



UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTADO ACADÉMICO
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

**UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO
FISCAL EJECUTIVO**

San Cristóbal, Febrero de 2.008



UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTADO ACADÉMICO
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

**UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO
FISCAL EJECUTIVO**

Trabajo Especial de Grado,
presentado como requisito parcial
para optar al Grado de Especialista
en Derecho Tributario

Autora: Dora Inés Padrón Cegarra
Tutor: Dr. Rodrigo Rivera

San Cristóbal, Febrero de 2.008

APROBACIÓN DEL TUTOR

Por la presente hago constar que he leído el proyecto de trabajo de grado presentado por la Abogada Dora Inés Padrón Cegarra, para optar al título de ESPECIALISTA EN DERECHO DE TRIBUTARIO, cuyo título es **UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO FISCAL EJECUTIVO**.

Así mismo hago constar que el trabajo reúne los requisitos de método, sistematización y análisis, llenando los méritos suficientes para ser sometido a evaluación como tesis de grado.

En San Cristóbal, a los 18 días del mes de Abril de 2007.

Dr. Rodrigo Rivera Morales
C.I. 1.705.230

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICE-RECTORADO ACADÉMICO

DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO
FISCAL EJECUTIVO

Autor: Dora Inés Padrón Cegarra

Tutor: Rodrigo Rivera Morales

Año: 2007

RESUMEN

El ordenamiento jurídico impositivo protege dos bienes jurídicos: La hacienda nacional, que involucra el deber de solidaridad y la actividad recaudatoria, que son vitales para el funcionamiento de un Estado. En este sentido, la doctrina ha elaborado la teoría de la ejecutoriedad de los actos administrativos. Pero en el caso de los actos de la administración tributaria, en especial de los que determinan obligaciones dinerarias de los contribuyentes, no tienen esa característica, por ello se hace requisito para su ejecución el auxilio del órgano jurisdiccional. El mecanismo procesal para obtener la recaudación coactiva de los créditos fiscales es el juicio ejecutivo fiscal. El cual se concibe en el ordenamiento jurídico como un juicio ejecutivo propiamente dicho, esto es, *in executivis*. Lo que se trata es que mediante ese procedimiento, un título ejecutivo por ficción de la ley, sea por declaración judicial llevado a la práctica conforme a Derecho. Las razones esenciales que justifican la realización de esta investigación, del tipo documental exploratoria, responden fundamentalmente a que en el marco del debido proceso, aplicable en todos los escenarios jurídicos, todo proceso debe garantizar los derechos y garantías de las partes, acorde con el contenido axiológico de una Constitución de Estado Social de Derecho y Justicia, por lo que una institución de la naturaleza del juicio ejecutivo puede quebrantar la garantía del debido proceso. En el presente estudio se realiza un examen de todos los presupuestos y los pasos que deben tramitarse para que finalmente se dicten la declaratoria de ejecución y remate de bienes del deudor. Si bien, el acto administrativo contentivo de obligaciones tributarias es un título ejecutivo que da derecho, no menos cierto es que la ejecución del mismo tiene un desarrollo procedimental, que consiste en sucesivos actos de las partes y del tribunal concatenados por normas. El estudio que se hace es básicamente producto de la investigación documental tipo descriptiva, utilizando los métodos comparativo, histórico y sistemático. Se acudió a los métodos de interpretación jurisprudencial, en especial a la de conceptos y valores.

Descriptores: determinación tributaria, crédito fiscal, obligación tributaria, título ejecutivo, tercería, oposición, extinción de la obligación tributaria, deudor tributario.

INDICE GENERAL

	pp.
RESUMEN.....	iv
INTRODUCCIÓN.....	8
CAPITULO	
I PROBLEMA.....	11
Planteamiento del Problema.....	11
Formulación.....	12
Sistematización.....	13
Objetivos de la Investigación.....	14
General.....	14
Específicos.....	14
Justificación.....	14
II MARCO TEÓRICO.....	16
Antecedentes.....	16
Constitucionales.....	18
Legislativos.....	18
Doctrinales.....	20
Jurisprudenciales.....	21
Bases Teóricas.....	22
Conceptos generales del proceso.....	22
El Proceso.....	22
El proceso ejecutivo.....	24
El juicio ejecutivo fiscal.....	25
Presupuestos procesales.....	26
Bases Legales.....	32
Código Orgánico Tributario.....	32
Términos Básicos.....	35
Sistema de Variables.....	36
III METODOLOGÍA.....	38
Tipo de Investigación.....	38
Diseño documental.....	39
Técnicas de Recolección de Datos.....	40
Matriz de Análisis.....	41
Instrumentos o Recolección de Datos.....	44
Técnicas de Análisis.....	44
IV ESTRUCTURA DE CONTENIDO.....	46
CAPITULO PRIMERO.....	46

ASPECTOS DOGMÁTICOS DE LOS PROCESOS EJECUTIVOS.....	46
Nociones generales.....	46
Definición de ejecución y distinción de Procesos ejecutivos y ejecución forzada.....	48
Antecedentes históricos.....	50
Los Procesos Ejecutivos en Venezuela.....	54
Justificación actual.....	57
Definición de Juicio Ejecutivo Fiscal.....	62
Títulos Ejecutivos: Requisitos.....	66
CAPITULO SEGUNDO.....	75
PRINCIPIOS PROCESALES APLICABLES AL JUICIO EJECUTIVO FISCAL.....	75
Principio inquisitivo.....	75
Principio de escrituriedad y oralidad.....	76
Principio de publicidad.....	77
Principio de celeridad.....	79
Principio de igualdad.....	80
Principio de la insuspendibilidad del acto administrativo.....	81
CAPITULO TERCERO.....	82
EL TRAMITE DEL JUICIO EJECUTIVO FISCAL.....	82
Competencia.....	82
Demanda.....	85
Embargo.....	87
Intimación.....	88
Oposición a la intimación.....	91
Pago.....	92
La compensación.....	101
La confusión.....	103
La remisión.....	104
Declaratoria de incobrabilidad.....	105
Prescripción.....	106
La Transacción.....	110
Trámite de la oposición.....	111
Actividad probatoria.....	112
Tercería.....	112
Aspectos especiales de la ejecución.....	114
Sentencia.....	116
Costas.....	118
Apelación.....	120
CONCLUSIONES.....	122
BIBLIOGRAFÍA.....	123

ABREVIATURAS

AP: Administración Pública
CC: Código Civil
CF: Crédito Fiscal
CMTAL: Código Modelo Tributario para América Latina
COT: Código Orgánico Tributario
CPC: Código Procesal Civil
CPCV: Código Procesal Civil Venezolano
CRBV: Constitución de la República Bolivariana de Venezuela
DEM: Dirección Ejecutiva de la Magistratura
DPT: Derecho Procesal Tributario
DT: Derecho Tributario
FN: Fisco Nacional
HP: Hacienda Pública
HPE: Hacienda Pública Estatal
HPM: Hacienda Pública Municipal
HPN: Hacienda Pública Nacional
JE: Juicio Ejecutivo
JEF: Juicio Ejecutivo Fiscal
LOPA: Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos
LORM: Ley Orgánica de Régimen Municipal
LOT: Ley Orgánica Tributaria
RA: Recurso Administrativo
SCC: Sala de Casación Civil
SENIAT: Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria
SETSPA: Sala Especial Tributaria de la Sala Político-Administrativa
SPATSJ: Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia
TE: Título Ejecutivo
TSCT: Tribunal Superior Contencioso Tributario
TCTRLA: Tribunal Contencioso Tributario Región Los Andes

INTRODUCCIÓN

La Constitución de 1999 se inscribió en lo más avanzado del llamado “constitucionalismo social”, como expresión de un Estado Social de Derecho. En ella se plasma un reconocimiento amplio de los derechos fundamentales, pero también se le añade un *plus* con relación al fortalecimiento de la solidaridad social a través de vigorizar la Hacienda Nacional. Una de las formas de contribución social es mediante el establecimiento de un sistema tributario que procure la justa distribución de las cargas. Remite el constituyente a ley la configuración de un sistema eficiente para la recaudación. Pero, advierte el constituyente que en todo caso deben salvaguardarse los derechos constitucionalizados, por lo que estatuye que el debido proceso regirá en todas las actuaciones judiciales y administrativas.

El legislador ordinario en su obligación de adecuar la legislación a las disposiciones constitucionales, produjo la Ley Orgánica Tributaria (Código Orgánico Tributario), la cual vino a reforzar los mecanismos de recaudación del Estado, pero estableciendo un conjunto de garantías procesales en protección de los derechos de los contribuyentes venezolanos. Este código recogió las tesis modernas de los sistemas tributarios, definiendo procedimientos ágiles, rápidos, expeditos y justos, para proteger los bienes jurídicos: recaudación y hacienda nacional.

Dentro de los procedimientos por vía jurisdiccional el legislador ubicó el jurídico ejecutivo fiscal en su jurisdicción natural: lo contencioso-tributario. En el Código Orgánico Tributario de 1982 se acogió el juicio ejecutivo fiscal, pero se dejó su trámite a la jurisdicción ordinaria. Por eso, el juicio ejecutivo fiscal se integraba en los llamados juicios ejecutivos y era regulado en el Código de Procedimiento Civil, posteriormente se volvió recoger en el Código Orgánico Tributario de 1994, pero debido a la inexistencia de la jurisdicción contencioso-tributaria se continuó tramitando ante la jurisdicción civil. Lo primero que hay

que abordar es que puede entenderse por juicio ejecutivo y que da origen al mismo. Por ello, se analiza si efectivamente puede calificarse de título ejecutivo el instrumento de determinación de debito tributario emanado da la administración tributaria. Se examina, también, dentro del marco del debido proceso, si el procedimiento diseñado cumple con la protección de las garantías constitucionales procesales establecidas a favor del ciudadano.

Con este estudio se pretende demostrar que el juicio ejecutivo fiscal es un procedimiento expedito que respeta las garantías procesales y que propiamente se encamina a la ejecución del contribuyente deudor, que ha tenido las oportunidades en sede administrativa de defender sus derechos. Se establece que la intimación que hace el juez de la jurisdicción contencioso-tributaria en el momento de admisión de la demanda es similar a la intimación en materia civil. Obviamente, dada la naturaleza del juicio fiscal se busca una mayor celeridad y se asume la propiedad propiamente ejecutiva.

Para tratar el desarrollo del tema en primer capítulo se abordaron los conceptos generales del proceso, como: jurisdicción, competencia y presupuestos procesales; en el segundo capítulo se examina lo relativo a la naturaleza del procedimiento ejecutivo, antecedentes y la vinculación con el título ejecutivo

La investigación tuvo una etapa descriptiva, que comprende el tratamiento legal de la institución en estudio, para efectuar un estudio morfológico de aquella y ver su comportamiento. Se hizo un análisis teórico de las bases procésales en la consagración del instituto estudiado y se sometió a confrontación con el funcionamiento de las formas actuales, para establecer si satisfacen los requerimientos o deben ser expandidas.

La investigación utilizó el método interpretativo y sistemático, desde la perspectiva del derecho constitucional, pero en una dimensión procesal en el marco del sistema tributario, para observar las inter-relaciones, identificando las afectaciones que pueden ocurrir en los derechos de los contribuyentes. Finalmente, se compara la influencia que ejerce la cultura constitucional sobre las

formas procesales y la protección efectiva de los derechos y garantías procesales en el marco del debido proceso.

CAPITULO I

PROBLEMA

Titulo

UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO FISCAL EJECUTIVO

Planteamiento

No hay duda que el Código Orgánico Tributario (COT) constituye una respuesta a la apremiante y necesaria transformación de la administración pública el país, en especial de la administración tributaria. El proceso ejecutivo civil se caracteriza por ser un proceso excesivamente escrito, lento, pesado, formalista, oneroso y muy alejado de la justicia. La recuperación de las obligaciones fiscales líquidas por la vía judicial ordinaria era negativa para la administración tributaria, pues en parte no había la especialización y el procedimiento se prestaba para las dilaciones. Indudablemente, que era necesario sustituir el modelo de justicia vigente, ritualista y formalista y sin sentido teleológico, por un proceso que privilegie la justicia social, la solidaridad y haga efectiva la justicia en aras del equilibrio necesario que debe existir entre el ciudadano y el Estado.

En el Código Orgánico Tributario se asume la concepción moderna que el juez no es un sujeto procesal pasivo sino activo. No debe ser un espectador de la actividad de las partes sino que debe ser un real director formal y material. Dos aspectos marcan la actividad del juez en el proceso: 1. El juez debe tener por norte la verdad estando obligado a alcanzarla por los medios a su disposición, y 2. El

Juez es director del proceso y debe impulsarlo hasta su conclusión. Entre otros, para hacer efectiva esa dirección formal y material del juez, el artículo 273 del Código Orgánico Tributario remite en materia probatoria al Código Procesal Civil, al Código Civil y a otras leyes de la República; y así, por ejemplo, el Código de Procedimiento Civil concede facultades de conducirse activamente en el debate probatorio; el problema radica en la diversa forma de valoración que se da entre el Código de Procesal y el Código Civil. Conforme a la redacción de la norma se configuran un conjunto de dudas y problemas que deben ser resueltos en ánimo de mejorar la efectividad y garantizar el debido proceso.

Por otra parte, la definición del origen del título ejecutivo que fundamenta el juicio ejecutivo recoge los criterios de privilegio administrativo, como son la presunción de legitimidad y veracidad, estatuida en el artículo 289 COT. La norma esta compuesta por unos conceptos determinados que facilitan su aplicación, tanto en su oportunidad como en su alcance. Nótese que la expresión “*obligaciones líquidas y exigibles*” es similar las exigencias establecidas en el Código de Procedimiento Civil (artículos 630 y 640). El problema radica que en el título ejecutivo civil la obligación nace bilateralmente, mientras que en la materia tributaria es determinada por la administración tributaria.

Por otro lado, vale plantearse o examinar si en las etapas concebidas para este procedimiento ejecutivo se garantiza el debido proceso y el ejercicio del derecho de defensa. Debe advertirse, que este mecanismo procesal, de tradicional arraigo en nuestro ordenamiento jurídico como proceso ejecutivo, pero específicamente el procedimiento ejecutivo fiscal, que a pesar de su enorme y cotidiana importancia, no ha recibido la atención debida por la doctrina académica venezolana.

Formulación

En el examen de la cuestión hay que partir de las posiciones doctrinales y jurisprudenciales, tener presente su ubicación sistemática en el proceso y delimitar

el alcance de las normas que regulan el juicio ejecutivo fiscal. En este sentido el problema se plantea así. ¿El juicio ejecutivo fiscal respeta los principios del debido proceso? ¿Cuál es el momento procesal adecuado para que el juez realice la valoración del acto administrativo contentivo de obligaciones líquidas y exigibles, en su caso, fundamente y ordene la intimación del deudor apercibido de ejecución? ¿Se limita el derecho de prueba en las normas reguladoras del juicio ejecutivo fiscal? ¿Cómo se resuelve la incompatibilidad del remate de bienes de sentencia firme contra el deudor y la tercería? ¿Qué subsidiaridad representa el Código de Procedimiento Civil en el juicio ejecutivo fiscal?

Sistematización

El problema que se va a investigar se ubica, fundamentalmente, en el derecho procesal, desde dos puntos de vista: a) como procedimiento para forzar el cumplimiento de las obligaciones fiscales; b) como actividad ejecutiva para hacer efectiva la administración tributaria sus pretensiones. Por supuesto, está inserto en el Derecho Tributario, específicamente, en el Derecho Procesal Tributario.

Con fundamento al problema planteado sistemáticamente se pueden formular las siguientes consideraciones: ¿Cuáles son los actos administrativos que se configuran como título ejecutivo? ¿Qué valoración realiza el juez sobre el título ejecutivo tributario? ¿Por qué se sustrae la demanda de tercería civil de su jurisdicción natural? ¿Que tipo de prueba es suficiente para demostrar la extinción del crédito fiscal? ¿Cuáles son los supuestos de supletoriedad del Código de Procedimiento Civil? ¿Cuáles son los límites del juez para evitar la parcialidad? ¿Cuál es el alcance del juicio ejecutivo fiscal?

Objetivos

General

Examinar los presupuestos procesales de procedibilidad y las diversas etapas del juicio ejecutivo fiscal bajo el marco de las garantías procesales constitucionales

Específicos

- 1.- Identificar el tipo de acto administrativo que constituye título ejecutivo.
- 2.- Determinar los supuestos en el que el juez deberá expresar la admisión de la demanda.
- 3.- Describir los requisitos formales del decreto de intimación del deudor.
- 4.- Examinar las formas de notificación de la intimación.
- 5.- Describir la conducta del intimado frente a la intimación.
- 6.- Examinar los tipos de medios probatorios que puede proponerse en el juicio fiscal.
- 7.- Determinar las defensas del tercero ante la acción ejecutiva de la administración tributaria.

Justificación

En los marcos actuales de las garantías procesales establecidas en la Constitución de 1999, el proceso se define como un instrumento de realización de la justicia, lo que implica que el juez debe garantizar la tutela efectiva. Esa garantía es para las partes, lo que significa que el juez debe aplicar las normas reguladoras del procedimiento bajo la tutela de las normas superiores constitucionales. Por ello, se debe realizar un análisis e interpretación correcta de

las instituciones procesales para lograr ese cometido. En este sentido, es indudable que un estudio de esta naturaleza es un objetivo deseable en la administración de justicia. Por ello, la presente investigación se justifica en el plano institucional.

Por otra parte, no se puede ocultar que en la problemática planteada hay un telón de fondo en la que se expresan intereses encontrados propios del sistema, esto es, los del Estado y los del contribuyente, ambos con una racionalidad sistémica contradictoria. Por esto, buena parte de las garantías procesales buscan proteger al ciudadano frente al Estado. Además, el mecanismo procesal de juicio ejecutivo fiscal puede inducir el riesgo de prejuzgar y deteriorar la imparcialidad, e incluso instrumentarse bajo la arbitrariedad de la administración tributaria. Situaciones que lesionarán el derecho fundamental al debido proceso y a las garantías constitucionales. Por esto, es imprescindible delimitar el alcance del procedimiento del juicio fiscal ejecutivo, de manera que su aplicación sea en el marco del debido proceso. En este sentido, dada la relevancia social del hecho tributario, es obvio que un estudio que tenga por finalidad el examen de cuestiones frecuentemente discutidas, coadyuva a despejar dudas y aportar elementos de seguridad jurídica.

Este estudio es factible de desarrollar porque la búsqueda fundamental se sitúa en el análisis histórico y comparado de la institución del juicio ejecutivo y su aplicación en el campo civil. De manera, que con los conocimientos teóricos existentes y los parámetros que se han ido generando en la doctrina nacional, académica y jurisprudencial, se puede realizar un estudio y análisis satisfactorio y alcanzar los objetivos planteados.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes

Con los ajustes estructurales y de política económica que se implementaron a partir de 1989, aunado a la caída de los precios del petróleo, se planteó la necesidad de modernizar el sistema tributario nacional y fomentar una cultura tributaria en la población.

La dramática situación económica del País, crisis que se venía desarrollando desde 1983, cuyos efectos se traducían, entre otros, en un déficit fiscal alarmante con restringía el desarrollo social y la realización de programas en educación, en la protección y seguridad social, en el avance científico y tecnológico y, que además, amenazó la estabilidad democrática, planteó la urgente e insoslayable tarea de una reforma de la administración pública. Esto suponía, manejar bajo un punto de vista la Hacienda Pública Nacional, tanto de sus ingresos como egresos, Por ello, un aspecto importante de la reforma era la que se debía hacer en la administración tributaria nacional.

La reforma del Estado, llamada por algunos técnicos la reingeniería del gobierno, se esbozó como una impostergable necesidad para poder enfrentar el agotamiento del viejo paradigma rentista petrolero. Que se reforzaba ante la necesidad de respuesta a la crisis estructural del sistema de las finanzas públicas. Esto obligaba a modernizar el sistema de Hacienda Pública Nacional.

Previamente, debe expresarse que debido a lo que se denominó en América Latina “la crisis de la deuda”, al inicio de década de los ochenta, los organismos internacionales sugirieron entre las medidas de ajuste y reforma del Estado, la

modernización del sistema tributario. Efectivamente, en un programa de OEA-BID se había impulsado la idea de un Código Modelo Tributario para América Latina, conformándose una comisión de alto nivel, quienes presentaron un Modelo de Código Tributario para América Latina¹. Con base a ese proyecto, en Venezuela, en 1976 se designó una comisión para elaborar un proyecto de Código Tributario, el cual fue presentado en 1977 y decretado en 1982 bajo la denominación de Código Orgánico Tributario, el cual entró en vigencia el 31 de enero de 1983.

En los primeros años de los noventa se configuró una estrategia de modernización de la estructura impositiva y su administración, bajo la denominación de proyecto SENIAT². Simultáneamente se trabajaba en la reforma del sistema normativo para modernizar la codificación de las regulaciones impositivas, tanto desde el punto de vista sustantivo como adjetivo.

