela judicial efectiva como resultado final de la existencia de un proceso judicial, el cual se da sólo posteriormente a la noción de un debido proceso, toda vez que la afirmación de la efectividad de la protección jurisdiccional sólo se puede concretar después del desarrollo de un proceso adecuado, cuyo acto esencial y final pueda producir el vencedor en juicio, eficaces resultados, en el sentido de que como señala la doctrina la tutela judicial no será efectiva si el órgano jurisdiccional no reúne ciertas condiciones y antes de dictar una sentencia sigue un proceso investido de los

derechos que hagan posible la defensa de las partes. De ahí que la tutela judicial efectiva presupone un debido proceso pero sin negar con ello que ambas se hayan íntimamente relacionadas entre sí, formando parte de un todo.

Siguiendo este orden de ideas, el artículo 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela 1999) proclama el denominado derecho de libre acceso a la justicia, el cual más que un presupuesto lógico del derecho a la tutela judicial efectiva, entraña también una doble perspectiva, de un lado un derecho fundamental, que abarca además el derecho a los recursos judiciales, y del otro, una garantía constitucional.

Ahora bien, partiendo de esa perspectiva garantista, se puede puntualizar al menos tres presupuestos condicionantes, a saber: i) la competencia del órgano jurisdiccional; ii) la gratuidad de la justicia; y iii) la admisión de toda clase de pretensión. Este último aspecto, consiste, como se decía anteriormente, en que las causales de inadmisibilidad de las acciones judiciales deben estar previstas taxativamente en las normas adjetivas y su interpretación y alcance deben ser considerados con especial carácter restrictivo. De ello se desprende, que ante cualquier supuesto que no se encuentre previsto en la norma, la obligación del órgano es favorecer el acceso a la justicia y con ello la tutela judicial efectiva.

Por consiguiente, aún esas prohibiciones de ley de admitir determinadas pretensiones judiciales, no pueden ser establecidas por el Legislador de manera arbitraria; por el contrario, justifican su existencia en la sanidad de los procesos judiciales y no como mecanismo de evasión del control jurisdiccional del resto de los poderes públicos. Así, pese a restringir los derechos fundamentales al libre acceso a la justicia y a la tutela judicial efectiva, la armonización e interpretación de esta clase de normas, en contraste con los principios propugnados en la Carta Magna, incide de manera directa en la efectividad de estos derechos, y en tal virtud no basta la simple

vigencia de la norma, cuando sea antagónica al ordenamiento constitucional.

Cabe agregar, que en un Estado de derecho y de justicia social, lo preeminente es la defensa del ciudadano ante la actuación de los órganos del Poder Público, y sería contrario a este Estado, negarle al justiciable la posibilidad de recurrir de un acto cuando éste, haya sido dictado por una autoridad incompetente, sea inmotivado, sea contrario al principio de legalidad o haya sido dictado con desviación de poder.

Esta premisa de que el acto no pueda ser recurrido, negaría de plano los principios que sustentan la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, según los cuales los derechos del ciudadano deben prevalecer dentro del marco de las competencias y atribuciones que tienen asignados los órganos del Poder Público, siempre orientados hacia el respeto del principio de legalidad y la justicia.

Conforme a los criterios antes expuestos, en el proceso contencioso tributario coexisten tanto el principio dispositivo como el principio inquisitivo, sin embargo, el carácter dispositivo se entiende como el ejercicio de la acción por parte del actor o recurrente, quien accede al órgano administrativo o judicial a los fines de impugnar el acto administrativo de naturaleza tributaria, que lesiona sus derechos, en razón de lo cual se concluye que la referida acción no puede jamás ser suplida de oficio por el juez contencioso tributario, sirve para fijar el *thema desidendum*, y el *thema probandum*, y el principio dispositivo en cuanto a los vicios de nulidad que afectan la inconstitucionalidad del acto o ilegalidad, o de ilegal.

De este modo queda claro que el accionante tiene evidentemente la carga de exteriorizar por medio de su escrito recursivo, los supuestos de hecho y derecho en que fundamenta su pretensión, a los fines de que el ente administrativo o jurisdiccional declare con lugar, su acción y en consecuencia la nulidad del acto administrativo.

