JURISPRUDENCIA

Sentencia 607 de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 03/06/04.

Requisitos concurrentes para que el juez contencioso tributario pueda decretar la suspensión de los efectos del acto administrativo recurrido - Nuevo criterio.

"En virtud de la declaratoria contenida en el fallo recurrido y de los fundamentos de la apelación ejercida por la representación fiscal, la controversia **en el caso *sub júdice* queda circunscrita a decidir sobre la procedencia o no de la medida cautelar de suspensión de efectos del acto administrativo contenido en el Acta de Comiso S/N° de fecha 30 de octubre de 2002, emitido por la Gerencia de la Aduana Principal Aérea de Maiquetía, declarada con lugar por el juzgador de instancia**
.

Al efecto, **debe la Sala pronunciarse previamente respecto a la declaratoria del sentenciador atinente a la no concurrencia de los requisitos de procedencia previstos en el artículo 263 del Código Orgánico Tributario de 2001, y en tal sentido se considera pertinente transcribir la novedosa norma del referido Código, que reza** :

 *"La interposición del recurso no suspende los efectos del acto impugnado; sin embargo a instancia de parte, 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** ." (Omissis)* (Resaltado de la Sala).

"La suspensión parcial de los efectos del acto recurrido no impide a la Administración Tributaria exigir el pago de la porción no suspendida ni objetada."

"Omissis..."

De la norma parcialmente transcrita, la Sala observa que **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
.

Asimismo, **se observa de dicha norma que 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** . Sin embargo, considera esta Sala que en las interpretaciones de los textos normativos, el juez no puede limitarse a sólo apreciar el sentido literal que a primera vista el texto ofrece, sino que, además, en ella debe realizar una comprensión integral del mismo; lo cual le impone tomar en consideración los otros elementos o métodos interpretativos, elaborando así una interpretación sistemática de la disposición legal en relación a todo el ordenamiento jurídico.

En el caso *sub júdice*, tenemos que el citado 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, podríamos 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, tendríamos 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 sentencia futura 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 pide 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
.

En cuanto a la posibilidad de acordar la suspensión de los efectos del acto administrativo tributario con la sola verificación del *periculum in damni,* considera la Sala que 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.

Entonces, al haber quedado evidenciado que ambos enunciados constitutivos del texto legal, a saber, *periculum in damni* y *fumus boni iuris,* no se dan en forma completa al analizarse por separado, conforme a lo explicado **debe concluirse que ambos forman parte de una unidad, por lo cual no puede hablarse, en este caso, de disyunción en la proposición normativa sino de conjunción, ya que dichos enunciados o las partes que la conforman para ser válidos, esto es, verificarse en la realidad, deben verse en forma conjunta, y no sosteniendo que indistintamente la existencia de que cada uno, por separado, es capaz de lograr la consecuencia jurídica del texto legal.**

Conforme a todo lo expuesto, esta Sala debe realizar una interpretación correctiva de la norma sobre la base de los razonamientos expresados y, en tal sentido, entender de la

referida disposición legal que 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
.

En tal sentido, 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; sino que dichos 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. Así se declara."

< Regresar **Indice Alfabetico**