Los estudios bases se realizaron en la Comisión Presidencial para la Reforma del Estado, habiéndose publicado varios de ellos: “La debilidad de los ingresos fiscales y la estabilidad económica”, de Wilmer Pérez (1992); “La reforma de la administración tributaria”, de Ignacio Moreno León (1992); “Nueva legislación tributaria y reforma tributaria”, de Eduardo Ortiz (1993); y el trabajo central de la comisión “Propuestas para una moderna legislación tributaria” (1993).

Diversos sectores opinaron, entre ellos se revisó el estudio promovido por el Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales de la Universidad Católica Andrés Bello, los cuales se exponen en el Encuentro Nacional de Política Económica, celebrado en Caracas en marzo de 1994. También se examina las propuestas formuladas por el Instituto de Investigaciones de Derecho Público y Administrativo de la Universidad Central de Venezuela, que se recogen en la obra colectiva *Reforma del Estado: La administración tributaria*, (1994), publicada por Nueva Sociedad, Caracas.

¹ GIULIANI FONROUGE, Carlos (1984). *Derecho Financiero*, 4ª Edición, Buenos Aires. Editorial Depalma, pp. 78-79

² MORENO LEÓN, José Ignacio (1996). “El SENIAT como proyecto de reingeniería del Sector Público”, *XXI Jornadas J. M Domínguez Escovar*, Barquisimeto: Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, p. 22.

La comunidad jurídica opinó en diversas instancias, en especial los Colegios de Abogados, entre ellos el del Distrito Federal y el del Estado Lara. Concretamente el Colegio de Abogados del Estado Lara organizó unas jornadas para examinar el sistema tributario nacional, en enero de 1996, publicando el compendio *El sistema tributario venezolano*.

Constitucionales

En la Constitución Nacional de 1961, en las normas regulatorias de la Hacienda Pública se establecía el sistema tributario nacional debía atender, entre otros, a los principios de solidaridad y de protección de la economía nacional. Igualmente, definía que la materia impositiva era de estricta reserva legal, lo que supone no sólo el aspecto sustantivo sino también el adjetivo. En el artículo 56 se pautaba que todos los venezolanos estaban obligados a contribuir a los gastos públicos.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, en su artículo 4, establece la solidaridad, principio básico del sistema impositivo. Mantiene los principios que enunció la Constitución de 1961, pero lo agrega que para alcanzar los mismos debe sustentarse en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos. Así mismo, en el artículo 133, con relación a los deberes de los venezolanos se pauta que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos mediante el pago de impuestos, tasa y contribuciones que establezca la ley.

Legislativos

Como se expuso *ut supra*, en 1983 entró en vigencia el Código Orgánico Tributario, en el cual se plasmó el juicio ejecutivo (artículos 190-203). En las

disposiciones generales, artículo 212, párrafo segundo, se estableció que el conocimiento del juicio ejecutivo podría ser atribuido a la jurisdicción civil ordinaria. En términos generales respondía a la concepción imperante en el Código Modelo Tributario para América Latina. Debe añadirse que en comentarios autorizados el Código de 1982 expresaba una posición de equilibrio entre las partes de la relación jurídica tributaria, entre el Estado y los contribuyentes³.

En 1992 se produjo una reforma parcial al Código de 1982, manteniendo el equilibrio, en lo particular al objeto de este trabajo, no afecta las disposiciones relativas al juicio ejecutivo.

El 25 de mayo de 1994 se promulga una reforma parcial al Código Orgánico Tributario. Esta reforma si presenta algunos aspectos que inciden en las normas sustantivas que determina el acto administrativo que se estima título ejecutivo. En esta reforma se nota una tendencia contraria al equilibrio entre Estado y contribuyentes, plasmada en el Código de 1982. Es de notar que algunas normas son confusas, otras tienen aspectos negativos contra el contribuyente y de ventaja para el Estado. Como era de esperar, esa errada concepción dio origen a interpretaciones lesivas a los intereses de los contribuyentes y facilitó las arbitrariedades. En cuanto al procedimiento ejecutivo se mantuvo sin reformas sustanciales, salvo que se estableció taxativamente que excepciones podía oponer el deudor fiscal demandado, suprimiendo la forma genérica de oponer cualquier excepción.

En la reforma del Código de Procedimiento Civil de 1986, se consideró incorporar en los juicios ejecutivos lo relativo a la Ejecución de Créditos Fiscales. Fueron varias las razones que condujeron a que se estableciera este procedimiento. La idea central era la de imprimir un carácter verdaderamente ejecutivo sin desmedro de la posición procesal del contribuyente; agregado a la

³ OCTAVIO, José Andrés (1996), “Ámbito de aplicación del Código Orgánico Tributario”, en *XXI Jornadas J. M Domínguez Escovar*, Barquisimeto: Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara, p. 58.

circunstancia de la supletoriedad del Código de Procedimiento Civil respecto al Código Orgánico Tributario.

El 13 de septiembre de 2001 se promulga el vigente Código Orgánico Tributario. Se mantiene la tendencia negativa para los contribuyentes que se coló en la reforma de 1994. Con relación al juicio ejecutivo se producen modificaciones sustanciales, en el marco de esa tendencia desfavorable al contribuyente, estableciéndose un juicio expedito, casi sumario. Se suprimen diversas normas que contenían un resguardo a los derechos del justiciable, dejándose un vacío, que por vía jurisprudencial se ha ido supliendo, pero que sin lugar a dudas genera inseguridad jurídica.

En el Código de 1994 se estatuye que el juicio ejecutivo debe interponerse ante el tribunal Contencioso Tributario competente; además, pauta que las disposiciones relativas al procedimiento de ejecución de créditos fiscales establecidas en el Código de Procedimiento Civil no son aplicables a la materia tributaria, lo que supone una derogación.

Doctrinales

Son pocos los estudios que se han realizado sobre el tema del juicio ejecutivo fiscal. En parte, por la debilidad de la cultura tributaria nacional; pero debe sumarse a esto la ineficiencia de la administración pública para recaudar y hacer efectivos sus créditos fiscales. Agréguese la lenta configuración de una jurisdicción contencioso-tributaria, lo que impedía la especialización de la materia.

Entre los estudios nacionales se pueden citar los siguientes:

FRAGA PITALUGA, Luis. (1998), *La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria*. En el marco garantista que se plantea el autor, elabora un capítulo de análisis titulándolo “La defensa del contribuyente frente a la ejecución del crédito fiscal”. Hace un examen de los presupuestos y compara con

el procedimiento de apremio de la legislación española. Analiza todos los aspectos adjetivos del procedimiento ejecutivo.

BALZÁN, José Ángel (1998), *De la ejecución, De la sentencia, De los procedimientos, De los procedimientos especiales contenciosos*. Su análisis es básicamente desde la perspectiva del Código de Procedimiento Civil venezolano, enfocando, por supuesto, el juicio ejecutivo desde el punto de vista procesal.

GONZÁLEZ, Arquímedes (1999), *Los juicios ejecutivos*. Hace un análisis del juicio ejecutivo fiscal contenido en el Código de Procedimiento Civil venezolano.

RIVERA MORALES, Rodrigo (2001), *Los juicios ejecutivos*. Examina el juicio ejecutivo del Código de Procedimiento Civil venezolano, acudiendo a las normas sustantivas tributarias para determinar con precisión los presupuestos procesales en tal procedimiento ejecutivo.

Jurisprudenciales

Con relación a la formación del acto administrativo que origina título ejecutivo la Sala Especial Tributaria de la Sala Político-Administrativa, en sentencia de 5 de abril de 1994, estableció que se trataba de los actos de liquidación fiscal firme, cuestión que se ha mantenido como doctrina pacífica.

En el mismo sentido la Sala de Casación Civil, en sentencia N° 350 del 29 de octubre de 1997, que establece hasta tanto no quede firme el acto de liquidación fiscal, no puede haber pronunciamiento sobre la ejecución del crédito fiscal.

Se analizan diversas sentencias que operaron para resolver el problema de la competencia ordinaria y especial en los juicios ejecutivos fiscales, específicamente en decisión de Sala de Casación Civil del 15 de julio de dos mil cuatro, expediente N° C-2004-000470; igualmente sentencia N° 05949, del 18 de octubre de 2005, de la Sala Político Administrativa. Con relación a los

presupuestos se analiza la sentencia de la Sala Político-Administrativa N° 02370, del 26 de octubre del 2006.

En todo caso los aspectos jurisprudenciales más relevantes, se la problemática de la transición del Código de 1994 al Código de 2001, se han dictado un conjunto de sentencias en sede de la Sala Político Administrativo, relativos a competencia, presupuestos, título ejecutivo y los derechos de terceros.

Bases Teóricas

Conceptos generales del proceso

El Proceso

El vocablo proceso (*precessus*, de *procedere*), en su acepción más general, significa un conjunto de fenómenos, de actos o acontecimientos, que suceden en el tiempo y que mantienen entre sí determinadas relaciones de solidaridad o vinculación. Este concepto es aplicable a todo tipo de rama científica. Aplicado al campo jurídico se tiene que es una serie de actos jurídicos que se suceden regularmente en el tiempo y se encuentran concatenados entre sí por el fin u objeto que se quiere realizar con ellos.

Llevada al sentido práctico en un sistema judicial, se puede decir, que el proceso es, en sí mismo, un método de debate que se desarrolla en etapas determinadas. En él, participan elementos humanos: partes, jueces, testigos, expertos, etc., quienes actúan según formas preestablecidas en la ley⁴. En el campo de la doctrina se ha tratado de establecer cuál es la naturaleza jurídica del

⁴ COUTURE, Eduardo (1976), *Vocabulario Jurídico*, Buenos Aires: Editorial Depalma, p. 480. GOZAÍNI, Osvaldo (2005), *Elementos de Derecho Procesal Civil*, Buenos Aires: Editorial Ediar, p. 107.

proceso, habiendo surgido diversas teorías, agrupadas, generalmente, en: privatistas y publicistas. Consideramos que no se debe separar de la finalidad. Se conoce que históricamente surgió como un método para dirimir controversias entre las personas. Pero, en el devenir se han ido transmutando las concepciones y han aparecido nuevas formas ideológicas más afinadas. Por ejemplo, modernamente, se dice que la función del proceso es jurídica aunque se origine en un problema social⁵. Por ello, algún sector de la doctrina ha expresado que en el proceso se conjugan tres planos: el de las partes que buscan la satisfacción de sus intereses, el del Estado que es la preservación de la legalidad y el de la comunidad que busca la justicia. Estos tres fines aunados convergen hacia la paz social.

No hay duda que el proceso es un mecanismo para solucionar los conflictos de las personas en el contexto de una legalidad con la finalidad de garantizar la armonía, la convivencia y paz social. Es obvio, que para alcanzar estos fines el proceso debe ser justo, esto es, en su dinámica –desarrollo de las etapas-, en su contenido y en la solución final. En nuestra concepción el proceso no sólo es un medio para ejercer los derechos, sino una garantía esencial para su defensa y alcanzar la justicia. Bajo esa perspectiva como deben verse los actos procesales y las actuaciones de los sujetos procesales.

Con el triunfo de la idea de la separación de poderes, al advenimiento del sistema democrático y la presencia del constitucionalismo, el proceso no sólo se cohibió como mecanismo definidor de conflictos entre los ciudadanos, sino incluso como medio de resolver la disputa de derechos entre los ciudadanos y el Estado. En la visión moderna del Estado social, democrático y de derecho, el Estado se somete a la supremacía constitucional y a la legalidad, de tal manera que sus actuaciones tienen ese doble control. En caso de presentarse conflicto con los ciudadanos o entre poderes del mismo Estado, es necesario sea resuelta por la vía jurisdiccional. En esa situación el Estado o la Administración Pública, asumen su posición de parte en el proceso, siendo un elemento igual en la relación

⁵ VESCOVI, E. (1999). *Teoría General del proceso*. 2ª Edic. Editorial TEMIS. Bogotá

procesal, lo que significa que ambos tendrán pretensiones y aspiran a la tutela judicial efectiva.

El proceso ejecutivo

Los procesos de ejecución tiene ubicado su antecedente histórico aproximadamente entre los siglos XI y XII de nuestra era, aquella etapa se conoce con el nombre de alta Edad Media. En el aspecto jurídico, este período se caracterizó por un retorno a las fuentes del derecho romano., cuya influencia había sido desbordada por el derecho germánico⁶

En el derecho romano tradicional, el proceso pasaba por dos etapas que bien pueden entenderse como dos procedimientos distintos pero consecutivos; una primera en que se resolvía el conflicto y otra en la que se procedía a la ejecución de la sentencia, esta segunda se denominaba la *actio iudicati*.

La necesidad social de reducir la duración del proceso, determinó que este segundo procedimiento de ejecución de la sentencia -*actio iudicati*-, sólo fuese aplicable a casos excepcionales. Esto significó, asimismo, que en la mayoría de procesos una vez obtenida la sentencia, se procedía directamente a su ejecución, lo que se llamó el *officium iudicis*.

Con la aparición del mercantilismo avanzado se planteo, inherente al sistema, la exigencia de rapidez en el cumplimiento de los créditos en la actividad económica. Como los negocios se hacían a través de documentos en donde se reconocía una obligación patrimonial, se empezó a darles a estos una categoría especial, llamándose *instrumenta guarentigiata*. Tenían un carácter muy parecido a la sentencia, pero debía dársele traslado al deudor.

De allí surgió, propiamente, el *processus executivus*, el cual partía de la petición del tenedor de un *instrumenta guarentigiata*, dictando el juez un acto de pago dirigido al deudor. Este podía oponerse pero sólo a través de prueba

⁶ MONROY GÁLVEZ, Juan F. (2004), *La formación del proceso civil*, Lima: Editorial Palestra, p. 922.

inmediata –*in continenti*– como la prueba instrumental. Si no ocurría esto el juez emitía un *mandatum seu praeceptum de solvendo*, que autorizaba la ejecución de inmediato⁷.

Debe observarse que el juicio ejecutivo original, caso homologado como sentencia, no era un proceso cognoscitivo en el sentido de discutirse la certidumbre de un derecho sustancial de la partes; es propiamente un procedimiento de certeza y de determinación de derecho sustancial, pretendiéndose la materialización de ese derecho a través de la ejecución de bienes.

A Venezuela llegó el juicio ejecutivo a través del derecho español, pero se mezcló inadecuadamente con el sistema italiano dando lugar a lo que se llamó en el Código de Aranda *la vía o procedimiento ejecutivo*. Más tarde en el Código de 1916 se asumió como vía ejecutiva, que no es propiamente en juicio ejecutivo, sino un juicio de ejecución paralelo que concluye cuando hay pronunciamiento en el juicio principal⁸. En este sistema si concurren, paralelamente, dos procesos, uno de conocimiento y, otro, de ejecución. Más tarde con la aparición del Código Orgánico Tributario de 1982 y de la reforma del Código de Procedimiento Civil en 1986, aparece el juicio ejecutivo fiscal. Se hace notar que en el Código Procesal se sistematizan diversos procedimientos que contienen ejecución bajo el título de juicios ejecutivos, allí se incluyó el juicio ejecutivo fiscal.

El juicio ejecutivo fiscal

Normalmente, los ciudadanos cumplen con las obligaciones que contraen, excepcionalmente tiene que utilizarse la vía jurisdiccional. Los ciudadanos están obligados a contribuir con las cargas de su país, y allí nace una relación jurídico-tributaria, entre el contribuyente y el Estado. Conforme a la Constitución

⁷ ODERIGO, M, (1985), *Sipnosis de Derecho Romano*, 8ª Edición, Buenos Aires: Editorial Platense, p. 359.

⁸ BORJAS, Arminio (1964), *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*, Caracas: Editorial Sales, tomo V, pp. 77-79.

Nacional, en el artículo 133, hay el deber de contribuir con los gastos mediante el pago de impuestos, tasas o contribuciones que se establezcan mediante ley. Es decir, hay obligación tributaria. Cuando el deudor de un tributo determinado y exigible se resiste a cumplir su obligación voluntariamente, se requiere de un mecanismo legal que posibilite la satisfacción del crédito fiscal.

De manera que, el juicio ejecutivo fiscal es un mecanismo de coacción y de ejercicio de tutela del bien jurídico Hacienda Pública Nacional, por medio de la cual, previa demanda formal de la Administración Tributaria, se solicita jurisdiccionalmente el pago, decretándose la intimación bajo apercibimiento de ejecución.

Presupuestos Procesales

Acerca de este concepto de presupuestos procesales existe confusión. La teoría acerca de ellos fue elaborada por VON BÜLOW, él distinguía entre excepción y presupuestos procesales, entendiéndolos como supuestos de hecho o de derecho sin los cuales el proceso no tiene existencia jurídica ni validez formal; habiendo distinguido entre presupuestos de admisibilidad de la demanda y presupuestos de fundamento de la demanda. Esta teoría fue acogida en el mundo procesal y desarrollada con la experiencia. Específicamente en Italia se asumió y entre los tratadistas destacó Chiovenda quien explanó su tesis. Hoy día, algunos mantienen las orientaciones de CHIOVENDA⁹, que han sido ampliadas por su seguidor CALAMANDREI y otros procesalistas como DEVIS ECHANDÍA, quien hace otras distinciones. Los presupuestos procesales, como su nombre lo indica, se supone que son aquellos requisitos o condiciones antes de la iniciación del proceso. Explicaba CHIOVENDA¹⁰ que para que pueda constituirse la obligación del juez de proveer a las demandas, se requieren (además de la existencia de una demanda perfecta y regularmente notificada que es el acto constitutivo) algunas condiciones

⁹ FELTRI MARTINEZ, Mario Pesci. (2000). *Estudios de Derecho Procesal Civil*. 2ª Edición. Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, p. 482.

¹⁰ CHIOVENDA, J. (1977). *Principios de Derecho Procesal Civil* Madrid, Editorial Reus. tomo I, p. 125.

que se llaman *presupuestos procesales*. No obstante, algunos juristas mantienen una concepción equívoca, pues, al referirse a los presupuestos procesales, los llaman también como condiciones de la *acción*, ya que se confunde al proceso con la acción, cuestión que no es así, puesto que el proceso se deriva del ejercicio de la acción¹¹. Los presupuestos procesales son exigencias para la constitución de la relación jurídica procesal, esto es, necesarios para que nazca el proceso, son pues condiciones de existencia del proceso. Sin ellas éste no puede nacer.

Los maestros COUTURE, DEVIS ECHANDÍA y RAMÍREZ ARCILA, entre otros, precisan que es importante diferenciar entre varios aspectos, a saber: presupuestos procesales de la acción, presupuestos procesales de la pretensión, presupuestos de validez del proceso y presupuestos de una sentencia favorable¹². Actualmente no existe discrepancia acerca de considerar a los presupuestos procesales como requisitos de forma exigidos por la ley procesal para que el juez pueda resolver el conflicto sometido a su conocimiento. COUTURE¹³ define a los presupuestos procesales “como aquellos antecedentes necesarios para que el juicio tenga existencia jurídica y validez formal”. Por su parte, VÉSCOVI¹⁴ los define como “los requisitos necesarios para que pueda constituirse un proceso válido, o una relación procesal válida”. Señalaba el distinguido jurista que el juez debe examinar, también, las cuestiones relativas al proceso mismo, su propia actuación, es decir, debe considerar el presente, el movimiento de la jurisdicción, y es precisamente en esa posición cuando considera los presupuestos procesales.

Distinto es la situación con los presupuestos materiales de las denuncia de fondo, pues estos se estructuran como categorías de naturaleza compleja, muy vinculados al derecho sustancial, pero cuyos efectos son procesales porque su

¹¹ RAMÍREZ ARCILA, Carlos. (2001). *Derecho procesal: teoría de la acción, legitimación, pretensión procesal y acumulaciones*. Bogotá: Ediciones Librería del Profesional, p.171.

¹² COUTURE, E. (1978) *Fundamentos de Derecho Procesal Civil*. 3º Edic. Buenos Aires: Edit. Depalma, p. 104. El maestro uruguayo con relación a los presupuestos de una sentencia favorable señala que era difícil hacer una enumeración de aquellos y que para su época la idea se hallaba en sus comienzos y había adquirido pleno desenvolvimiento. Cfr. DEVIS ECHANDÍA, H. *Compendio de Derecho Procesal Civil*, p. 109 (hace una subdivisión en grupos y subgrupos). RAMÍREZ ARCILA, C. (2001). *Derecho procesal: teoría de la acción, legitimación, pretensión procesal y acumulaciones*. ob. cit. pp.171-182.

¹³ COUTURE, E. (1978). *Fundamentos de Derecho Procesal Civil*. ob. cit. p. 102.

¹⁴ VÉSCOVI, E. (1999). *Teoría General del Proceso*, ob. cit. p. 80.

ausencia, de alguna manera impide el estudio de fondo de la pretensión, es óbice para que el juzgador examine el derecho sustancial debatido en el proceso, los extremos litigiosos, el litigio, entendido este como relación sustancial subyacente. Estos presupuestos pueden enumerarse así: legitimación de la causa, interés para obrar, ausencia de cosa juzgada, ausencia de *litis pendentiae*, ausencia de conciliación, debida acumulación de pretensiones, ausencia de pacto arbitral.