### **Fase III Lineamientos para la sustentación de la solicitud de suspensión de efectos de los actos administrativos en la jurisdicción contenciosa tributaria.**

Hasta la vigencia del Código Orgánico Tributario de 2001, la interposición del Recurso Contencioso Tributario acarrea la suspensión de efectos automática (*ope legis*) del acto administrativo impugnado, la cual se mantenía hasta la definitiva conclusión del juicio. Al entrar en vigencia el artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001 (octubre de 2002), la suspensión de efectos se somete al juicio del juez a solicitud de la parte recurrente, previa evaluación de algunos elementos como el *fumus bonis iuris* (presunción del buen derecho) o el *periculum in damni* (presunción de que la ejecución del acto va a provocar un grave perjuicio para el contribuyente).

En el caso en el que sea declarada improcedente la solicitud de suspensión automática de los efectos del acto administrativo impugnado, el Código Orgánico Tributario en su artículo 263 establece que la suspensión del acto recurrido será acordada por el Tribunal previa solicitud de la recurrente siempre que:

- La ejecución del acto recurrido pueda causar graves perjuicios al interesado (*periculum in damni*) o, alternativamente,
- La impugnación se fundamente en la apariencia del buen derecho (*fumus bonis iuris*).

Conforme lo señalado por distintos Juzgados Superiores Contenciosos Tributarios, la norma anteriormente referida debe interpretarse como una conjunción disyuntiva, es decir que haciendo un análisis hermenéutico se debe primeramente comprender el sentido o finalidad de la norma a fin de determinar como es la tutela de la posición del contribuyente si hay una alta presunción de que es él quien tiene la razón y no la Administración Tributaria, o, por otra parte, se debe verificar si el daño

que puede causar la ejecución del acto no es tan grave que resulta más ajustado al Derecho y a la lógica esperar hasta la definitiva la conclusión del juicio, independientemente de quien tenga la razón.

Aún cuando la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia en relación al artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001, sostuvo que los requisitos enunciados por el legislador para la procedencia de la protección cautelar debían de darse en forma concurrente (caso: Deportes el Marqués y caso: Mercedes Benz Venezuela); en fecha 12 de noviembre de 2004, el Tribunal Superior Octavo de lo Contencioso Tributario de la Región Capital dictó fallo en el caso R.C.T.V., C.A. en el cual se analiza en forma muy acabada el origen y el alcance de los requisitos legales establecidos en el referido artículo 263, a la luz no sólo de las sentencias de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, sino de los diarios de debates y de la exposición de motivos que dieron forma al vigente Código Orgánico Tributario a la hora de proponer el cambio de un sistema cautelar automático al sistema cautelar actual.

Que en el fallo anteriormente nombrado (caso: R.C.T.V. C.A. de fecha 12/11/2004) se señala que una vez promulgado el Código Orgánico Tributario de 2001, se establecen de forma alternativa mediante el empleo de la conjunción disyuntiva “o”, dos requisitos de procedencia de la suspensión de la ejecución del acto recurrido: que la impugnación se fundamente en la apariencia de buen derecho, o que su ejecución pueda causar graves perjuicios al interesado. Que no se trata de un error en la transcripción sino que la comisión redactora del proyecto, integrada principalmente por funcionarios de la administración tributaria, estuvieron contestes en establecer unos requisitos alternativos y no concurrentes.

## CONCLUSIONES

Producto de la relación jurídica tributaria, el Estado, en calidad de acreedor de tributos, mantiene relaciones de derecho con los particulares que tienen la calidad de contribuyentes o responsables. Como normal consecuencia de las vinculaciones de derecho que conforman la relación jurídica-tributaria se tienen los conflictos que pudieren surgir entre sus sujetos. Situación por la que generalmente se ejercita el derecho al libre y gratuito acceso a la justicia para obtener una tutela judicial efectiva de los derechos e intereses discutidos dentro de una controversia.