Se tiene que razonar que lo primero que debe examinarse, tanto por las partes como por el juez, es si está constituida válidamente la relación procesal; en el caso concreto del juez, éste debe analizar si existen las condiciones para proceder a la dinámica procesal. Este conocimiento previo, es justamente si se llenan los presupuestos procesales y la opinión que se emita sobre ellos no afecta de ninguna manera el fondo del asunto¹⁵, negando la existencia de los presupuestos procesales, no se niega la existencia de la acción.

No deben confundirse los conceptos excepciones y presupuestos procesales¹⁶. Las excepciones son medios de defensa del demandado, según el maestro argentino ALSINA¹⁷. expresa que es toda defensa que el demandado opone a la pretensión del actor, sea que se nieguen los hechos en que se funda la demanda, sea que se desconozca el derecho que de ellos pretenda derivarse, sea que se limite a impugnar la regularidad del procedimiento. Los presupuestos, por su parte, son los supuestos de hecho o de derecho sin los cuales el proceso no tiene existencia jurídica ni validez formal. Las contrapartidas de los presupuestos

¹⁵ CHIOVENDA, J. (1997). *Principios de Derecho Procesal Civil*, ob. cit. tomo I, p. 127. El maestro lo llama como una especie de “*procedimiento preliminar*”. “En los procesos antiguos presentase diferente este estadio: en Roma, por una parte del procedimiento *in jure* (es la *contentetio de ordinando iudicio*); en el proceso germánico y alemán medieval existe un estadio especial en que se discute acerca de la obligación de contestar en el fondo; en el proceso italiano medieval, en el período anterior a la *litis contestatio*, se agotan los *praeparatoria iudici*. En los procesos modernos este procedimiento preliminar se confunde ordinariamente con el procedimiento de fondo. Pero algún proceso reciente, como el austríaco, inclinase al resurgimiento de aquella distinción bajo la forma de *audiencia preliminar*, que, además de otros fines, tiene el resolver algunas cuestiones procesales”. En Brasil siguiendo la idea austríaca, contiene el llamado “*despacho saneador*”.

¹⁶ VÉSCOVI, E. (1999). *Teoría General del Proceso*, ob. cit. p. 85. Cfr. QUINTERO, B y NIETO, E. (2000). *Teoría General del Proceso*, Bogotá: Editorial Temis, p. 315.

¹⁷ ALSINA, H. (1963), *Tratado teórico práctico de derecho procesal civil y mercantil*. 2ª Edic. . Buenos Aires: Edit. Ediar. Tomo III, pp. 78-79.

procesales se conocen como excepciones procesales o formales, las de los presupuestos materiales de la sentencia de fondo, como excepciones mixtas y las deficiencias del derecho de defensa, con el nombre genérico de causas de nulidad¹⁸.

Los presupuestos procesales revelan su pertenencia a una estructura eminentemente procesal, formal, son atinentes solo al proceso, tienen autonomía con relación al fondo que se discute en el litigio. Sin embargo, para clasificarlos en la doctrina no hay unanimidad alrededor de este aspecto. Siguiendo lo expuesto por QUINTERO¹⁹ cita a PALLARES que hace la subsiguiente formulación de los presupuestos procesales: “Si el juez no es competente, si las partes carecen de capacidad procesal, si el juicio no se inicia por medio de demanda en forma, el proceso no se constituye válidamente”

La referida autora afirma que el procesalista colombiano MORALES MOLINA reduce a cuatro los presupuestos procesales: competencia, capacidad para ser parte, capacidad para comparecer en proceso y demanda en forma. DEVIS ECHANDÍA y VESCOVI tratan los presupuestos procesales referidos a las diversas situaciones y actos del proceso.

Consultados los diversos autores y la jurisprudencia se puede inferir que aun persiste confusión tanto en lo concerniente a los presupuestos procesales como con relación a las nulidades que se derivan del incumplimiento de ellos. En términos generales se puede expresar que son presupuestos procesales: jurisdicción y competencia, capacidad para ser parte y para comparecer y de representación, debida demanda, ausencia de caducidad para incoar la pretensión y trámite adecuado²⁰.

Se advierte no hay que confundirlos con los *presupuestos procesales del procedimiento*, los cuales son aquellos que deben cumplirse por el juez, una vez admitida la demanda e iniciada la etapa preliminar del proceso con miras a

¹⁸ QUINTERO, B y NIETO, E. (2000). *Teoría General del Proceso*, ob. cit. p. 315.

¹⁹ *Ibíd*em, P. 317.

²⁰ *Ibíd*em, p. 321.

constituir la relación jurídica procesal y a que continúe su curso. Entre ellos, están: citación de los demandados, no perención de la instancia, práctica de medidas de cautelares, cumplimiento de los términos, seguimiento del procedimiento o trámite adecuado. Estos son auténticamente causales de nulidad en caso de su incumplimiento.

Debe anotarse que en la legislación nacional no existen normas que califiquen o hagan referencia directa a los presupuestos procesales, pero si existen normas dispersas aplicables y que la jurisprudencia ha adherido en innumerables sentencias y ha generado doctrina al respecto. Ya señalamos que en los Código de Portugal y Brasil, siguiendo la idea Austriaca, contemplan el despacho saneador; en Uruguay contiene normas de procedibilidad, que algún sector de la doctrina, refiriéndose a los presupuestos procesales denomina *óbices de procedibilidad*²¹. En el Código Modelo para Iberoamérica se contemplan para los jueces dos facultades importantes: a) la de darle a la demanda el trámite que corresponda cuando el señalado en ella aparezca equivocado y b) rechazar la demanda cuando ella fuere manifiestamente improponible. Esta última facultad es realmente innovadora, puesto que, versa sobre la posibilidad de que el Juez no sólo analice *in liminis litis* los aspectos formales (externos), sino aun el contenido de la petición inicial. Esto es no sólo la admisibilidad, sino además, la fundabilidad.

En Venezuela se ha acogido la idea del saneamiento previo del proceso, consagrando la audiencia preliminar, así tenemos que en: a) La *Ley de Tránsito* se remite al procedimiento oral, el cual contienen la audiencia preliminar establecida en el artículo 868; b) La *Ley de Tierras y Desarrollo Agrícola* se contempla la audiencia preliminar en el artículo 235; c) La *Ley Orgánica para la protección del Niño y del Adolescente* se tienen previstas normas para la corrección como es el artículo 459 y para tratar las cuestiones previas artículo 462, d) La *Ley Orgánica Procesal del Trabajo* se contempla la audiencia preliminar (artículos 127, 130 y 131) y el despacho saneador consagrado en el artículo 135. Cuestión que no se

²¹ En el Código de Procedimiento Civil de Uruguay se dispone la *audiencia preliminar* para cumplir la función de depuradora del proceso, a tal efecto, la norma establece las actividades que se deben cumplir.

observa transparentemente en las normas procesales del Código Orgánico Tributario

Con relación al procedimiento ordinario sostenemos que el juez con base al artículo 206 en correspondencia con los artículos 340 y 341 del Código de Procedimiento Civil, podrá, en ejercicio de ese poder de control de los presupuestos procesales, rechazar la demanda si encuentra defectos. El Juez podrá hacer análisis de incompetencia absoluta, de falta de representación o de la incapacidad; podrá, alegar también alguna disposición contraria a la ley, por ejemplo: artículos 118, 191, 782, 1.120, 1.122, 1.125, 1.145, 1.157, 1.280, 1.464, 1.501, 1.525 del Código Civil.

En el caso de los presupuestos procesales, si el juez pasa por alto el defecto, el demandado podrá oponer las cuestiones previas: falta de jurisdicción, la falta de competencia²², la ilegitimidad de la persona del actor o del representante, la cualidad de la persona, defectos de forma de la demanda, cosa juzgada, caducidad de la acción, prohibición de la ley de admitir la acción propuesta. En las situaciones de los juicios ejecutivos, si las demandas se han admitido contraviniendo las normas señaladas, no hay duda que procede la solicitud de nulidad, por cuanto no debió nacer el proceso, ya que tales normas expresan que se debe rechazar la demanda en esas circunstancias.

Es, pues, de suma importancia la aplicación del principio de saneamiento, con el cual el juez puede evitar y subsanar las omisiones e irregularidades que se presenten durante el desarrollo del proceso, desde su inicio, con el fin de que lo pueda sustanciar válidamente y concluir en sentencia de mérito. Debe concebirse que los presupuestos procesales son revisables y exigibles de oficio por el juez en virtud de estar vinculados a la validez del proceso. De manera que si el juez encuentra algún vicio en la demanda planteada debe rechazar la demanda.

²² Conforme al artículo 140 del Código de Procedimiento Civil de Colombia la falta de jurisdicción y competencia, y la indebida representación de las partes constituyen causales de nulidad. También produce nulidad si la demanda se tramita por un proceso diferente al que corresponda.

En adición a los presupuestos procesales y sustanciales a que se hecho referencia, los procesos ejecutivos exigen unos presupuestos específicos. En los casos de los juicios ejecutivos, conforme a los procedimientos específicos, se establecen algunos requisitos que pueden considerarse como “presupuestos procesales”, en principio, común a todos ellos es la existencia de un título ejecutivo, con excepción del procedimiento por intimación que lo que se persigue, si no hay pago, es la constitución de un título ejecutivo. La ley establece requisitos de admisibilidad, así por ejemplo, tenemos en el procedimiento por intimación, conforme al artículo 643 del Código de Procedimiento Civil, el juez podrá rechazar la demanda en las hipótesis allí contempladas; el artículo 661 en la ejecución de hipoteca, en el artículo 667 en los juicios de rendición de cuentas.

En la doctrina, especialmente el maestro COUTURE²³, clasifica así estos presupuestos adicionales:

1. Existencia de título de ejecución.
2. La acción ejecutiva por parte del acreedor.
3. Un patrimonio ejecutable.

Debe tenerse en cuenta que el Código de Procedimiento Civil en estos aspectos cumple un rol supletorio en cuanto al procedimiento en general.

Bases Legales

Código Orgánico Tributario

Artículo 289. Los actos administrativos contentivos de obligaciones líquidas y exigibles a favor del fisco por concepto de tributos, multas e intereses, así como

²³ COUTURE, Eduardo. (1978) *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*. Buenos Aires: Edic. Depalma. p. 441.

las intimaciones efectuadas conforme al parágrafo único del artículo 213 de este Código, constituirán título ejecutivo, y su cobro judicial aparejará embargo de bienes siguiendo el procedimiento previsto en este Capítulo.

Artículo 290. El procedimiento se iniciará mediante escrito en el cual se expresará la identificación del Fisco, del demandado, el carácter con que se actúa, objeto de la demanda y las razones de hecho y de derecho en que se funda.

Artículo 291. La solicitud de ejecución del crédito deberá interponerse ante el Tribunal Contencioso Tributario competente.

En la misma demanda el representante de Fisco solicitará, y el Tribunal así lo acordará, el embargo ejecutivo de bienes propiedad del deudor que no exceda del doble del monto de la ejecución más una cantidad suficiente estimada prudencialmente por el Tribunal para responder del pago de intereses y costas del proceso. Si el embargo se realiza sobre dinero en efectivo, se limitará al monto de la demanda más la estimación de los intereses y costas.

Parágrafo Único: En aquellos casos en que se hubiere iniciado el proceso contencioso tributario y no se hubieren suspendido los efectos del acto, la solicitud de ejecución deberá realizarse ante el mismo Tribunal que esté conociendo de aquél.

Artículo 292. Ordenado el embargo, el Juez designará como al fisco como depositario de los bienes, cuando el representante de éste lo solicitare.

Artículo 293. Cuando un tercero pretenda ser preferido al demandante o que son suyos los bienes embargados, propondrá demanda ante el Tribunal, del cual se pasarán copia a las partes y la controversia se sustanciará según su naturaleza y cuantía, de conformidad con lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil en materia de terceraía.

Artículo 294. Admitida la demanda se acordará la intimación del deudor para que pague o compruebe haber pagado, apercibido de ejecución en el lapso de cinco (5) días contados a partir de su intimación.

El deudor, en el lapso concedido para pagar o comprobar haber pagado, podrá hacer oposición a la ejecución demostrando fehacientemente haber pagado el crédito fiscal, a cuyo efecto deberá consignar documento que lo compruebe.

Asimismo, podrá alegar la extinción del crédito fiscal conforme a los medios de extinción previstos en este Código.

Parágrafo Único: En caso de oposición, se abrirá de pleno derecho una articulación probatoria que no podría exceder de cuatro (4) días de despacho, para que las partes promuevan y evacuen las pruebas que consideren convenientes. En todo caso, el tribunal resolverá al día del despacho siguiente.

El fallo que declare con lugar la oposición planteada será apelable en ambos efectos, y el que la declare sin lugar será apelable en un solo efecto. La decisión que resuelva cualquiera de los casos previstos en este artículo no impedirá el

embargo de los bienes, pero no podrá procederse al remate de estos bienes hasta tanto la segunda instancia resuelva la incidencia.

Artículo 295. Vencido el lapso establecido en el encabezamiento del artículo anterior, o resuelta la incidencia de oposición por la alzada si que el deudor hubiere acreditado el pago, se aplicará lo previsto en los artículos 284 y siguientes de este código, pero el remate de los bienes se suspenderá si el acto no estuviere definitivamente firme. A estos efectos, no se aplicará lo dispuesto en el artículo 547 del Código de Procedimiento Civil.

Estas normas son las relativas a la regulación del juicio ejecutivo fiscal. En el desarrollo del tema investigado se tratan sistemáticamente y se les da una interpretación conforme a la doctrina elaborada por la jurisprudencia nacional. Por supuesto, en algunas situaciones se cuestiona tal jurisprudencia por considerarse contradictoria con los principios constitucionales y la doctrina nacional y extranjera. En todo caso, la interpretación que se realiza es de valores, por ello, lo que se examina es el bien jurídico protegido por la norma y su correspondencia con los valores constitucionales.

También se acude a la normativa del Código Orgánico Tributario, en aquellos aspectos que las normas antes transcritas remiten a ella, como es el artículo 294 sobre las causas de extinción, por lo que se estudiaron los artículos del 39 al 65. Así mismo, en los otros casos de remisión como son los artículos 213 y 284.

Con relación a la remisión al Código de Procedimiento Civil, específicamente sobre lo relativo a la tercería y al impulso, se analizan esas normas y se acude a la interpretación realizada por la jurisprudencia nacional, en su congruencia con el juicio ejecutivo fiscal previsto en el COT.

Términos Básicos

ACTO ADMINISTRATIVO DEFINITIVO: es aquél acto administrativo contra el cual se hayan ejercido los recursos administrativos correspondientes.

CRÉDITO FISCAL: Obligación dineraria del contribuyente a favor de la administración tributaria.

DEBIDO PROCESO: El Debido Proceso puede ser definido como el conjunto de "condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo consideración judicial".

DEUDA TRIBUTARIA: Es el contenido de la prestación de dar que constituye objeto de la obligación tributaria material.

EVACUACION DE PRUEBAS: Es el procedimiento que para formar el medio probatorio. Son actos procesales para que los diversos medios concretos aducidos o decretados de oficio se ejecuten en el proceso.

HECHOS CONTROVERTIDOS: Es el conjunto de hechos materiales o psíquicos que sirven de presupuesto a las normas jurídicas aplicables en cada proceso, en vista de las peticiones o excepciones de las partes o del efecto jurídico perseguido y que la ley exige por medios autorizados.

IMPUESTO: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

INTIMACIÓN: Requerimiento de pago que se hace a un deudor con base a un título exigible.

MEDIO DE PRUEBA: Son los distintos elementos del juicio producidos por las partes o diligenciados por el juez a fin de establecer la existencia de ciertos hechos en el proceso.

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA: Aspecto pasivo de la relación jurídica-tributaria, por la cual el contribuyente se halla comprometido de cumplir.

OPOSICIÓN: Es la acción de rechazar un requerimiento mediante alegatos y pruebas.

PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES: son los criterios establecidos en la Constitución que sirven e informan para la interpretación del ordenamiento.

PROCESO FISCAL: Es toda aquella consecución de actos cuya finalidad es dar solución a los conflictos que pueden presentarse en la relación jurídica-tributaria

PRUEBAS: Es la demostración de la verdad de una afirmación, de la existencia de una cosa o de la realidad de un hecho. Tiende a la persuasión o convencimiento que debe producir en el juez llamado a resolver sobre lo plantado y discutido en el juicio.

TASA: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación

TERCERÍA: Oposición que hace un tercero en un juicio entablado, deduciendo un derecho propio con exclusión de los otros.

TRIBUTO: Son las prestaciones en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Sistema de Variables

En los estudios exploratorios, conforme a la metodología de la ciencia del derecho, cuando se trata de estudios de interpretación como lo expresa STANDOP “no es imprescindible elaborar un sistema de variables, pues el estudio va arrojando que es lo resaltante”²⁴, por lo que en el presente no se diseñó un sistema de variables. Sin embargo, a manera de guía se propuso lo siguiente:

²⁴ STAMDOP, Ewald (1976). *Cómo preparar monografía e informes*, Buenos Aires: Editorial Kapeluz, p. 15

Variables	Dimensiones	Indicadores
Título Ejecutivo	Acto Administrativo	Obligaciones Líquidas Exigibles
Presupuestos procesales	Elementos	Identificación Objeto de la demanda Fundamentos
Intimación	Procedimiento	Pagar o haber pagado Extinción
Terciaria	Demanda	Regulación Ordinaria

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

Tipo de Investigación

El enfoque dado al tema del juicio ejecutivo fiscal sugiere y constituye una razón para clasificar este estudio desde el punto de vista de los conocimientos y de los objetivos propios de la investigación, como exploratoria-descriptiva. En la exploración de la literatura acerca del juicio ejecutivo fiscal y, en general, en el derecho procesal tributario se observa que ha sido poco estudiado. Los estudios son referenciales, básicamente, pero en otros campos de la ciencia del derecho.

Un estudio exploratorio se efectúa en virtud de que con este se busca principalmente recopilar información teórica que sirva de marco de referencia para la realización de investigaciones futuras, según HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ Y BAPTISTA²⁵ “los estudios exploratorios se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado o que no ha sido abordado antes”. Por ello, se pretende llevar un estudio mas completo para que con dicho aporte se produzcan otros trabajos por autores interesados en el tema. Pero en virtud de existir en el presente caso un marco normativo definido sobre el juicio ejecutivo fiscal, se añade la investigación descriptiva, consistente en describir las diversas dimensiones y elementos que compone el objeto de estudio, así como determinar e identificar las relaciones que se dan entre conceptos e instrumentos normativos procesales²⁶. También dentro de la naturaleza del presente estudio encontramos la investigación documental, la cual que se realiza, como su nombre

²⁵ HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ Y BAPTISTA²⁵ (1998). *Metodología de la Investigación*, 2ª Edición, México: Editorial McGrawHill. p. 58

²⁶ SÁNCHEZ ARANGUREN (1979). *Métodos de investigación*, Caracas: Editorial Eneva, p. 94

lo indica, apoyándose en fuentes de carácter documental, esto es, en documentos de cualquier especie. La investigación documental se define como el estudio sistemático que se realiza sobre literatura existente sobre un tema específico²⁷. Como subtipos de esta investigación encontramos la investigación bibliográfica, con el fin de ubicar bibliografía en el mundo hispanoamericano que sirva de marco referencial para estudios más profundos; la hemerográfica en el examen y localización de artículos o ensayos de revistas y periódicos, finalmente la archivística específicamente de expedientes de procesos ejecutivos fiscales, en especial, del Tribunal Contencioso Tributario de la Región Los Andes, a fin de analizar la tendencia jurisprudencial.

Diseño Documental

La investigación realizada es de tipo documental, basándose en fuentes directas de legislación de Venezuela, en especial, de su Constitución, y legislación sobre las materia investigada: Código Orgánico Tributario, Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA) y el Código de Procedimiento Civil como fuente supletoria en materia tributaria, en específico en el juicio ejecutivo fiscal; y fuentes indirectas: trabajos realizados sobre esa temática.

La investigación tiene una etapa descriptiva, que comprende el tratamiento legal de la institución en estudio, realizando un estudio morfológico de ella y enseñar su comportamiento. Se hizo un análisis teórico del avance constitucional con relación a los principios que informan la institución estudiada y se sometió a confrontación con el funcionamiento de las formas actuales, para establecer si satisfacen las exigencias en el marco de un Estado social de Derecho o deben ser expandidas. Es obvio, que el análisis comprende el marco legislativo en la cual se ejecutan las previsiones constitucionales.

La investigación utilizó el método comparativo, desde la perspectiva del derecho comparado, básicamente con la legislación Iberoamericana, pero en una

²⁷ Ibídem, p. 88

dimensión Iberoamericana, para observar las inter-relaciones, identificando las tendencias en la configuración del instituto del juicio ejecutivo fiscal y la forma de aprehender los cambios que se posicionan en la sociedad en el momento de la ejecución. En especial comparar la influencia que ejerce la cultura jurídica garantista y social sobre las formas procesales y la protección efectiva de los derechos fundamentales ampliados o renovados, en los casos en conflicto con la Administración Pública.

En el análisis documental de contenido se aplicó los métodos propios de la ciencia del derecho: el exegético, el sistemático y el interpretativo. El primero, la interpretación del texto legal conforme a los conceptos jurídicos; el segundo, la ubicación del tema en el contexto de la ordenación legislativa y del proceso; y el tercero, en el marco de la orientación del Estado social de Derecho y los principios informadores constitucionales para determinar el alcance de los conceptos subordinados.

Técnicas de Recolección de Datos

En primer lugar, se determinó las fuentes y los datos necesarios. En principio se utilizó las fuentes originales del instituto: la ley y la exposición de motivos; secundariamente se fue a la jurisprudencia para mirar el alcance de la interpretación doctrinaria, salvo en aquellas casos que se instituya como vinculante lo que significaría que tendría el mismo nivel de eficacia que la ley; finalmente, se revisaron las fuentes académicas para mirar el nivel de elaboración teórica alcanzado sobre la institución objeto de análisis.

En la recolección de datos se emplearon las técnicas correspondientes a la investigación documental y bibliográfica: lectura, fichaje bibliográfico y de contenido; ordenación de los conceptos y definiciones, esquemas, resúmenes, subrayado y síntesis

Matriz de análisis

UNIVERSO	UNIDADES DE ANÁLISIS	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	FUENTES
UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO FISCAL EJECUTIVO	ASPECTOS DOGMÁTICOS DE LOS PROCESOS EJECUTIVOS	<i>Nociones Generales</i>		CRBV COT CPC Bibliografía especializada
		<i>Definición de ejecución y distinción de Procesos ejecutivos y ejecución forzada</i>		
		<i>Antecedentes Históricos</i>		
		<i>Justificación actual</i> ----- <i>Definición de Juicio Ejecutivo Fiscal</i> ----- <i>Títulos Ejecutivos: Requisitos</i>		

UNIVERSO	UNIDADES DE ANÁLISIS	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	FUENTES
UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO FISCAL EJECUTIVO	PRINCIPIOS PROCESALES APLICABLES AL JUICIO EJECUTIVO FISCAL	<i>Principio inquisitivo</i>		Bibliografía especializada CRBV COT CPC
		<i>Principio de escrituriedad y oralidad</i>		
		<i>Principio de publicidad</i> <i>Principio de celeridad</i>		
		<i>Principio de igualdad</i>		
		<i>Principio de la insuspendibilidad del acto administrativo</i>		

UNIVERSO	UNIDADES DE ANÁLISIS	CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	FUENTES
UBICACIÓN SISTEMÁTICA Y ALCANCE DEL JUICIO FISCAL EJECUTIVO	EL TRÁMITE DEL JUICIO EJECUTIVO FISCAL	Competencia		Bibliografía y leyes
		Demanda		
		Intimación		
		Oposición a la intimación	Pago	
			La Compensación	
			La confusión	
			La remisión	
			Declaratoria de incobrabilidad	
			Prescripción	
			La Transacción	
		Trámite de la oposición	Actividad probatoria	
		Tercería		
		Aspectos especiales de la Ejecución		
		Sentencia		
Costas				
Apelación				

Instrumentos o Recolección de Datos

Los instrumentos básicos que se aplicaron son la ficha de registro, en sus variedades: ficha bibliográfica: identificación del material con sus datos de autoría, titulación de la obra, publicación, lugar y fecha; ficha de contenido; identificación parcial y registro de información específica; ficha mixta: registro de información y el agregado del investigador. La información recolectada se ordenó sistemáticamente desde definiciones, interpretaciones como comentarios sobre las mismas.

Las fuentes son: a) de carácter histórico referente a comentarios sobre leyes anteriores, b) legislativas, que comprende los debates del órgano legislativo sobre la ley vigente y análisis de la ley y otros instrumentos normativos con relación al tema de estudio, c) fuentes doctrinarias, estudios o comentarios sobre el objeto de la investigación, d) jurisprudenciales, que se integra por las decisiones del órgano jurisdiccional en sus diversas instancias.

Técnicas de Análisis

Los datos se organizaron a partir de las informaciones obtenidas para desarrollar los objetivos específicos. Para el análisis de datos se manejaron las técnicas del pensar reflexivo, como el análisis lógico, aplicando los métodos de la inducción y deducción. En términos generales, se usó la metodología propia de la ciencia del derecho, fundamentalmente, la propuesta por LARENZ²⁸, como autorreflexión hermenéutica de la jurisprudencia. Pero, de igual forma, se trabajó con el método interpretativo partiendo de los conceptos jurídicos y su vinculación con los principios y garantías constitucionales. Se realizó un examen del vocabulario contenido en las normas en estudios, en especial desde el punto de vista etimológico, a fin de precisar su significado en el contexto actual.

²⁸ LARENZ, Karl. (1979). *Metodología de la Ciencia del derecho*, Barcelona: Editorial Ariel

Para ello se hizo un análisis de contenido de las normas legales contentivas del juicio ejecutivo fiscal con el fin de ubicar su relación conceptual. De allí se realizó una exploración de la interpretación dada por la jurisprudencia conforme a los valores constitucionales. En el análisis jurisprudencial de instancia se siguió el esquema lógico de aplicación de la ley (silogismo de determinación de la consecuencia jurídica) y el auxilio y seguimiento del juez de instancia de los criterios jurisprudenciales de unificación doctrinaria, en especial, su relación con las formas procesales existentes en la actividad probatoria.

En el análisis de las formas absolutas del instituto se hizo un análisis del tipo y el alcance de interpretación fáctica unitaria en la jurisprudencia; en la forma relativa, cuál es el carácter o alcance abierto y fragmentario del supuesto de hecho en tales casos.

CAPÍTULO IV

ESTRUCTURA DE CONTENIDO

CAPÍTULO PRIMERO

ASPECTOS DOGMÁTICOS DE LOS PROCESOS EJECUTIVOS

Nociones Generales

En su significado común el término “ejecución” se refiere a la acción de ejecutar. Los vocablos realización, cumplimiento, satisfacción figuran en los diccionarios lingüísticos como sinónimos de ejecución. En el lenguaje corriente es hacer cumplir algo, hacer efectiva una disposición. Su uso, normalmente, en la Ciencia del Derecho no difiere de estas acepciones, pero al calificarse la ejecución, por ejemplo, ejecución de sentencia, ejecución de obligaciones, empieza a tener contenidos jurídicos distintos.

Estos diversos significados en la ciencia del Derecho en última instancia expresan que se trata del cumplimiento de lo mandado por la ley²⁹. Este mandamiento de la ley, puede ser una norma expresa de carácter universal que establece una hipótesis jurídica y una consecuencia, o un mandamiento definitivo

²⁹ MENÉNDEZ y PIDAL (1963), Citado por PALLARES E. (1977), *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, México: Editorial Porrúa, S.A., p. 308, explica “Bajo este concepto común se comprenden diversas modalidades que no deben confundirse: 1° Ejecución general de la ley, realizada por quien voluntariamente acomoda sus actos a los preceptos de las normas; 2° Ejecución forzosa de la ley que comprende todas las medidas de coacción empleadas por los órganos del estado; 3° Ejecución procesal caracterizada por consistir en el cumplimiento mediato de la ley e inmediato de una declaración de voluntad”.

de carácter particular que ordena un dispositivo a persona o personas concretas, como es el caso de las sentencias. En ambos casos, puede darse el cumplimiento voluntario, y se llama “ejecución voluntaria”; pero también suele darse que haya una negativa a cumplir el mandamiento, entonces el beneficiario acude al poder jurisdiccional del estado para que lo haga cumplir coactivamente, a esto se le denomina la “ejecución forzada”.

En el avance del derecho, éste ha tenido que admitir que en algunas situaciones, bien sea por interés del estado o de la sociedad, tiene que regular relaciones entre los ciudadanos y el estado (por ejemplo: situación fiscal) o convenios de los particulares que estipulan formas jurídicas equivalentes a una sentencia de condena (por ejemplo: hipoteca), confiriéndoles el carácter de títulos ejecutivos, derivando de ellos las acciones ejecutivas y, obviamente, al accionarse ante el órgano jurisdiccional denominándolos juicios ejecutivos.

Estos últimos, de por sí, no son de ejecución propiamente dicha como la sentencia, sino que en caso de demandarse ante el estado se inicia un proceso judicial denominado “ejecutivo”, comenzando por saber los hechos y conocer los títulos, dando oportunidad al contradictorio de las partes, para que finalmente el Juez decida. Estos procesos ejecutivos son en su esencia sumarios, especiales y realizan actos de ejecución.

En ese sentido, el profesor COUTURE dice “en estos términos generales, puede hablarse de ejecución. La actividad jurisdiccional se cumple tanto mediante la actividad de conocimiento como mediante la actividad de coerción”³⁰. En el caso de las sentencias firmes³¹ hay un mandamiento del Juez, resultado del proceso cognitivo, contradictorio, probatorio e intelectual que exige cumplimiento; en el caso de los procesos ejecutivos hay voluntad de las partes e imperio del estado de someter esas situaciones al carácter especial de la ejecución.

³⁰ COUTURE, Eduardo. *Fundamentos del Derecho Procesal Civil*. p. 440.

³¹ Se ha preferido darle este sentido de ejecución definitiva, y no considerar las sentencias cautelares que son de ejecución “provisional”.

Definición de ejecución y distinción de Procesos ejecutivos y ejecución forzada

En el momento de precisar una definición de ejecución nos encontramos con una diversidad de ellas. Algunas se refieren en sí a la ejecución forzosa, otras le dan el sentido de ejecución procesal. El maestro CARNELUTTI define la ejecución como “el conjunto de actos necesarios para la efectuación del mandato” o sea “para determinar una situación jurídica conforme al mandato mismo”³². La ejecución en sí supone un mandato. Este mandato si es por disposición de la ley, es fundamentalmente instrumental, o será por una declaración del órgano jurisdiccional, que es final. En el primer caso, habrá conocimiento y creación de nuevas situaciones jurídicas (sentencia) para lograr la satisfacción; en el segundo caso, hay realización de una declaración jurisdiccional, es la ejecución de la sentencia. En ambas situaciones existe el ámbito jurisdiccional, por eso es conveniente calificarla como ejecución procesal³³.

Siguiendo a CHIOVENDA la ejecución procesal “es aquella que tiene por finalidad lograr la actuación práctica de la voluntad de la ley”³⁴, le agregaremos: mediante una sentencia y su realización efectiva. Si no hay la realización efectiva el derecho subjetivo y jurisdiccional quedarían como simples conceptos ilusorios. ¿Qué se persigue con la ejecución procesal? Va a depender de las obligaciones estipuladas, que pueden ser: de hacer, de dar, de no hacer, de suscribir documentos, de pagar, etc. Hacer efectivas esas obligaciones, es pues, el proceso de ejecución. Si la sentencia condena a demoler un edificio, se demuele; si condena a pagar una cantidad de dinero, paga o se embargan y rematan bienes; si se condena a desalojar un inmueble, se desaloja con la fuerza pública, etc. Esto no excluye que el deudor o condenado cumpla el mandato voluntariamente.

³² CARNELUTTI, Francesco. (1997). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*. Biblioteca Clásicos del Derecho Procesal. Volumen 3. Edit. Harla. México, p. 347.

³³ En el derecho norteamericano hay varias formas: *bankruptcy proceedings* que es una especie de ejecución universal, equivalente a la concursal nuestra; la *statutory foreclosure* que es muy parecido a la ejecutiva de cuentas; el *foreclosure of a mortgage* que se refiere a la ejecución hipotecaria; *executory process* que es el referente a título ejecutivo. Existen otros como el: *junior execution*, *levy by one creditor*, etc.

³⁴ CHIOVENDA, José (1977). *Principios de Derecho Procesal Civil*. p. 96.

Se ha preferido distinguir los procesos ejecutivos de la ejecución forzada o forzosa, porque en los primeros no hay una declaración jurisdiccional, se acude a ella para finalmente obtenerla; en la segunda, ya hay una decisión judicial que impone un mandato. El proceso o juicio ejecutivo podemos definirlo como: la actividad procesal contradictoria normativamente regulada, mediante la cual el acreedor, fundamentándose en un título ejecutivo, demanda la tutela del órgano jurisdiccional, para que este realice actos de ejecución preliminar³⁵ contra el deudor y finalmente emita un pronunciamiento. La ejecución forzada, a nuestro entender, y tal como lo señala nuestro legislador en los artículos 524 y 526 del Código de Procedimiento Civil, presupone la existencia de una sentencia firme y el incumplimiento voluntario de la misma. Es obvio, que si en el proceso ejecutivo no hay un cumplimiento voluntario durante el proceso, conduce a una sentencia y, por supuesto, a una situación de ejecución forzada.

En los procesos ejecutivos hay un contradictorio, son propiamente juicios, que incluso pueden conducir al proceso ordinario, mírese los efectos de la oposición en la vía ejecutiva; mientras que en la ejecución forzada existe una decisión del Juez que tiene un dispositivo como resultado del debate entre las partes y que aquel debe hacer cumplir, sino hay satisfacción voluntaria se procede a los actos de ejecución.

En los procesos ejecutivos los actos de ejecución como embargo de bienes y remate son provisionales y se suspenden hasta la sentencia definitiva, a menos, en algunos casos, que se afiance suficientemente y se efectúe la venta en remate judicial; en la ejecución forzada los actos de ejecución son continuos, conducen a hacer efectivo el mandato, no hay que esperar a una decisión firme, pues ésta existe. Finalmente, en los procesos ejecutivos el fundamento de la pretensión es un título ejecutivo otorgado entre las partes o uno de aquellos que la ley los califica como tales³⁶, mientras que en la ejecución forzada el título es una sentencia firme que ha sido dictada por un ente distinto a las partes y que es jurisdiccionalmente una autoridad competente.

³⁵ Lo tomamos en el sentido que no es definitivo, la ejecución final que es la subasta pública y venta de los bienes está condicionada a la sentencia firme que resulte condenatoria.

³⁶ Por ejemplo, la planilla de liquidación oficial de tributos, sobre la base de una resolución firme, esto con base a los artículos 197 y 198 del Código Orgánico Tributario.

Antecedentes Históricos

En la época prehistórica se aplicaba la justicia por la propia mano lo que devenía en el predominio del más fuerte o más habilidoso. Con la estructuración de la sociedad y la aparición de entes políticos se observó que uno de los factores de inestabilidad interior era “la aplicación de la justicia por la propia mano”, por lo que se planteó superar esta situación mediante la asignación a un órgano social o público la administración de justicia. Allí se inició el proceso de regulación social, mediante las normas personales, la regulación de las relaciones entre personas, de personas hacia las cosas, de la potestad o titularidad, de las formas de hacer valer, dando origen esto a las diversas formas de derecho.

Por la importancia e influencia que reviste el Derecho Romano en el derecho occidental, que algunos comentaristas sostienen que las actuales no son más que una reelaboración y adaptación de las instituciones romanas³⁷, se ha considerado pertinente transcribir un resumen del esquema sobre el derecho romano ejecutivo que presenta el profesor MORA NELSON, en su libro procesos de ejecución³⁸.

Las acciones se establecieron en las XII Tablas. A partir de ellas, el incumplimiento del deudor daba lugar a que el acreedor, en ciertas circunstancias, se hiciera justicia por su propia mano en la persona del obligado, previa observación de determinados requisitos y formalidades. En la 3ª de las XII Tablas se hallaba establecida la “*manus injectio*”, que significaba ponerle las manos encima el acreedor al deudor, apoderándose de la persona física de este, para que, si fuere el caso, se pagara con ella. Ese procedimiento tenía por objeto presionar tanto la voluntad del deudor como a los familiares e interesados, para que cumplieran la obligación. Era un medio de ejecución forzosa de los fallos *manus injectio iudicati* y se presentaban dos casos: a) cuando se condenaba al demandado *iudicatus*, y b) cuando confesaba el deudor su deuda ante el magistrado.

³⁷ MORA G., Nelson. *Procesos de Ejecución*. Tomo I. p. 1.

³⁸ *Ibidem*, pp. 1–24.

El trámite de la *manus injectio* consistía en la comparecencia voluntaria o forzosa del deudor ante el magistrado, y después de habersele declarado *judicatus*, o desde cuando había confesado la deuda, el deudor tenía treinta días para pagarle a su acreedor. Si transcurridos los treinta días el acreedor no había recibido el pago, proponía contra el deudor moroso la *actio judicati per manus injectionem*, que le daba derecho al acreedor de aprehender al deudor donde lo encontrase para conducirlo ante el magistrado, en la aprehensión debía pronunciar una fórmula solemne y tener asida alguna parte del cuerpo del deudor.

Si no se lograba el pago de la obligación, el pretor procedía a adjudicarle al acreedor la persona del deudor, mediante la *addictio* (adjudicación). Desde este momento el deudor estaba autorizado para retener al deudor, ya que la característica básica de la *manus injectio* consistía en que estaba dirigida, no contra los bienes del deudor, sino contra la persona de este. Estaban fijados unos plazos en la cual el acreedor llevaba al deudor al forum y anunciaba en forma pública la deuda y si expiraba el plazo y no se había logrado el pago, el acreedor podía vender al deudor como esclavo “al otro lado del Tíber” e incluso matarlo.

Por la cantidad de abusos que se cometieron se creó un grave problema social. Como salida se dictó la *lex poetelia*, que tenía por objeto: a) El derecho del estado a intervenir en los procedimientos de *manus injectio*, limitándolos, b) Suprimir el carácter penal de la *manus injectio*. Esta *lex poetelia* marca el cambio de rumbo en la *executio*, pues de la ejecución personal, o sea, contra la persona del deudor, se pasa, en el derecho romano clásico, a la ejecución real, es decir, recae sobre los bienes del deudor.

El proceso de la *manus injectio* cayó en desuso con la aparición de la *lex aebutia*. Esta ley redujo radicalmente las *legis actiones*, dando paso al llamado derecho formulario, que consistía en que se redactaba una fórmula escrita, obtenida del pretor con la anuencia de las partes. Posteriormente surgió la *lex julia iudicarium privatorum* que es propiamente un procedimiento de *executio*.

La otra acción ejecutiva que se encontraba en las XII Tablas era la *pignoris capio* que consistía en el embargo que de una cosa mueble le hacía el acreedor al

deudor remiso para que cumpliera con las obligaciones exigibles. El acreedor tenía derecho a posesionarse de los bienes muebles, e incluso hasta destruirlos si pasado cierto tiempo el deudor no pagaba, pero en ningún momento el acreedor podía vender ni apropiarse de los bienes que había retenido. Comenta García Martínez³⁹: “La *pignoris capio* era, pues, un medio de conseguir en prenda una o más cosas individuales del deudor, con fines coactivos”.

Junto con estas formas jurídicas, en la medida que decaía su uso, surgieron la *missio in possessionem bonorum* que constituyó el fundamento de la ejecución patrimonial, y consistía en una especie de medida cautelar autorizada por el pretor; la *bonorum venditio* que era la ejecución colectiva o en bloque del patrimonio del deudor; la *cessio bonorum*, que fue admitida por la *lex julia* del año 17 A.C., que consistió en la cesión voluntaria del deudor de sus bienes a los acreedores para que estos los vendieran; el *pignus in causa judicati captum* que consistía en un procedimiento de ejecución sobre los bienes del deudor a título singular; la *bonorum distractio* inicialmente concedido a los senadores, más tarde se aplicó a toda clase de deudores, radicaba en la venta a detalle de los bienes que integraban el patrimonio del obligado, se hacía realmente una división de bienes para la venta.

Posteriormente con la invasión de los bárbaros, los conquistadores trajeron su derecho, que recibió el nombre genérico de “germánico”. El proceso de interacción social entre conquistadores y sometidos fue generando una especie de predominio del derecho germánico, efectuándose una mutación en el derecho romano, surgiendo una simbiosis llamada “derecho romano–germánico”.

Por la quiebra de las costumbres, a partir del año 700 D.C., se volvió al antiguo derecho romano de la *manus injectio*, a la prisión por deudas; se adoptó el sistema probatorio de la tortura al demandado para que confesara, y cuando por parte del deudor se había cometido fraude a los acreedores, se permitió darle muerte a este en el potro del tormento. Fue la etapa del feudalismo.

En los siglos finales del feudalismo, en los albores de la industrialización y la ciudad moderna, surgió el proceso llamado romano–canónico. Nace del renacer e

³⁹ Idem.

imposición del derecho romano sobre el proceso que se practicaba en Europa que era básicamente el proceso germánico. Se llamó así por la influencia que tuvo la legislación de la iglesia en la formación de los denominados “*corpus iuris*”.

De la unión del proceso romano con el proceso canónico nació el proceso común o proceso ordinario “*solemnis ordo iudiciarium*”, que era un sistema procesal difícil, complejo y de lento trámite, que condujo a la parálisis en la administración de justicia y a la inseguridad jurídica. Por razones de índole práctica se tuvo que crear un proceso más sumario, más rápido y más simple que el ordinario. Tal proceso sumario se dividió en indeterminado y en proceso sumario determinado o ejecutivo. Simultáneamente con este proceso, debido a la extensión y desarrollo del intercambio comercial, surgió el *pactum executivus*, que se hacía por escrito y se le colocaba la cláusula *guarentigia* o de garantía.