Los administrados cuentan con derechos que resultan idóneos para combatir los problemas en que surjan actos administrativos de efectos generales y leyes disconformes con los derechos y garantías consagrados en la Constitución. Frente a los actos u omisiones de la administración pública que vulneren derechos reconocidos en la misma. Hasta lo anotado la problemática no tendría mayores inconvenientes. No obstante, debido a la actividad legislativa de la Asamblea Nacional, fueron puestas en vigencia varias leyes posteriores a la aprobación de la Norma Suprema. Leyes que contrastadas con la actual Constitución han dejado serias dudas sobre su vigencia. La disposición que mereció el análisis de esta investigación, es la contenida en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario del 2001.

Cabe destacar, que el inicio de un proceso contencioso tributario tiene variado origen. Con frecuencia los demandantes impugnan los actos expedidos por las autoridades tributarias para lograr un control de juridicidad sobre los mismos, ya sea por encontrarse con vicios que provocan su nulidad o por estimar una equivocada interpretación de normas jurídicas. Otras posibles causas del inicio del proceso es la disconformidad con los resultados de un procedimiento de determinación o las excepciones que se deducen en un procedimiento de ejecución coactiva.

De otra parte, están los supuestos contrarios, esto es, los casos en que los particulares alegan la negación total o parcial de sus derechos al crédito tributario, ya sean provocados por pagos indebidos, en exceso o pagos debidos sujetos a reintegro por mandato de la ley. Son varias las fuentes que motivan a los particulares el acceso a la justicia tributaria, en detalle se encuentran determinados en las leyes, en especial en el Código Orgánico Tributario.

No obstante, los jueces y tribunales Contencioso Tributario, en el ejercicio de su potestad administradora de justicia y responsables del cumplimiento del derecho a la tutela judicial efectiva, no deberían desatender su función de aplicadores e interpretadores de la Constitución de la República, labor ejecutada velando por la plena vigencia de los derechos y garantías en ella contenidos.

## BIBLIOGRAFÍA

- Araujo Juárez José, (2005) **Tratado de Derecho Administrativo Formal**. 3ª ed. Vadell Hermanos Editores.
- Arias F, G, (2003) **El proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica**. Ed. Episteme. Caracas Venezuela
- Balestrini A. Miriam (2001) **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación** (2da Edición) Caracas: BL Consultores Asociados, servicio Editorial
- Bello, H.; Jiménez, D.( 2004) **Tutela Judicial Efectiva y otras Garantías Constitucionales Procesales**. Primera Edición. Caracas, Venezuela. Ediciones Paredes.
- Brewer Carias, A. (2002). **El Derecho Administrativo y La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos**. Colección de Estudios Jurídicos N° 16. Editorial Jurídica Venezolana Caracas.
- Carroca Pérez, A.( 1998) **Garantía Constitucional de la Defensa Procesal**. Barcelona.
- Código Orgánico Tributario Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17/10/2001
- Díaz, V. (2004),**La Garantía Constitucional de la Tutela Judicial Efectiva y las Prerrogativas Fiscales de Índole Procesal en el Contencioso Tributario Venezolano**. Ponencia presentada en la Séptimas Jornadas Venezolanas de Derecho Tributario. Editorial de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT). Caracas. Noviembre.
- Escovar, R. (2001) **La Motivación de la Sentencia y su Argumentación Jurídica**. Caracas. Editado por la Academia de Ciencias Políticas y Sociales
- Hernández, R., y otros (2002). **Metodología de la Investigación**. México. Mc · Graw Hill.
- Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.(1981) Publicada en la **Gaceta Oficial N° 2.818** (Extraordinaria) de fecha 1° de julio de 1981
- Molina, R.( 2002), **Reflexiones sobre una Visión Constitucional del Proceso, y sus Tendencias Jurisprudenciales: Hacia un Gobierno Judicial**. Ediciones Paredes.

Pico I J, J.(1997). **Las Garantías Constitucionales del Proceso**. Barcelona.

República Bolivariana de Venezuela (1999) **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. Caracas: Imprenta Nacional.

Rivera, R. (2002).**Aspectos Constitucionales del Proceso**. Tribunal Supremo de Justicia. Libro Homenaje a José Andrés Fuenmayor. Tomo II. Caracas.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL). (2003) **Manual de Trabajos de Grado de Maestría y Tesis Doctorales**. Caracas.