La creación del llamado proceso sumario determinado o ejecutivo y el desarrollo del llamado pacto ejecutivo, que fundaba en la aceptación del deudor de ser ejecutado de inmediato, en caso de incumplir con la obligación, bastaba la simple presentación del documento, vinieron a dar nacimiento al proceso ejecutivo propiamente dicho, que el maestro CHIOVENDA resume así: “El *processus executivus* era un proceso de formas simplificadas, frecuentemente de competencia de jueces especiales, destinado al ejercicio de la acción ejecutiva; el acreedor se dirigía al juez, que dictaba contra el deudor una orden de pago (*mandatum de solvendo*), lo que requería una *cognitio* que tenía por objeto, sea la existencia del título ejecutivo, sea las defensas del demandado, que para tal fin era citado ante el juez, pero era una *cognitio summaria* y en un doble sentido: en primer lugar, se admitían en el *processus executivus* solamente las defensas del demandado *quae incontinenti probari posunt*, dirigidas a atacar simplemente el hecho aducido por el actor o bien a contraponer hechos extintivos o impeditivos, y las otras, eran reservadas a las formas solemnes del proceso ordinario”⁴⁰.

Posteriormente, como consecuencia de la Revolución Francesa se produjo una profunda innovación en el procedimiento civil en Francia. Fue así como se dispuso

⁴⁰ CHIOVENDA, José (1977). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*. ob. cit. p. 26.

la elaboración de nuevas normas procesales civiles que abolieran las antiguas que consagraban privilegios y prerrogativas a la nobleza y alto comercio, las cuales eran incompatibles con el espíritu revolucionario. Napoleón al arribar al poder designó comisiones de juristas para que elaboraran los nuevos códigos que habrían de regir en Francia. Frutos de tales trabajos fueron: El Código Civil, el Código de Comercio y, en 1806, el *Code de Procédere Civile*, que constituyó un hito fundamental en la historia del derecho procesal civil. El Código de Procedimiento Civil de Napoleón fue adoptado por España, y de allí lo tomó Chile, más tarde Colombia (1887).

Los Procesos Ejecutivos en Venezuela.

En Venezuela las formas vigentes en el período de la colonización eran las leyes españolas. Cuando se produce la Independencia, El Libertador tuvo presente la realización de una legislación conforme a nuestras estructuras y realidades. Sin embargo, siempre hubo el influjo europeo, basta mirar la legislación vigente entre los años 1836 hasta el año 1863, en las cuales se consagraba la prisión por deudas y, fue en este último año cuando se promulgó la Constitución Federal, en la cual se estableció como norma constitucional el principio que ningún ciudadano podría ser arrestado o preso por deudas no provenientes de delito.

En los Códigos sucesivos se incorporó una forma moderna de ejecución de sentencia, que perseguía los bienes del deudor. El principio que ha imperado bajo esta forma es que la ejecución corresponde a las sentencias que han quedado definitivamente firmes. Esto significa, que pueden aparejar ejecución, por este criterio, aquellos actos que se consideran equivalentes como: las transacciones judiciales, los actos de conciliación, el convenio en la demanda y el desistimiento. En relación a los procesos ejecutivos, el maestro BORJAS⁴¹ dice que el **juicio ejecutivo** citando a la Novísima Recopilación (Leyes 1ª y 3ª, Título 28,

⁴¹ BORJAS, Arminio (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. Caracas: Editorial Soles, Tomo V. Pág. 77. Se ha considerado conveniente transcribir algunos aspectos históricos contenidos en la obra de este ilustre jurista venezolano.

Libro II) en el antiguo derecho español “precedía en favor de aquellos acreedores que mostrasen a los Alcaldes y Justicias cualesquiera cartas, contratos públicos y recaudos ciertos de obligaciones que tuviesen contra alguna persona, y conforme a él tenían derecho a que dichas autoridades las cumpliesen y llevasen a debida ejecución, con tal que estuviesen vencidos los plazos de los pagos, sin oír ni considerar legítimas las excepciones que contra tales contratos fueren alegadas, a menos de ser las de pago, promisión o pacto de no pedirlo, falsedad, usura, temor o fuerza”. El legislador patrio no adoptó el sistema de la antigua Metrópoli⁴², y en la Ley II, Título VII, del Código de Aranda⁴³ pautó en su lugar la vía o procedimiento ejecutivo que, paralelamente con la tramitación del juicio ordinario correspondiente, podía hacer seguir el acreedor que presentase escritura pública u otro documento auténtico comprobatorio de la obligación del demandado, o acompañase vale o instrumento privado reconocido judicialmente por el deudor. El procedimiento *in executivis* se seguía en cuaderno separado hasta el estado de procederse a remate de los bienes embargados, y así permanecía en suspenso hasta que el juicio ordinario quedaba concluido en todas sus instancias, pues al haber sentencia ejecutoriada, se señalaba día para el remate a las puertas del Tribunal, en venduta pública, o en cualquier otro lugar que eligiesen de acuerdo las partes. Con las modificaciones que ha sido indispensable introducir, ésta es todavía en síntesis, la vía ejecutiva en que se ocupa el presente Título II⁴⁴.

No existe, pues, dice el maestro BORJAS, en nuestro derecho procesal un verdadero juicio ejecutivo, como en el derecho antiguo y moderno de España. En

⁴² CUENCA, Humberto (1976). *Derecho Procesal Civil*. Caracas: UCV, Tomo I. Pág. 225, dice: “Mientras la mayoría de las legislaciones procesales latinoamericanas han seguido la Ley de Enjuiciamiento Civil de España de 1881,... ..En Venezuela, por influjo del Código arandino, de origen romano-canónico...”.

⁴³ FEO, Ramón F. (1962). *Estudios sobre el Código de Procedimiento Civil Venezolano*. Caracas: Editorial Rea.

Tomo 2-3, p. 20, Tomo 3, cita el Código de 1838, Ley 1ª, título 70, art. 1º: Cuando el demandante presente escritura pública u otro documento auténtico que pruebe clara y ciertamente la obligación del demandado, bien sea de pagar una cantidad líquida, o bien de ejecutar alguna cosa determinadamente con plazo cumplido, o cuando acompañe vale o documento privado reconocido judicialmente por el deudor, el Juez librará mandamiento de ejecución contra el reo después de su contestación verbal y siempre que no haya tenido efecto la conciliación, a menos que en aquel acto presente bienes suficientes para cubrir la deuda y fiador de su saneamiento”.

⁴⁴ Se refiere al Código de Procedimiento Civil de su época. Véase el artículo 940 del C.P.C. vigente, que dispone la vigencia del nuevo para el 16 de marzo de 1987 y desde esa fecha queda derogado el C.P.C. de fecha 4-7-1916.

éste último se decide, en juicio sumario, si debe procederse o no al remate de los bienes embargados por el demandante que funda su libelo en título que apareje ejecución, y se verifica dicho acto en caso de fallo afirmativo, lo cual no obsta para que el demandado pueda enseguida hacer verificar en juicio ordinario la controversia así decidida breve y sumariamente. En el ordenamiento jurídico venezolano, como se deja dicho, solo hay la vía ejecutiva, esto es, un procedimiento anexo y paralelo al ordinario⁴⁵, que para seguridad del acreedor, desde que éste instaura su acción se procede como si ya hubiese recaído sentencia ejecutoriada contra el deudor, continuándose la ejecución hasta el estado de haberse de sacar a remate los bienes depositados, deteniéndose allí hasta que, según lo disponga la sentencia definitivamente firme, deba ultimarse o no la ejecución.

Alega BORJAS, que son notorias las ventajas del sistema patrio. Puesto que ahorra a las partes los gastos y dilaciones del juicio sumario, sin disminuir las garantías del acreedor, ni atropellar los derechos del deudor, se liberta a éste de los perjuicios que pudieran sobrevenirle si, no obstante ganar el pleito en el juicio plenario, se le hiciese imposible, por insolvencia o mala fe de su contrario, deshacer lo ejecutado por obra del remate ordenado en el juicio sumario, o hacerse resarcir de las consecuencias de ese primer procedimiento.

Advierte BORJAS, que podría argumentarse contra el sistema de nuestra vía ejecutiva, que la situación de los acreedores con títulos ejecutivos estarían en igualdad de condiciones con los demás acreedores, pues éstos pueden obtener medidas preventivas como aquéllos. Esto es relativamente cierto, pues mientras a los acreedores con títulos ejecutivos les bastaría presentar su título para pedir y

⁴⁵ FEO, Ramón F. *Estudios sobre el Código de Procedimiento Civil Venezolano*, ob. cit. comentado el Código de Procedimiento de 1897 (es de hacer notar que el Dr. Feo se refiere como si se tratara del Código de 1895 fecha en que fue elaborado, pero su promulgación fue en 1897), dice: “El antiguo juicio ejecutivo, al pasar a nuestro derecho moderno, perdió no sólo el carácter y el vigor del procedimiento, sino aun el nombre, como se ve del encabezamiento de este título. El era, en verdad, un juicio formal, pero comenzaba por un procedimiento sumario para examinar si el título era guarentigio, y aparejaba legalmente ejecución, y para oír y resolver la oposición de alguna excepción directa o útil, únicas que podían alegarse al efecto, pues las de largo examen se dejaban para después, seguía luego la vía de apremio, con embargo, remate y pago, y aun con arresto del deudor, sin perjuicio de lo que en definitiva se sentenciara. Ahora, como vamos a verlo, se trata sólo de un juicio ordinario, con el apéndice de las medidas de seguridad y preventivas de embargar, valorar y pregonar bienes, pero sin efectuar remate y pago, sin fianza de saneamiento ni apremio personal, a semejanza de cualquier otro juicio ordinario en que hubiere lugar a secuestro o afianzamiento”.

obtener medidas de embargo, a los demás acreedores no les será posible si no llenan los determinados extremos exigidos por la Ley y si no concurren ciertas condiciones dependientes de la naturaleza de la acción, o especiales circunstancias emanadas de los hechos del deudor.

BORJAS señala, que tal argumentación tenía un mayor fundamento antes de la reforma de 1916, porque para entonces no se procedía al embargo de bienes del deudor, sino después de la litis–contestación, y siempre que, oído éste, no apareciere desvirtuado el mérito de los títulos del acreedor, al paso que las medidas preventivas, como es sabido, pueden ser decretadas aún antes de la citación del demandado. Hoy, conforme al Código vigente⁴⁶, se permite el embargo por la vía ejecutiva desde antes de tener lugar la contestación del deudor.

El 5 de diciembre de 1985 fue sancionado por el Congreso Nacional el actual Código de Procedimiento Civil, siendo promulgado el 22 de enero de 1986, pero por disposición expresa en su artículo 940 entraba en vigencia el 16 de marzo de 1987, quedando derogado el Código del 4 de julio de 1916.

Justificación actual

En la legislación venezolana se establece el principio que el deudor debe realizar o ejecutar voluntariamente el contrato o la obligación legítima que no haya satisfecho de alguna manera. El Código Civil parte de ese supuesto de conducta, así el artículo 1.159 reza: “Los contratos tienen fuerza de Ley entre las partes. No pueden revocarse sino por mutuo consentimiento o por las causas autorizadas por la Ley”. Más adelante el artículo 1.160 dice: “Los contratos deben ejecutarse de buena fe y obligan no solamente a cumplir lo expresado en ellos, sino a todas las consecuencias que se derivan de los mismos contratos, según la equidad, el uso o la Ley”. No hay duda, las normas citadas lo confirman, el deudor por regla general,

⁴⁶ Nota el Maestro Borjas esta refiriéndose al Código de 1916.

está obligado a cumplir en forma voluntaria con las obligaciones que ha convenido libremente.

En la realidad se encuentra que un porcentaje de deudores incumplen, total o parcialmente, con sus obligaciones, por ello el legislador ha previsto normas que confieren al acreedor acciones para demandar ante el órgano jurisdiccional competente la satisfacción de sus derechos y éste obligue al deudor al cumplimiento. En el ordenamiento jurídico venezolano se dispone claramente en el artículo 1.863 del C.C. que todos los bienes habidos y por haber del deudor son prenda general de los acreedores. En estos principios generales, son todos los acreedores los que pueden perseguir los bienes del deudor para satisfacer sus derechos, sean quirografarios o ejecutivos; en normas más concretas se establecen medios más expeditos para aquellos que tengan algún título que tiene fuerza suficiente para constituir, por sí solo, plena probanza.

Sobre el concepto “Título Ejecutivo” existen diversidad de teorías, algunas de ellas son propias o estudias por CALAMENDREI, CARNELUTTI, CHIOVENDA, KISCH, HELLER como representantes europeos; COUTURE, DEVIS ECHANDÍA por Latinoamérica y, CUENCA, PINEDA LEÓN, RANGEL ROMBERG, DUQUE SÁNCHEZ, MÁRQUEZ AÑEZ en Venezuela. Se toman algunas referencias, pero indudablemente que se concluye en las que son admitidas y autorizadas por la ley.

CHIOVENDA⁴⁷ define al título ejecutivo como: “el presupuesto o condición general de cualesquiera ejecución y por tanto de la ejecución forzosa: *nulla ex cutio sine titulo*”, consiste necesariamente (*ad solemnitatem*) en un documento escrito del que resulte una voluntad concreta de ley que garantice un bien”. De esa definición se deduce que de él se puede pedir la ejecución y que su contenido es manifestación de la ley. Por su parte, el jurista español Pallares⁴⁸, dice: “el título ejecutivo es el que trae aparejada la ejecución judicial, o sea, el que obliga al juez a pronunciar un auto de ejecución si así lo pide la persona legitimada en el título o su representante

⁴⁷ CHIOVENDA, José (1977). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*. ob. cit. Tomo I. Pág. 358.

⁴⁸ PALLARES, Eduardo. 1977), *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, ob. cit. Pág. 769.

legal”. En nuestro criterio, Pallares le agrega el elemento personal, es decir, el ejercicio de la titularidad.

Los títulos ejecutivos de acuerdo a las definiciones mencionadas y los contenidos de ley, pueden tener diverso origen y atendiendo a él, se puede optar por clasificarlos así: a) Títulos ejecutivos judiciales, estos provienen de una decisión del órgano jurisdiccional, ejemplo: la sentencia de condena, de acuerdo a nuestra legislación debe ser firme b) Títulos contractuales, son aquellos que consignan voluntad de las partes constituidos conforme a la ley, c) Títulos ejecutivos administrativos, son pronunciamientos de la administración pública de conforme a normas legales, por ejemplo, deudas fiscales, y d) Títulos ejecutivos unilaterales, son aquellos que consignan la voluntad del deudor hecha de acuerdo a la ley, por ejemplo, reconocimiento de deudas, asientos de comercio en los libros que hayan sido llevados y registrados en forma legal, siempre que en tales libros conste la obligación en forma clara, expresa y exigible de conformidad con las normas mercantiles, etc.

Los medios legales procedimentales a disposición de los acreedores poseedores de título son la ejecución de sentencia y los juicios ejecutivos. La sentencia es la última etapa del proceso. Esta es el objeto de la pretensión del demandante, para que se disponga acerca de la vigencia de su derecho. Se persigue, no solo la declaración del juez, sino que la decisión tenga efectividad práctica, ya sea para que no se estime procedente la pretensión si la demanda fue declarada sin lugar, ya sea para que se cumpla con la obligación demandada⁴⁹. La ejecución de sentencia, si se quiere, completa el proceso. Hace posible que el mandato concreto contenido en la sentencia pueda ser llevado a término efectivo. Los juicios ejecutivos, por su parte, son formas de actividad procesal reguladas, mediante los cuales el acreedor siendo titular de un título ejecutivo, demanda la tutela del Estado a fin de que este con su fuerza haga cumplir al deudor. Son juicios que basan su fuerza en un título ejecutivo y que establecen diferencias procedimentales con el juicio ordinario.

⁴⁹ CALVO BACA, Emilio. (1990). *Código de Procedimiento Civil Venezolano*. Caracas: Ediciones Libra, p. 369.

En el Código de Procedimiento Civil Venezolano vigente se mantiene, respecto a la ejecución de sentencia, la posición que desde antiguo había tomado el legislador venezolano, de considerar la ejecución forzada formando parte del “*officium iudicis*” –del oficio del juez– y comprendida, por tanto, dentro de la función jurisdiccional⁵⁰. El sistema que se aplica en Venezuela no da lugar a una nueva *actio iudicati*, como sucede en otras legislaciones, ni a otra relación jurídica procesal, sino que constituye la realización del dispositivo del juez en la relación jurídica que culminó en esa sentencia.

En relación a los Juicios Ejecutivos, el legislador en la exposición de motivos dijo: Las desproporcionadas e injustificables demoras, la multiplicidad de incidentes, pero sobre todo la circunstancia evidente de que las formas legales vigentes del juicio ejecutivo en sus distintas facetas no responden a su finalidad y naturaleza, determinaron a la Comisión a revisar a fondo toda esta materia teniendo en mira los siguientes objetivos: a) arbitrar medios procedimientos que resulten absolutamente adecuados a la finalidad y características del juicio ejecutivo; y b) incorporar otros tipos de juicio ejecutivo que el Código vigente no regula, a fin de que la materia encuentre su regulación integral y sistemática en el nuevo Código de Procedimiento Civil.

Señala la Comisión: “bajo estas directrices se resolvió en primer lugar agrupar en el Título II, parte Primera del Libro Cuarto, todo lo concerniente a los juicios ejecutivos, cuya específica regulación se distribuye en seis secciones, que sucesivamente corresponden a la Vía Ejecutiva, al Procedimiento por Intimación, a la Ejecución de Créditos Fiscales, a la Ejecución de Hipoteca, a la Ejecución de Prenda, y al Juicio de Cuentas”⁵¹.

Estos juicios ejecutivos se distinguen porque la pretensión del autor está amparada por un título ejecutivo o su equivalente o título permitido por la ley. Ese título contiene una obligación u obligaciones que pueden ser de pagar una suma de dinero, de hacer o no hacer alguna actividad o negocio determinado, de entregar

⁵⁰ Exposición de Motivos del Proyecto de Código de Procedimiento Civil, transcrito por CALVO BACA, Emilio.(1990). *Código de Procedimiento Civil*. ob. cit.Tomo II. Pág. 1.244.

⁵¹ *Ibíd.* p. 1.250.

cosas muebles o inmuebles; pueden igualmente ese tipo de obligaciones ser condicionales, a término, alternativas y solidarias. Cada una de las obligaciones pactadas deberán cumplirse en la forma como fueron convenidas.

En la práctica cotidiana del derecho se presentan algunas dificultades. Por ejemplo, se posee un título ejecutivo en el cual una persona se obliga a no hacer una edificación y en caso de contravención se establece una cláusula penal fijándose una cantidad de dinero cierta y determinada; es obvio que lo que contiene el título ejecutivo es la obligación y los términos del convenio, pero no contiene la contravención en sí. Aquí se plantean varias dificultades, a saber: ¿Desde qué momento se hace exigible la obligación de indemnizar que está fijada en la cláusula penal? ¿La contravención puede ser compensada por la destrucción de la cosa? ¿Cuáles son los medios probatorios que se pueden hacer valer para acreditar que el deudor ha incurrido en la contravención?

En el Código de Procedimiento Civil, a pesar de la motivación del legislador de imprimirle celeridad y simplificar los procedimientos en los casos que de alguna manera estuviese probada la existencia clara de obligaciones mediante los títulos ejecutivos, se excluyen aspectos o se guarda silencio sobre hipótesis jurídicas que hacen engorrosas y difíciles situaciones que las partes o interesados ampararon mediante título ejecutivo para decidir rápidamente la prestación en caso de incumplimiento del deudor. En nuestro criterio deben ser revisados los denominados juicios ejecutivos, especialmente la vía ejecutiva y el procedimiento por intimación, para que sean superadas las lagunas existentes.

En otras legislaciones, la ejecución tiene un proceso ejecutivo general que llena los vacíos o cubre lo común de las sub-especies de formas ejecutivas. Por ejemplo, en Colombia, el proceso ejecutivo general se derivan los otros procesos ejecutivos, sea por la cuantía o por su especificidad, tiene normas que son comunes a cualesquiera de los otros procesos, está reglado en el Código por los artículos 488 al 543.

Sin que se pretenda ignorar los progresos en la reforma del Código de Procedimiento Civil Venezolano, se hacía necesario implementar reformas que

aligeraran los procesos ejecutivos, en general, pero en especial los ejecutivos fiscales por los bienes jurídicos colectivos que allí se amparan, que cubran los vacíos existentes, brinden seguridad jurídica y tenga eficacia rcaudatoria.

Definición de Juicio Ejecutivo Fiscal

A diferencia de lo que ocurre con los actos administrativos en general, los actos emanados de la Administración Tributaria, no obstante expresar valores de solidaridad y responsabilidad social, carecen de las características más sobresalientes que se originan de la presunción de legitimidad⁵², a saber: ejecutividad y ejecutoriedad.

La ejecutividad significa que los actos administrativos se ejecutan de inmediato, aun frente a la reacción del administrado⁵³, por ello, se dice que la ejecutividad tiene el mismo significado que la eficacia. Por su parte la ejecutoriedad, se dice que es la cualidad inherente al acto administrativo, en virtud de la cual las autoridades administrativas, para hacer efectivas sus decisiones, no están obligadas a solicitar la intervención de las autoridades judiciales, sino que pueden alcanzar ese fin por medio de la actuación de los propios agentes de la administración. Posee la potestad exorbitante de ejercer la coacción directa para hacer cumplir su voluntad, sin que precise acudir a otros órganos, salvo que le presten auxilio para la coacción.

En la esfera tributaria, tales privilegios de la Administración Pública, normales y ordinarios en su actividad, están ausentes, pues, se ha sostenido, que ellos encarnarían el retorno al arbitrario sistema de *solve et repete*, esto es, sólo se puede impugnar o reclamar si se ha satisfecho la obligación.

⁵² Los actos administrativos, incluyendo los actos emanados de la administración tributaria, tiene la presunción quejona actos legítimos, puesto que se supone han formado bajo apego de la legalidad. Quien pretenda que carecen de legitimidad debe oponerla y probarla.

⁵³ FRAGA PITALUGA, Luis (1998). *La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria*, Caracas. Ediciones FUNEDA, p. 288. Cfr. STASSINOPOULOS, Michel (1981), *El acto administrativo*, traducción de Francisco Sierra Jaramillo, Bogotá: Ediciones JESCA, pp. 194-197. LARES MARTÍNEZ, Eloy (1990), *Manual de Derecho Administrativo*, 6º Edición -5ª reimpresión-, Caracas: Universidad Central de Venezuela, pp. 163-164.

En materia tributaria conforme al artículo 247 COT, la interposición del recurso jerárquico suspende los efectos del acto recurrido, no obstante, en el artículo 263 *ejusdem*, no se establece la suspensión de los efectos con la interposición del recurso contencioso-tributario, apartándose de la tradición ya que el anterior COT, si contemplaba la suspensión acorde con el artículo 189. Por vía jurisprudencial, se ha consolidado la doctrina emanada de la Sala Político-Administrativo, que si es procedente la suspensión de los efectos del acto, siempre que se satisfagan los extremos previstos en la ley en el artículo 263 citado, comprobándose daño grave al interesado e impugnación fundada en buen derecho⁵⁴.

En el Capítulo II del Título VI del Código Orgánico Tributario del artículo 289 al 295 se trata de la Ejecución de Créditos Fiscales. Esa titulación nos indica que este juicio ejecutivo se prevé sólo para los créditos o deudas fiscales⁵⁵, ello quiere decir que no todas las deudas que los particulares tengan con el Estado pueden cobrarse por la jurisdicción coactiva con el procedimiento de Ejecución de Créditos Fiscales. De acuerdo, a normas del Código Orgánico Tributario, a la doctrina y jurisprudencia las normas del Código de Procedimiento Civil son supletorias del Código Orgánico Tributario, de manera que el procedimiento se rige por aquellas normas.

En el artículo 289 del Código Orgánico Tributario se define lo que debe entenderse por juicio ejecutivo fiscal, a saber: “Los actos administrativos contentivos de obligaciones líquidas y exigibles a favor del fisco por concepto de tributos, multas e intereses, así como las intimaciones efectuadas conforme al párrafo único del artículo 213 de este Código, constituirán título ejecutivo, y su cobro judicial se aparejará embargo de bienes siguiendo el procedimiento previsto en este Capítulo”. Así pues, constituirán título ejecutivo los documentos que

⁵⁴ JURISPRUDENCIA. SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA, sentencia N° 606, del 3 de junio de 2004; sentencia N° 1823, del 20 de octubre de 2004.

⁵⁵ En el sistema tributario venezolano la única fuente es la ley, sólo por mandato de ésta puede surgir tal ligamen jurídico. Es de exclusiva reserva legal, así lo establece el artículo 2 del Código Orgánico Tributario. No debe confundirse la fuente con los factores que convergen a la determinación tributaria, por ejemplo, la actividad económica o la riqueza, estas son realidades que constituyen la fuente del impuesto. Aunque la ley es la fuente única de la obligación tributaria, falta ver por que el mandato impersonal legislativo se materializa en un crédito del estado que obliga aun contribuyente determinado. Algunos autores llaman la fuente inmediata de la obligación tributaria.

incluyan actos administrativos que evidencien obligaciones líquidas y exigibles del fisco por concepto de tributos, multas e intereses, o las intimaciones que se hayan formulado conforme al artículo 213.COT.

En consecuencia, sólo pueden cobrarse por el procedimiento de juicio ejecutivo los créditos que consten en los títulos ejecutivos señalados por la Ley. Estos, repetimos, son: los tributos, sanciones (multas), intereses o recargos⁵⁶. Estos son los que reciben la denominación genérica de *títulos ejecutivos de derecho público*⁵⁷, por contraposición a los títulos ejecutivos de derecho privado que emanan de la celebración de contratos, actos o hechos derivados de relaciones meramente privadas o aquellos que suscriban con el Estado cuando éste actúa como particular.

En teoría de la Hacienda Pública se dice que la administración pública crea por sí misma un título ejecutivo⁵⁸. Entre los particulares hay bilateralidad para producir el título ejecutivo o, llegado el caso, el acreedor obtiene el título ejecutivo a través de una declaración judicial. El Estado no está sujeto a este trámite en lo que se refiere específicamente a los tributos y sus accesorios⁵⁹.

Por disposiciones expresas de la Constitución Nacional, la Ley Orgánica de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público y la Ley Orgánica de Régimen Municipal, solo pueden recaudar los impuestos, tasas y contribuciones la Hacienda Pública Nacional, los Estados y los Municipios⁶⁰. Esto nos indica, en concordancia con el artículo 1° del Código

⁵⁶ OCTAVIO, José A. “Ámbito de aplicación del Código Tributario”. *XXI Jornadas “J.M. Domínguez Escobar*. p. 64.

⁵⁷ GIULIANI FONROUGE, Carlos. (1984). *Derecho Financiero*. ob. cit. p. 131. Todos los autores de materia tributaria coinciden en señalar que la obligación jurídico-tributaria corresponde al Derecho Público, ya que es una manifestación del poder del imperio del Estado.

⁵⁸ DUVERGER, Maurice (1980). *Hacienda Pública*. México: Editorial FCE, p. 313.

⁵⁹ La Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional en su artículo 4° dispone: “Cuando los créditos a favor del Fisco, liquidados a cargo de los contribuyentes o deudores, no hayan sido pagados por la vía administrativa al ser exigibles, se demandarán judicialmente siguiéndose el procedimiento especial establecido en el Código de Procedimiento Civil. *Las liquidaciones formuladas por los empleados competentes, los alcances de cuentas y las planillas de multas impuestas, tienen el carácter de títulos ejecutivos y al ser presentados en juicio aparejan embargo de bienes*”(negritas y cursiva nuestro).

⁶⁰ Artículos 167, 179, 156 ord. 12 y 317 de la Constitución Nacional. Artículos 11 y 12, ord. 5° de la Ley Orgánica de Descentralización, delimitación y Transferencia de Competencias del Poder Público. Artículos 100, 110 numerales. 1°, 2° y 3°, 113 numerales 1°, 2° y 3°, 114 y 115 de la Ley Orgánica del Régimen Municipal. En la Constitución Nacional el artículo 157 autoriza al Congreso Nacional para atribuir determinadas materias de la competencia nacional a los Estados y Municipios.

Orgánico Tributario, que los entes facultados para establecer títulos ejecutivos de derecho público son el Fisco Nacional, los Estados y los Municipios en relación a los tributos que les sean de su competencia⁶¹.

En este sentido puede definirse el proceso de ejecución de créditos fiscales como *el procedimiento que utiliza la Hacienda Pública sea Nacional, Estatal o Municipal para acudir al órgano jurisdiccional competente y exigirle la ejecución sobre bienes del deudor del fisco, basándose en título ejecutivo creado conforme a la ley*.

En otras legislaciones como la de España y de Colombia, la administración tributaria puede obtener el cobro coactivo de los créditos fiscales, sin necesidad de acudir al órgano jurisdiccional ordinario a través del juicio ejecutivo fiscal⁶², utilizando un procedimiento que se le denomina la “vía de apremio sobre el patrimonio”. El cual define GARRIDO FALLA, citado por PEREZ DE AYALA⁶³, como “el procedimiento de que dispone la Administración para el cobro de los créditos consistentes en cantidades líquidas a su favor”. En España, en el artículo 3 del Reglamento de Recaudación se dice: “En período ejecutivo, la recaudación se efectuará coercitivamente, por vía de apremio, sobre el patrimonio del obligado que no ha cumplido la obligación a su cargo en período voluntario”.

El especialista venezolano HERNÁNDEZ, César, refiriéndose al juicio ejecutivo expresa que con esa etapa se cierra el proceso de determinación tributaria⁶⁴, para aquellos contribuyentes que se hayan resistido al pago de la resolución que haya

⁶¹ En el artículo 183 se establecen taxativamente cuales son las prohibiciones tributarias de los Estados y Municipios.

⁶² FRAGA PITTALUGA, Luis (1998). *La Defensa del Contribuyente frente a la Administración Tributaria*. p. 292

⁶³ PÉREZ DE AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991) *Curso de Derecho Tributario*. 6º Edición. Madrid: Editorial EDERSA, Tomo II. p. 132.

⁶⁴ MARRERO O., Evelyn. “Deberes formales y procedimientos en el Código Orgánico Tributario”. *XXI Jornadas J. M. Domínguez Escobar*. ob. cit. p. 116. La autora de esa ponencia trae una definición de determinación que transcribimos: “es el procedimiento mediante el cual se precisa la existencia de la obligación tributaria en el caso concreto, quien es el obligado y el monto a pagar. En otras palabras la determinación tributaria *revela la existencia de una obligación tributaria, identifica el deudor y el monto a pagar, verifica la realización del hecho generador, señala la base imponible y la cuantía del tributo* (en negrillas nuestro). *Sensu contrario*, la determinación tributaria puede declarar la inexistencia de la obligación tributaria en el caso particular”.

quedado firme o a la ejecución pacífica de las sentencias de la jurisdicción tributaria y todavía se resistan al pago del tributo y sus accesorios⁶⁵.

La ley establece este privilegio procedimental en fundamento que los ingresos públicos son de interés colectivo. El estado requiere ingresos para destinarlos a las funciones que le son inherentes en beneficio del bienestar nacional. El legislador, también ha contemplado, un privilegio preeminente de los créditos fiscales, es decir, poder cobrarse preferentemente frente a otros créditos. En efecto, el artículo 1.875 del Código Civil así lo establece⁶⁶. El profesor HENRÍQUEZ LA ROCHE comentando ese privilegio del fisco, haciendo alusión al Código Civil, reafirma que este privilegio no puede perjudicar los derechos reales sobre el inmueble, adquiridos por terceros con anterioridad al hecho que haya originado el crédito fiscal⁶⁷, cuestión aceptada universalmente en las legislaciones.

Títulos Ejecutivos: Requisitos.

Se comentó *ut supra* que este tipo de título en la doctrina recibe el nombre de título ejecutivo de derecho público en virtud del privilegio que tiene el fisco nacional, por mandato de la ley, que los documentos que evidencien tributos, sanciones, intereses o recargos que no se hayan pagado, constituyan título ejecutivo⁶⁸. Pero estos documentos para tener esa cualidad de ejecutividad requieren cumplir con ciertos requisitos.

⁶⁵ HERNÁNDEZ, César (1999). *El SENIAT y la Determinación Tributaria*. Caracas: Editorial Vadell Hermanos-Universidad Metropolitana, p. 74.

⁶⁶ Código Civil artículo 1.875: “Son igualmente privilegiados los créditos fiscales por contribución territorial del año corriente y del precedente, sobre los inmuebles que sean objeto de ella, por los derechos de registro de los instrumentos que versen sobre tales bienes. Y por los derechos de sucesión que deban satisfacerse por la herencia en que estén comprometidos los inmuebles. Este privilegio no podrá perjudicar los derechos reales de cualquier género adquiridos sobre el inmueble por terceros, antes del acto que haya originado el crédito fiscal; tampoco, por lo que respecta al crédito por impuestos hereditarios, en perjuicio de los acreedores que oportunamente hubieren obtenido el beneficio de separación de patrimonios”.

⁶⁷ HENRÍQUEZ LA ROCHE, R. (1995), *Comentarios del Código de Procedimiento Civil Venezolano*, Maracaibo: Centro de Estudios Jurídicos del Zulia, Tomo V. Pág. 132.

⁶⁸ El último aparte del artículo 197 del Código Orgánico tributario dice: “A tal efecto, constituirán título ejecutivo los documentos que evidencien los créditos antes mencionados, los cuales al ser presentados en juicio aparejan embargo de bienes”.

Por cuanto el artículo 289 COT parte de la figura de acto administrativo, es claro que dicho acto debe contener los requisitos exigidos en el artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, en correspondencia con los artículos 191 y 212 del Código Orgánico Tributario, en especial éste último en donde se establecen los requisitos que debe reunir la intimación de derechos pendientes, ya referida, la cual constituye título ejecutivo. Estos son:

Artículo 212. La intimación de derechos pendientes deberá contener:

1. Identificación del organismo y lugar y fecha del acto.
2. Identificación del contribuyente o responsable a quien va dirigida.
3. Monto de los tributos, multas e intereses, e identificación de los actos que los contienen.
4. Advertencia de la iniciación del juicio ejecutivo correspondiente, si no satisface la cancelación total de la deuda, en un plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir de su notificación.
5. Firma autógrafa, firma electrónica u otro medio de autenticación del funcionario autorizado.

Se hará un breve análisis de cada uno de estos requisitos, determinando su justificación, los derechos que preserva y su conexión con las normas generales aplicables:

1. Identificación del organismo y lugar y fecha del acto.

Estos son algunos de los factores que se califican como formales para la validez del acto administrativo. Diversos autores señalan que tales elementos definen la competencia, la vigencia y la exigibilidad. En la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA) en el artículo 18 se dispone en forma imperativa lo que “todo acto administrativo deberá contener”⁶⁹. Por su parte el

⁶⁹ LOPA artículo 18: “Todo acto administrativo deberá contener: 1° Nombre del Ministerio u organismo a que pertenece el órgano que emite el acto; 2° Nombre del órgano que emite el acto; 3° Lugar y fecha donde el acto es dictado; 4° Nombre de la persona u órgano a quien va dirigido; 5° Expresión sucinta de los hechos, de las razones que hubieren sido alegadas y de los fundamentos legales pertinentes; 6° La decisión respectiva, si fuere el caso; 7° Nombre del funcionario o funcionarios que los suscriben, con

Código Orgánico Tributario en su artículo 191 referente a la determinación de la obligación tributaria, determinan las especificaciones que deberá contener, entre ellas: lugar y fecha de emisión. Entendemos que la ausencia de cualquiera de estos requerimientos vicia de nulidad al acto, por quebrantar el debido proceso.

La expresión del lugar es atinente a la ubicación del órgano que dicta el acto y al domicilio o residencia de la persona u órgano a quien va dirigido el acto y en donde se realiza el hecho imponible, es decir, donde “la ley tiene por realizado el hecho”. Es, de cierta manera, la ubicación territorial o espacial de las partes involucradas en esa determinación tributaria, pudiéndose acoger al efecto de la misma el principio de la nacionalidad, el principio del domicilio o el principio de la fuente.

Con relación a la fecha de emisión está referido a la competencia en el tiempo, dado que el acto administrativo debe ser adoptado dentro de los límites temporales del vigor de la ley en la que se basa, debe expresarse con claridad la oportunidad del acto⁷⁰. Es una razón fundamental de seguridad jurídica. Sin la fecha de emisión no se podrían precisar los lapsos, la vigencia de la ley en que se basa y quedaría abierto para colocarle cualquier fecha que afectara los derechos de la persona a quien va dirigido el acto.

El plazo y fecha del pago es un elemento de la certeza jurídica en relación a los efectos del acto mismo. No puede haber indeterminación en el mandato del pago, a su vez que se debe determinar el plazo que se tiene para que ocurra el pago, lapso que puede utilizar el interesado en proponer algún recurso. Se entiende que vencido ese plazo empiezan a correr los efectos jurídicos correspondientes.

2. Identificación del contribuyente o responsable a quien va dirigida

En la relación tributaria existe un sujeto activo y sujeto pasivo. La ley define con precisión cada uno de ellos, en los artículos 18 y 19 del Código Orgánico

indicación de la titularidad con que actúen, e indicación expresa, en caso de actuar por delegación, del número y fecha del acto de delegación que confirió la competencia, 8° El sello de la oficina. El original del respectivo instrumento contendrá la firma autógrafa del o de los funcionarios que lo suscriban. En el caso de aquellos actos cuya frecuencia lo justifique, se podrá disponer mediante decreto, que la firma de los funcionarios sea estampada por medios mecánicos que ofrezcan garantías de seguridad”.

⁷⁰ STASSINOPOULUS, Michel (1981). *El Acto Administrativo*. ob. cit p. 80.

Tributario, así: “Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo” y “es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. Tienen que, indudablemente, definirse en la en el acto administrativo de la determinación tributaria el sujeto activo y pasivo. Allí existe un aspecto personal, porque hay un sujeto que realiza la actividad económica que constituye la base del hecho imponible y éste sujeto realizador del hecho debe ser claramente identificado.

La determinación del domicilio tributario viene íntimamente ligado a la persona misma, porque se refiere al asiento de ella, en donde realiza sus actividades y, obviamente, se producen efectos jurídicos en relación a la materia tributaria⁷¹. Sabemos que una misma persona puede tener, para distintos efectos, distintas sedes jurídicas. El profesor AGUILAR GORRONDONA⁷² expresa que el legislador determina la sede jurídica de la persona para cada efecto jurídico, en virtud de una relación entre la persona y el lugar que considera jurídicamente relevante al efecto correspondiente.

En el Código Orgánico Tributario se determinan, para sus efectos, el domicilio de las personas, así:

Artículo 31. A los efectos tributarios y de la práctica de las actuaciones de la Administración Tributaria, se tendrá como domicilio de las personas naturales en Venezuela:

1. El lugar donde desarrollen sus actividades civiles o comerciales. En los casos que tenga actividades civiles o comerciales en más de un sitio, se tendrá como domicilio el lugar donde desarrolle su actividad principal.
2. El lugar de su residencia, para quienes desarrollen tareas exclusivamente bajo relación de dependencia, no tengan actividad comercial o civil como independientes o de tenerla no fuere conocido el lugar donde ésta se desarrolla.
3. El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes.

⁷¹ FARIÑAS, Guillermo (1978). *Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto sobre la Renta*. Madrid: Editorial EDIME, p. 130. Este autor argumenta que “el vínculo jurídico que constituye la obligación tributaria es de orden personal, se establece entre un sujeto activo que es el ente público y un sujeto pasivo que puede ser una persona física o jurídica”.

⁷² AGUILAR GORRONDONA, José L (1985). *Derecho Civil. Personas*. 8ª Edic. Caracas: UCAB, p. 167.

4. El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio según lo dispuesto en este artículo, o sea imposible determinarlo conforme a las reglas precedentes.

Artículo 32. A los efectos tributarios y de la práctica de las actuaciones de la Administración Tributaria, se tendrá como domicilio de las personas jurídicas y demás entes colectivos en Venezuela:

1. El lugar donde esté situada su dirección o administración efectiva.
2. El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de que no se conozca el de su dirección o administración.
3. El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes.
4. El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio según lo dispuesto en este artículo, o sea imposible determinarlo conforme a las reglas precedentes.

En el artículo 35 se estipula que los sujetos pasivos tiene la obligación de informar a la administración tributaria en un plazo máximo de un (1) mes de producido, los siguientes hechos: Cambio de directores, administradores, razón o denominación social de la entidad; cambio del domicilio fiscal; cambio de la actividad principal y, cesación, suspensión o paralización de la actividad económica habitual del contribuyente. La sanción que se establece es que para los efectos tributarios se tomará como identificación y domicilio los datos suministrados con anterioridad, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar.

Se conoce que en el domicilio se reúnen aquellas cuestiones judiciales contenciosas o no contenciosas que incumben personal o patrimonialmente a las personas. En el caso del domicilio tributario concierne a la relación entre el estado y el sujeto pasivo, se ve a la persona como contribuyente. Tiene un efecto práctico, cual es la determinación de la competencia jurídica tanto del órgano como del funcionario de la administración tributaria. Por eso es requisito indispensable el determinar el domicilio tributario del deudor.

3. Monto de los tributos, multas e intereses, e identificación de los actos que los contienen.

Se considera importante definir previamente el concepto de deuda tributaria o crédito tributario, porque debe recordarse que el Título Ejecutivo lo que contiene es un crédito a favor del Fisco Nacional en virtud de tributos, sanciones, intereses y recargos. En la doctrina nos encontramos con dos vertientes en relación al concepto de deuda tributaria: uno, que la identifica como sinónimo de la obligación tributaria material y, otro, que la asimila al contenido de la prestación de dar que constituye el objeto de la obligación tributaria material⁷³. El legislador en el Código Orgánico Tributario asume la que corresponde a la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, o sea, el pago de una suma de dinero⁷⁴.

En ese sentido la exigencia del ordinal *in comento* precisa la determinación del concepto y monto del crédito. Además debe especificarse el tributo y ejercicio fiscal correspondiente, la tasa y período de interés. El concepto del crédito se refiere al presupuesto establecido por la ley para determinar el tributo, obviamente si ha ocurrido el hecho que origina la aplicación de la norma. El monto del crédito es la magnitud indicada en unidades monetarias, es decir, una cantidad de dinero determinada, en el documento que tiene pretensión de ser ejecutivo debe estar determinada con exactitud. El tributo es el impuesto que el sujeto pasivo debe pagar al fisco, el cual tiene una dimensión temporal que debe ser señalada, esto a los fines de la comprobación de los efectos jurídicos que se dan por la variable del tiempo. Siendo la deuda tributaria exigible porque se ha vencido el plazo debe aplicársele lo previsto en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario que preceptúa que la falta de pago de la obligación tributaria, sanciones y accesorios, hace surgir la obligación

⁷³ PÉREZ de AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991). *Curso de Derecho Tributario*, ob. cit. Tomo I. p. 269.

⁷⁴ En la doctrina se sustenta que la deuda tributaria es siempre una magnitud susceptible de medición en unidades monetarias, y que, en cada caso concreto, está expresada o constituida, por tanto, por una cantidad de dinero.

de pagar intereses moratorios, tomándose la tasa activa bancaria, promediada de los seis (6) principales bancos comerciales y universales, incrementada en a uno punto dos veces la tasa activa bancaria aplicable; esto significa que en el documento se debe precisar dicha tasa y el lapso temporal de aplicación.

4. Advertencia de la iniciación del juicio ejecutivo correspondiente, si no satisface la cancelación total de la deuda, en un plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir de su notificación.

Con esta exigencia, por cierto novedosa, se da traslado al contribuyente de apercibimiento de incoársele juicio ejecutivo sino paga en un plazo determinado. Se aprecia en la norma un doble sentido del legislador: a) un aspecto coactivo, pues es evidente que está presente la amenaza, b) notificación de imputación tributaria al contribuyente por ser sujeto pasivo de una obligación tributaria.

No obstante, como el plazo opera a favor del contribuyente se puede afirmar que éste puede acudir a la administración tributaria y demostrar: o bien el pago o cualquier causa de extinción

4. Firma autógrafa, firma electrónica u otro medio de autenticación del funcionario autorizado.

Este es un requisito que tiene que ver con varios aspectos, básicamente, de la esencia del acto administrativo. El funcionario que emite el documento tiene que estar facultado para ello⁷⁵. No podrá representar a la administración tributaria quien no tiene facultades y por tanto sus actos no tendrán validez. El problema no radica solamente en las facultades del funcionario, sino que, también, se refiere a su

⁷⁵ PIERRE TAPIA, Oscar. Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia. Vol. 1. Año 1982. Pág. 33, en Sent. del 19-1-82, se estableció: “Sin embargo, es necesario reconocer que, de todos modos, se produjo una actuación administrativa de fiscalización de rentas; que la misma consta en un Acta Fiscal debidamente sellada y que firmó el contribuyente y un funcionario fiscal competente para dar fe de dichas actuaciones; por todo lo cual se cumplieron todas las exigencias formales del artículo 201 reglamentario, el cual no obliga más que a la firma del “funcionario competente”, no de “dos” ni “tres” “funcionarios competentes”. En sentencia del 11-02-82 la Corte asentó: “ha dicho esta misma sala, en sentencia de fecha 16-03-81 (Antonio Jacial Acuña), que objetada por el contribuyente la competencia del funcionario, la administración puede estar interesada en comprobar en juicio dicha competencia, y a tal fin, el cargo que ocupaba dicha funcionaria; la autorización que podría haber recibido para su actuación de un funcionario superior, y, finalmente, la conformidad que hubiera podido obtener del Administrador General”. Vol. 2. Año 1982. Pág. 65.

titularidad y a la competencia del órgano por quien se actúa⁷⁶. Por ejemplo, la competencia legal de los funcionarios del SENIAT está establecida genéricamente en la Ley de la materia, su reglamento y el reglamento interno de la citada dependencia. A las normas contenidas en dichos textos debe someterse estrictamente el ejercicio de la gestión de los funcionarios, sólo a manera de no incurrir en irregularidades que puedan conducir a la nulidad de los respectivos actos jurídicos⁷⁷. Debe verse la competencia de los funcionarios municipales en la Ley Orgánica de Régimen Municipal, las ordenanzas respectivas y en relación a los estados la constitución estatal y leyes correspondientes.

A su vez, la identificación del funcionario que emite el documento permite la distinción del órgano y de las jerarquías administrativas con el objeto de poder hacer uso de los recursos administrativos o los recursos contenciosos que confiere la ley. Esa ausencia de identificación colocaría al contribuyente en situación de indefensión.

Por otra parte, la exigencia de la autenticidad de la firma sea autógrafa, firma electrónica u otro medio de autenticación, implica que la firma es la que identifica al funcionario competente y que expresa la voluntad del acto. Es obvio, que es requisito imprescindible para suponer la legitimidad del acto.

Es menester indicar que si algunos de los requisitos exigidos en los cinco numerales que se han comentado del artículo 212, no son satisfechos o no se

⁷⁶ BORJAS, Arminio (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. ob. cit. Tomo VI. Pág. 105. Comentando el artículo 4 de la Ley Orgánica de Hacienda, decía: “La expresada ley fiscal inviste así a los funcionarios nacionales que tiene autoridad legal para hacer efectiva la imposición de multas, liquidar cuentas y formular liquidaciones de impuestos, intereses y cualesquiera otras deudas contraídas con el Fisco, para darles a tales planillas autenticidad y hacer fe de la verdad y exactitud del crédito a que ellas se contraen”.

⁷⁷ Agregando a los comentarios expuestos acerca de la idoneidad del funcionario, vale la pena citar jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia al respecto. En sent. del 25-01-83 decía: La competencia de los funcionarios de la Administración del Impuesto sobre la Renta está establecida genéricamente en la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional y, específica y fundamentalmente, en la Ley de la materia, su reglamento y el Reglamento de la citada dependencia administrativa. A las normas contenidas en dichos textos debe someterse de modo estricto el ejercicio de la gestión de los funcionarios, pues de no ajustarse a ellas, los actos jurídicos producidos son nulos. Conforme lo dispuesto en el citado estatuto orgánico administrativo, sólo podrán expedir y firmar planillas de liquidación: el Inspector Técnico (art. 21, ord. 3°); el Inspector de Control Fiscal (art. 31, ord. 4°) y los Administradores Seccionales (art. 38, ord. 4°); y por delegación de los dos primeros, “otros funcionarios calificados, previa autorización del Administrador General”. Cfr. PIERRE TAPIA. Oscar. Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia. Vol. 1, Año 1983. Págs. 31-32-33.

cumplen, el documento con pretensión de título ejecutivo no podrá obtener esa cualidad y no servirá a los efectos del juicio ejecutivo fiscal que se estudian.

Es preciso indicar que los créditos fiscales deben ser determinados y exigibles y por supuesto que no hayan sido pagados, para que los documentos que los evidencien puedan ser título ejecutivo. Debe entenderse como determinados la precisión del monto que se trata, es decir expresar una cantidad cierta y de donde se origina; en cuanto a la exigibilidad debe entenderse en el sentido que la obligación puede pedirse, puede cobrarse, no está sometido ni a condición ni a plazo. Pudiera decirse, de cierta manera, que el crédito fiscal determinado y exigible es firme en cuanto a la administración pública se refiere.

Tanto en la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (LOPA) como en el Código Orgánico Tributario (COT) se encuentran previstos recursos de trámite ante la propia administración pública que pueden ser ejercidos por los particulares para impugnar los actos de la administración que les afecten sus derechos. Estos son el recurso de reconsideración, recurso jerárquico y el recurso de revisión⁷⁸, además en el Código Orgánico Tributario se establece uno específico cual es: el recurso de repetición de pago (artículo 194). También se contempla la vía contencioso-administrativa y el contencioso tributario respectivamente, en el primer caso para ser ejercida debe haberse agotado la vía administrativa (artículos 92–93 LOPA)⁷⁹, en el segundo caso puede ser ejercido subsidiariamente al recurso jerárquico según el aparte único del artículo 259 del Código Orgánico Tributario. Para acudir al juicio ejecutivo no debe estar pendiente ningún recurso, porque precisamente cualquiera de ellos está impugnando el acto administrativo que estableció el crédito.

⁷⁸ En LOPA se encuentran: Recurso de reconsideración (artículo 94), Recurso Jerárquico (artículo 95) y Recurso de Revisión (artículo 97). En el COT se encuentran: Recurso Jerárquico (artículo 164) y Recurso de Revisión (artículo 174), Repetición de pago (artículo 177). Estos son recursos que se tramitan ante la propia administración.

⁷⁹ LOPA: Artículo 92: Interpuesto el recurso de reconsideración, o el jerárquico, **el interesado no podrá** (en negrillas nuestro) acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, mientras no se produzca la decisión respectiva o no se venza el plazo que tenga la administración para decidir.

Artículo 93: La vía contencioso administrativa quedará abierta cuando interpuestos los recursos que ponen fin a la vía administrativa, éstos hayan sido decididos en sentido distinto al solicitado, o no se haya producido decisión en los plazos correspondientes. Los plazos para intentar los recursos contenciosos son los establecidos por leyes correspondientes.

CAPÍTULO SEGUNDO

PRINCIPIOS PROCESALES APLICABLES AL JUICIO EJECUTIVO FISCAL

Con la llamada tendencia de constitucionalización se incorporaron a la Constitución un conjunto de principios y valores que informan al ordenamiento jurídico. En ella, se plasmaron unas garantías atinentes al proceso y que se esgrimen como derechos fundamentales. No obstante, que algunos rigen para todo tipo de proceso, como es el debido proceso, algunos principios tienen que mirarse en el contexto en donde se desarrolle el proceso y el procedimiento. Así por ejemplo, en la jurisdicción administrativa rigen unos principios inaplicables a la jurisdicción ordinaria, y viceversa. De seguidas se tratan algunos principios que son aplicables en lo contencioso-tributario, y que tiene su particularidad a este campo. En todo caso, es importante señalar que siempre hay dos principios básicos: la supremacía constitucional y el principio de legalidad.

Principio inquisitivo

El proceso administrativo y por ende el procedimiento tributario que es una especie dentro de aquél, que se fundamenta en normas derecho administrativo, pero también propias del derecho tributario, tienen una naturaleza inquisitiva. Esto es, tiene facultades para revisar oficiosamente la legalidad de los actos y para descubrir la verdad. El principio inquisitivo se basa en la potestad de investigación oficiosa del juez sobre los hechos⁸⁰.

⁸⁰ JURISPRUDENCIA. SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA, sentencia N° 1070, del 10 de julio de 2003, expediente N° 2001-774

Cuando se afirma que lo característico de este principio es que constituye una potestad del juez, lo que no implica que la etapa probatoria esté sometida a la voluntad del juez o a su iniciativa. Las legislaciones que establecen el principio inquisitivo no privan a las partes del derecho de aportar pruebas, incluso de alguna manera mantienen los principios de la carga de la prueba. Las partes deben tener la diligencia de aportar las pruebas para probar los hechos de sus alegatos, porque pueden correr el riesgo que el juez no las decrete oficiosamente y queden sin probar sus hechos.

En fecha reciente la Sala Político-Administrativa, en sentencia N° 429, del 11 de mayo de 2004, expediente N° 2002-1045, ha ratificado la presencia de este principio en la jurisdicción contencioso-tributario, en los siguientes términos:

“...debe esta Sala destacar, una vez más, que en el proceso contencioso-administrativo y específicamente el contencioso-tributario, contrariamente a lo que sucede en el proceso civil ordinario regido por el principio dispositivo, el juez goza de plenos poderes de decisión que le permiten apartarse de lo alegado y probado por las partes, pudiendo incluso declarar la nulidad de los actos sometidos a su consideración cuando ellos estuvieren afectados de inconstitucionalidad o ilegalidad, no estando sujeto, por consiguiente, al señalado principio dispositivo regulado en el artículo 12 del Código de Procedimiento Civil. En consecuencia, no habiéndose configurado error alguno que afectara la concordancia lógica y jurídica que debe existir entre lo alegado por las partes y la sentencia, no puede afirmarse, como sostiene la apelante, que la recurrida haya incurrido en el vicio de incongruencia por omisión de pronunciamiento”.

Ese principio le confiere al juez un conjunto de facultades, como es la dirección de la instrucción, revisión oficiosa de su jurisdicción y competencia, notificaciones, emplazamientos y facultades probatorio-investigativas.

Principio de escrituriedad y oralidad

Las dos formas tradicionales de la expresión de las partes en el proceso son la palabra escrita y la hablada, pero no se conoce ningún proceso absolutamente

escrito u oral. Siempre se tiene una especie de mixtura, pudiéndose decir que lo que hay es una predominancia de una u otra forma. Normalmente, la doctrina toma el criterio para su determinación lo relativo a como se realiza la actividad probatoria.

En la jurisdicción contencioso-tributaria, no sólo el período de la prueba se rige por el principio de la escritura, sino la mayoría de las etapas del proceso tributario, transcurren bajo la forma escrita, con excepción de unos pocos actos procesales que se realizan bajo la forma oral⁸¹, como es la situación prevista en el artículo 275 COT, en el párrafo único, que el tribunal cuando así lo considere puede disponer que los informes sean expuestos en forma oral.

Principio de publicidad

La Constitución en el artículo 257 ordena que el procedimiento que debe adoptarse, deba ser público. La oralidad y la publicidad adoptada en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela permiten en una forma directa y transparente, un debate contradictorio en el proceso, para obtener la efectiva realización de la justicia y el cumplimiento del fin social de la misma. A través de la publicidad se mantienen informadas a las partes, e incluso a los terceros, sobre el desenvolvimiento del proceso. No se contempla, como en épocas pasadas, la reserva o el secreto de cómo avanzan las causas interpuestas ante los órganos de administración de justicia; salvo por causa de decencia, en donde el juez ordenará llevar la causa “a puertas cerradas”. El juicio público no sólo es una garantía para el acusado, sino que también es garantía para los demás sujetos procesales y el mismo pueblo, por cuanto la sociedad tiene derecho a enterarse de la forma como se administra justicia en su seno. En la democracia se entiende la publicidad del proceso como una forma de control de la sociedad a los jueces.

⁸¹ CASADO CASADO BALBÁS, Lilia María y SUÁREZ ALCALDE, Freddy (2006). *Sobre el proceso tributario*, Caracas: Edita SENPRESS, C.A., p. 29

Con relación al principio de publicidad se puede señalar que el Código de Procedimiento Civil, consagra en su artículo 24 el principio de la publicidad de los actos procesales así:

Los actos procesales serán públicos, pero se procede a puertas cerradas cuando así lo determine el tribunal, por motivo de decencia pública, según la naturaleza de la causa. En tal caso, ni las partes, ni los terceros podrán publicar los actos que se hayan verificado ni dar cuenta o relación de ellos al público, bajo multa de un mil a cinco mil bolívares, o arresto hasta por ocho días, penas que impondrán el juez por cada falta. El estudio de expedientes y solicitudes, la conferencia que tengan los jueces para sentencias y la realización del fallo, se harán en privado, sin perjuicio de publicación de las sentencias que se dictarán.

Este principio de publicidad tiene su excepción, en el mismo artículo 24 del Código de Procedimiento Civil ya que la publicidad en un proceso no se permitirá por motivos de decencia pública, y a esta podemos agregarle cuando esté involucrado el orden público y las buenas costumbres. En el Código Orgánico Procesal se establece este principio en el artículo 15. En el proceso laboral se establece en el artículo 4 de la ley correspondiente.

Al respecto de este principio de publicidad, PUPPIO (1998)⁸² señala que:

En realidad la verdadera consagración del principio sería la presencia del público en las audiencias, en asuntos penales, o en los días de despacho, en asuntos civiles y contenciosos administrativos del tribunal. Pero con nuestro sistema escrito, el principio se cumple con la publicidad de que se le da a cualquiera de tener acceso al expediente y sacar copias simples de los documentos contentivos de los actos procesales”.

Este principio de publicidad permite que en el desenvolvimiento en el juicio cualquier persona que tenga algún interés pueda oponerse o coadyuvar a la buena consecución del proceso.

Al respecto COUTURE⁸³ señala que:

⁸² PUPPIO, Vicente J. *Teoría General del Proceso*, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 1998. p. 147.

⁸³ COUTURE, Eduardo. *Fundamentos de Derecho Procesal Civil*, ob. cit. p. 192.

La publicidad es consecuencia natural de la presencia del público en las audiencias judiciales, constituye el máspreciado instrumento de fiscalización popular sobre la obra de Magistrados y defensores, pero en nuestra legislación al igual que la de otros países de habla hispana, disminuye la efectividad del principio por ser predominante el régimen de nuestras actividades procesales.

BINDER⁸⁴ apunta en el mismo sentido diciendo que:

El juicio público implica un modo particular de insertar a la justicia en el medio social; implica que ella cumple con su tarea de transmitir mensajes sociales sobre la efectiva vigencia de los valores que fundan la convivencia. Por esta razón, Carrara insistía en que si el juicio es secreto y la población no tiene posibilidades de percibir el juicio como algo justo, no interesa demasiado que la sentencia sea intrínsecamente justa ya que, a los efectos sociales, es lo mismo una sentencia injusta que una percibida como injusta, aunque no lo sea”.

El principio de publicidad garantiza que el proceso sea abierto a las partes y al público, salvo las excepciones de previstas en la ley con relación al público, porque para las partes siempre deben tener acceso al expediente.

Principio de celeridad

El principio de celeridad se asocia directamente con la tutela efectiva. El justiciable tiene derecho en plazo razonable decisión sobre la controversia planteada. Así como la oralidad es la expresión material del principio de inmediación, el principio de la celeridad es la manifestación concreta del principio de economía procesal. Se ha dicho que justicia tardía no es justicia, por ello, permanentemente se buscan formulas para obtener una justicia expedita sin ritualidades ni formalismos superfluos, que efectivamente tutele los derechos del justiciable. Lo que si se tiene claro es que en aras de la celeridad no se sacrifique la profundidad y razonabilidad de las decisiones.

El principio de celeridad se manifiesta a través de diversas instituciones del proceso, como, por ejemplo, la perentoriedad o improrrogabilidad de posplazos o en

⁸⁴ BINDER. A. *Introducción al Derecho Procesal Penal*, Edit. Ad-Hoc, Buenos Aires, p. 107.

principios como el del impulso oficioso del proceso. Este principio se presenta en forma diseminada a lo largo del proceso, por medio de normas impeditivas y sancionadoras a la dilación innecesaria. El juicio ejecutivo fiscal está diseñado para que sea un procedimiento rápido sin impedir el derecho de defensa.

Principio de igualdad

Este principio de raigambre constitucional que consagra la igualdad de todos frente a la ley, se manifiesta en el proceso a través de diversas formas. Por una lado, al establecerse concretamente en norma la igualdad procesal, que impide privilegios y prerrogativas para cualquiera de las partes; además la consagración de la imparcialidad.

A partir de todos estos antecedentes, una de las principales formas de consagrar jurídicamente la noción de la igualdad, la constituye el principio de la igualdad ante la ley y es a través del cumplimiento de este principio que se puede lograr un verdadero acceso a la justicia. No obstante, debe mirarse que ese principio, consagrado en la ley, es de carácter formal, pues, ello implica una relación con otro en un contexto determinado⁸⁵. En materia procesal, la igualdad, además de formal, en el sentido que no puede haber leyes o actos arbitrarios o discriminatorios, sin embargo, ello no excluye la aplicación del principio de distinción donde deba distinguirse (por ejemplo, no pueden igualarse el empleador y el trabajador, por ello la ley privilegiará en cierto sentido al trabajador. *Debe recordarse que no hay peor injusticia que considerar iguales a los desiguales*); debe ser real y efectiva, en el sentido que todas las personas que participen en el proceso deben tener igualdad de oportunidades.

⁸⁵ GARRONERA MORALES, Angel. *El Estado Español como Estado Social y Democrático de Derecho*. Citado por MADRIÑAN RIVERA, Ramón Eduardo. *El estado Social de Derecho*. Dice el autor: "...no se puede entender el principio de igualdad en su escueta y originaria versión liberal, como simple producto de la condición de "generalidad" que debe predicarse de la relación que liga a la ley con el ciudadano. Ni ... como interdicción de toda diferenciación jurídico-formal,...(omissis)... carece de sentido en el seno del vigente Estado social de Derecho donde precisamente el legislador, cada día más, se ve obligado a realizar el valor "igualdad" distinguiendo entre situaciones que merecen ser distinguidas". p. 121.

En el proceso tributario la igualdad procesal de las partes se desprende desde la misma Constitución al expresar en el artículo 49 que el debido proceso rige para todas las actuaciones, tanto judiciales como administrativas.

Principio de la insuspendibilidad del acto administrativo

En el proceso tributario –en primera instancia- se establece como regla, que la interposición del recurso contencioso tributario no suspende los efectos del acto administrativo determinativo de la obligación tributaria.

Esta regla tiene excepción, conforme lo establece el artículo 263 del COT, pudiéndose solicitar la suspensión total o parcial de los efectos del acto administrativo impugnado. Dos situaciones se prevén: 1) La apariencia de buen derecho, que haya fundamento serio y fundado en derecho en la impugnación; 2) El peligro por daño irreparable. En doctrina de la Sala se afirma que deben ser concurrentes tales excepciones. Cuestión altamente cuestionable, pues si hay fundamento de buen derecho y no hay peligro para la administración tributaria de que quede frustrada su pretensión, no se ve fundamento para exigir como concurrentes ambas excepciones⁸⁶.

⁸⁶ JURISPRUDENCIA. SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA, sentencia N° 607, de 3 de junio de 2004, expediente N° 2003-1354

CAPÍTULO TERCERO

EL TRÁMITE DEL JUICIO EJECUTIVO FISCAL

Competencia

En razón de la ausencia de una cultura tributaria nacional debido a que el Estado durante muchos años se financió por la vía de la renta minera petrolera y subsidió la mayoría de las actividades económicas en el país, no organizó adecuadamente un sistema jurisdiccional tributario. Por ello, en la reforma del Código de Procedimiento Civil de 1986 se incluyó el juicio ejecutivo fiscal y se tramitaba ante los Tribunales de Primera Instancia en lo Civil y Mercantil. El Código Orgánico Tributario vigente asume la regulación del juicio ejecutivo fiscal y atribuye la competencia en razón de la materia a la Jurisdicción Contencioso-Tributaria, a su vez dispone que en materia tributaria no sean aplicables las disposiciones relativas al procedimiento de ejecución de créditos fiscales establecidos en el Código de Procedimiento Civil (artículo 340 COT).

El artículo 1º del Código Orgánico Tributario estatuye la esfera de su aplicación así:

Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos.

Para los tributos aduaneros el Código Orgánico Tributario se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, a la determinación de intereses y lo relativo a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio.

Las normas de este Código se aplicarán en forma supletoria a los tributos de los estados, municipios y demás ante la división político territorial. El poder tributario de los Estados y Municipios para la creación, modificación, supresión o recaudación de los tributos que la Constitución y las leyes les atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercida por dichos entes dentro del marco de la competencia y autonomía, que le son otorgadas de

conformidad con la Constitución y las Leyes dictadas en su ejecución

Para los tributos y sus accesorios determinados por Administraciones Tributarias extranjeras, cuya recaudación sea solicitada a la República de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre el juicio ejecutivo.

Parágrafo Único: Los procedimientos amistosos previstos en los tratados para evitar la doble tributación, son optativos y podrán ser solicitados por el interesado con independencia de los recursos administrativos y judiciales previstos este Código.

Artículo 12. Están sometidos al imperio de este Código, los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1.

La materia, de aplicación del Código Orgánico Tributario la constituyen los tributos, que surge de una voluntad unilateral del estado mediante la ley⁸⁷, y las relaciones jurídicas que de ellos se derivan, como: el pago o lo que se denomina la obligación tributaria material, las obligaciones o deberes del contribuyente, sanciones, intereses o recargos⁸⁸.

En relación al ámbito espacial de aplicación, en principio se refiere a los tributos nacionales, los cuales corresponden al fisco nacional de acuerdo a lo asignado en el ordinal 8° del artículo 136 de la Constitución Nacional; no supletoriamente son aplicables a los tributos de los Estados y Municipios. Comenta el profesor José OCTAVIO⁸⁹ que los Estados no tienen potestades tributarias

⁸⁷ El campo específico es el tributo. Este no debe confundirse con la tasa, la cual surge con base a la prestación efectiva o potencial de un servicio público. Su regulación y los procedimientos para hacer efectiva su tributación se rige por normas distintas, por ejemplo, la tasa de agua. Aquí debe haber una prestación efectiva de servicio a favor del contribuyente.

⁸⁸ BORJAS, Arminio (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. ob. cit. Tomo VI. Pág. 103. En el código derogado se contemplaba un procedimiento que se denominaba “De las demandas en que tengan interés las rentas públicas” que correspondía a los artículos 681 al 688 inclusive. En sus comentarios el maestro Borjas expresaba: “No todo juicio en que sea parte el Fisco debe tramitarse según el procedimiento especial que estamos comentando, sino únicamente las demandas en que se trate de cosas ciertas o de créditos que correspondan a las Rentas Públicas, liquidados éstos a cargo de los contribuyentes o deudores cuando no hayan sido pagados por la vía administrativa al ser exigibles; y de estas mismas demandas hay algunas que no se pueden ventilar en juicio civil ante los jueces que ejercen la jurisdicción ordinaria. Los jueces de Hacienda, por ejemplo, son los que pueden conocer en primera instancia de la propiedad de aquellas cosas y del cobro de aquellos derechos y multas que son objeto de los juicios de comiso”.

⁸⁹ OCTAVIO, José A. “Ámbito de aplicación del Código Tributario”. *XXI Jornadas “J.M. Domínguez Escobar*. p. 69.

específicas, sino residuales, conforme a lo dispuesto en el ordinal 11 del artículo 164 y ordinal 5° del artículo 167 de la Constitución; sin embargo, en la Ley de Descentralización, Delimitación y Transferencia de Competencia del Poder Público, se atribuye a los Estados algunas materias tributarias, en forma exclusiva. Los Municipios tienen competencia tributaria asignada por la Constitución Nacional en el artículo 31 y por la Ley Orgánica de Régimen Municipal.

En el aspecto jurisdiccional el artículo 220 del Código Orgánico Tributario (COT) de 1994, establecía que son competentes para conocer en Primera Instancia los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario, situación que el Código de Procedimiento Civil en su artículo 651 acogió, cuando expresa “salvo lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario”. Sin embargo, en el Parágrafo Segundo del citado artículo 220 del COT, se estipula que “El conocimiento del juicio ejecutivo previsto en el Capítulo II de este Título, podrá ser atribuido a la jurisdicción civil ordinaria. Debido a la dificultad del cumplimiento de la creación de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario previstos en el artículo 221, el Consejo de la Judicatura difirió la competencia para conocer sobre el juicio ejecutivo a los juzgados de la jurisdicción civil ordinaria de todas las circunscripciones judiciales del país, tomándose en cuenta la cuantía. En efecto, mediante decreto N° 2.242 de fecha 25 de septiembre de 1983, se confirió a la jurisdicción civil ordinaria la competencia para conocer de estos procesos⁹⁰.

En el artículo 291 del COT se estatuye que la solicitud de ejecución de crédito deberá interponerse ante el tribunal Contencioso-Tributario competente.

En la reforma del COT de 2001, en el artículo 333 se dispuso que en los seis (6) meses siguientes a la promulgación del Código en Gaceta Oficial, se debieran crear o ponerse en funcionamiento Tribunales Contenciosos Tributarios. En el parágrafo único del artículo 340 se pautó que los juicios ejecutivos que estuvieran pendientes para la época de vigencia del Código se continuarían tramitando en la jurisdicción ordinaria. Conforme al artículo 334 COT los ilícitos cuyas sanciones

⁹⁰ FRAGA PITTALUGA, Luis. (1998). *La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria*, ob. cit. Pág. 296.

imponen privación de la libertad, serán conocidos por la jurisdicción penal ordinaria, hasta tanto se cree la jurisdicción penal especial.

En la actualidad conocen de los juicios ejecutivos los Tribunales contencioso-tributarios, los cuales tienen competencia territorial conforme a la región de la división del organismo de administración tributaria: SENIAT. Específicamente, el Tribunal Contencioso-Tributario con sede en San Cristóbal, corresponde a la Región Los Andes.

Demanda

Estatuye el artículo 290 del Código Orgánico Tributario que el procedimiento se inicia mediante escrito en el cual se expresará la identificación del representante del Fisco, la identificación del demandado, el carácter con que se le demanda, el objeto de la demanda y las razones de hecho y de derecho en que ésta se funda. Por señalamientos expresos del legislador el proceso se inicia con la demanda. Esta debe contener los requisitos indispensables que se exigen en cualquier demanda para trabar la relación procesal. Estos elementos son necesarios para que la demanda produzca efectos jurídicos⁹¹. Son los requisitos formales que se exigen en el artículo 340 del Código de Procedimiento Civil, los cuales deben ser satisfechos porque el actor podrá oponer, en el momento de la oposición, cuestiones previas.

La identificación del representante del Fisco y del demandado es pertinente para estudiar las capacidades y legitimación de las partes, máxime cuando el representante que está actuando en nombre del Fisco debe ser plenamente autorizado y competente; debe expresarse con claridad el objeto inmediato de la acción que es la condena de pagar el crédito fiscal y su ejecución, los hechos sobre las cuales se funda que consistirán en precisar el hecho imponible y sus consecuencias, además las razones que fundamentan tal pedimento.

⁹¹ CASADO BALBÁS, Lilia María y SUÁREZ ALCALDE, Freddy (2006). *Sobre el proceso tributario*, ob. cit. La doctrina procesalista esta conteste en qué la demanda debe tener las identificaciones de las partes, del objeto procesal y los títulos fundamentales, no llevarlos es causal de inadmisibilidad. Se cita al profesor PINEDA LEÓN, Pedro (1974). *Lecciones elementales de Derecho Procesal Civil*. Mérida: ULA, Tomo II. Pág. 71; lo mismo RENGEL ROMBERG.-Aristides (2002). *Tratado de Derecho Procesal Civil Venezolano*, Caracas: Editorial Arte, Tomo II, p. 113.

En correspondencia con los artículos 289 y 290 debe presentarse con la demanda el título ejecutivo, es decir, aquel documento que reúna los requisitos que es estudiaron anteriormente. En efecto dispone el artículo 289 lo siguiente: Los actos administrativos contentivos de obligaciones líquidas y exigibles a favor del fisco por concepto de tributos, multas e intereses, así como las intimaciones efectuadas conforme al parágrafo único del artículo 213 de este Código, constituirán título ejecutivo, y su cobro judicial se aparejará embargo de bienes siguiendo el procedimiento previsto en este Capítulo.

Se debe recordar que el Código de Procedimiento Civil en su artículo 654, estipula que: “Con la demanda se presentará la liquidación del crédito o el instrumento que lo justifique...”. Se trata de presentar el documento fundamental de la acción, que tal como lo define el comentarista RENGEL ROMBERG⁹², es aquel del cual emana el derecho que se invoca y surge la acción instaurada y define precisamente los derechos de las partes. La exigencia del instrumento fundamental se fundamenta en que debe ser ajustada y con petición a base de derecho y, el derecho de defensa de la parte demanda que debe conocer el porqué y con base a qué se le demanda.

En materia fiscal proviene de los documentos de determinación o liquidación tributaria obtenidos en proceso de auto determinación o de la determinación de oficio⁹³, éste último procede cuando existen dudas sobre la anterior o que se persigan las infracciones de las leyes tributarias; la administración tributaria abre un expediente de carácter sumario que culmina con una resolución que indica la procedencia o no de la obligación tributaria. El documento fundamental de la acción ejecutiva fiscal debe cumplir los requisitos definidos en los artículos 212 y 289 del Código Orgánico Tributario⁹⁴.

⁹² Idem. p. 73.

⁹³ La determinación de oficio está contemplada en los artículos 130 AL 135 del Código Orgánico Tributario.

⁹⁴ BORJAS, Arminio. (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. ob. cit. Pág. 164. El ilustre comentarista exponía: deben acompañarse a las demandas del Fisco, como a toda demanda en general, los documentos en que se funden por derivarse inmediatamente de ellos la acción deducida; y como el fundamento de dichas demandas es la liquidación del crédito que se reclama o el instrumento que lo justifique, los Tesoreros, Administradores y demás agentes fiscales deberán proveerse de ellos, especialmente si tuvieran aparejada ejecución, para producirlos con el libelo, en vez de limitarse a designar la oficina o lugar en que se encuentren, porque esa sola indicación, si bien permite al actor la posterior

El crédito fiscal demandado debe ser firme, en el sentido que sobre el mismo no exista pendiente ningún plazo, ni esté tramitándose ningún recurso administrativo o contencioso contra él. Como lo define el artículo 289 del Código Orgánico Tributario debe ser exigible. Esa exigibilidad es la misma que se ha analizado⁹⁵.

En la misma demanda, así lo dispone el artículo 291 del Código Orgánico Tributario, el representante del Fisco podrá solicitar embargo de bienes del deudor, debiendo el tribunal acordarlo en cantidad que no exceda del doble del monto de la ejecución más una cantidad estimada prudencialmente para responder del pago de intereses y costas. El decreto de embargo no es potestativo del Tribunal, éste debe decretarlo por mandato expreso de la antedicha norma.

Embargo

Acorde con el artículo 291 el representante del fisco podrá solicitar en la demanda el embargo ejecutivo de bienes propiedad del deudor, estableciéndose unos parámetros, en cuanto no podrá exceder del doble del monto en ejecución más una cantidad prudencialmente estimada por el Tribunal para garantizar los intereses y costas del proceso. Cuando se trate de dinero en efectivo el monto de embargo se limitará a la cantidad en ejecución más la estimación de intereses y costas.

Deben tomarse en cuenta las regulaciones sobre los bienes que no están sujetos a ejecución, los cuales se expresan en el artículo 1929 del Código Civil. Es referente también lo establecido en el artículo 598 del Código de Procedimiento Civil, con relación al embargo de sueldos, salarios y remuneraciones en los casos de juicios o incidentes sobre alimentos.

presentación del instrumento citado, le impide proceder por la vía ejecutiva, con menoscabo de la brevedad y eficacia del cobro”.

⁹⁵ En la Ley Orgánica de la Hacienda nacional en el artículo 4 se estipula la calidad de título ejecutivo en materia fiscal, así: “Cuando los créditos a favor del Fisco, liquidados a cargo de los contribuyentes o deudores, no hayan sido pagados por la vía administrativa al ser exigibles, se demandarán judicialmente siguiéndose el procedimiento especial establecido en el Código de Procedimiento civil. Las liquidaciones formuladas por los empleados competentes, los alcances de cuentas y las planillas de multas impuestas, tienen el carácter de títulos ejecutivos y al ser presentados en juicio aparejan embargo de bienes”.

Conforme al artículo 283 COT, una vez que se ha ordenado el embargo, si el representante del Fisco lo ha solicitado, el Juez debe designar como depositario de los bienes al Fisco Nacional.

Intimación

Como punto previo a la intimación el tribunal debe admitir la demanda. A los fines de acordar la intimación del demandado, el Juez comprobará cuidadosamente los siguientes extremos: 1° Si el acta la planilla de liquidación del crédito fiscal demandado o el instrumento que los justifique cumple los requisitos legales correspondientes. 2° Si el crédito fiscal demandado es líquido y de plazo vencido”.

En virtud de que la normativa tributaria no dice nada acerca de la función del Juez en relación a la intimación, es claro que por la intención del legislador⁹⁶ el Juez debe verificar en forma cuidadosa lo siguiente:

1°. Si la planilla de liquidación del crédito fiscal demandado o el instrumento que los justifique cumple los requisitos legales correspondientes⁹⁷. Esto es, que sea un documento que constituya título ejecutivo satisfaciendo los requisitos de los artículos 211, 212 y 289 del Código Orgánico, cuestión que se refirió con anterioridad. Las resoluciones que fundamenten las planillas de liquidación deben contener todos los elementos exigidos para la validez del acto administrativo que estatuye el artículo 18 de la Ley Orgánica de Procedimientos

⁹⁶ CALVO BACA, Emilio. *Código de Procedimiento Civil. Exposición de Motivos del Proyecto de Código de Procedimiento Civil*. ob. cit. p. 1.256, se dice. “Se pone a cargo del Juez el deber de verificar el cumplimiento de los requisitos legales que según el artículo 654 del Proyecto permiten la intimación, esto es, si la planilla de liquidación del crédito fiscal o el instrumento que lo justifique cumple los requisitos legales respectivos, que le den validez formal y fuerza ejecutiva. Y si el crédito demandado es líquido y de plazo cumplido”.

⁹⁷ PIERRE TAPIA, Oscar. *Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia*, (1982), ob. cit. vol. 3. Año 1982. pp. 48/49. Los criterios que la Corte ha ratificado en múltiples ocasiones persiguen mantener el equilibrio jurídico entre la Administración Pública y el contribuyente. Ella ha definido: “La Sala ha destacado en anteriores decisiones la naturaleza e importancia de la actuación fiscal, en casos como el de autos, cuando realmente se enfrenta la Administración al contribuyente, al dictar una Resolución motivada y expedirle una planilla de liquidación. De allí que el Poder Ejecutivo, al atribuir tales facultades a los funcionarios fiscales correspondientes, en el Reglamento Orgánico de la Administración del Impuesto sobre la Renta, lo hizo cuidadosamente, en forma restrictiva, autorizando sólo a algunos de ellos, de determinada jerarquía administrativa, seguramente con el fin de evitar la producción de conflictividad innecesaria entre la Administración y los contribuyentes, derivados de malas o defectuosas resoluciones y Planillas de Liquidación”.

Administrativos. Es fundamental, la motivación en la resolución, porque allí se debe contener la indicación de los hechos y de los fundamentos legales del acto⁹⁸.

2°. Si el crédito es líquido y de plazo vencido. La deuda tributaria está reflejada o totalizada en magnitudes susceptibles de medición en unidades monetarias, así se tiene, por ejemplo, una unidad tributaria corresponde a “X” unidades monetarias, por tanto, se manifiesta en una cantidad de dinero. La obligación debe tratar sobre una cantidad de dinero que sea concreta, es decir, formalmente indicada la suma de dinero, o reseñable, lo que significa que mediante un cálculo aritmético pueda establecerse el monto sin dudas de la suma de dinero. La deuda debe ser de plazo vencido, esto significa que el lapso que hacia pendiente la exigibilidad ha concluido. Es exigible por cuanto el plazo que se ha consumido, entonces, la obligación puede pedirse, cobrarse y, procesalmente, demandarse. No debe hacerse equivalente el término exigibilidad a plazo cumplido, debe recordarse que en el estudio de las obligaciones se conoce que la exigibilidad depende de dos hechos: el *plazo* y la *condición*. Las obligaciones tributarias pueden tener plazo para su cancelación, pero no están sometidas a condiciones.

Sí el Juez, en su examen, considera que se han cumplido los requisitos, o sea, que efectivamente los documentos conforman títulos ejecutivos y la deuda tributaria

⁹⁸ Sí la planilla fiscal no cumple los requisitos legales correspondientes podrá el intimado hacer la impugnación adecuada. Los requisitos que deben cumplir dichas planillas están estipulados en la Ley Orgánica de Hacienda Nacional, de Procedimientos Administrativos, Código Orgánico Tributario y Ley de Impuesto sobre la Renta. En este sentido hemos creído conveniente citar algunas sentencias de la Corte Suprema de Justicia acerca de defectos en las planillas de liquidación. **Inmotivación**, sent. 20-07-82, caso Creaciones Riri. “Pero lo que no puede discutirse es si hizo o no falta una motivación, toda vez que éste es un requisito formal de legalidad indispensable de todo acto tributario, como lo ha sostenido reiteradamente la jurisprudencia contencioso-administrativa. Esa motivación ha debido expresarse en la planilla misma, o en un oficio de la Administración Seccional que acompañara su remisión, pero ha debido producirse en alguna forma para no comprometer el legítimo derecho de defensa de la contribuyente, y para no introducir imprecisiones en el contencioso fiscal.. Su ausencia debe conducir invariablemente a la nulidad de la planilla de liquidación impugnada por razones formales”. Cfr. PIERRE TAPIA, OSCAR. Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia. Vol. 7, año 1982. Págs. 70-71. **Requisitos formales**: En sent. 27-11-84, caso Pretensado S.A. dice: “El artículo transcrito determina los requisitos formales que debe reunir un Acta Fiscal para que pueda ser considerada como legal. En sentencia del 19-1-82, esta sala ha dicho: “*La ratio legis* de esta norma procesal tributaria, es que se hagan formalmente del conocimiento del administrado los reparos impositivos que le formula la fiscalización en un determinado ejercicio fiscal, de modo que pueda analizarlos y conformarse a ellos, en vía jerárquica o contenciosa, en ejercicio de su legítimo derecho de defensa de orden constitucional. Y todos estos extremos quedan satisfechos si se levanta un Acta Fiscal; si se sella con el sello de la administración; si en ella se formulan, con su respectiva motivación; y si finalmente la suscribe un funcionario fiscal que exprese la manifestación de voluntad tributaria de la Administración, tratándose, como se trata, de un órgano competente”. Cfr. Pierre Tapia, Oscar. Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia. Vol. 11. Año 1984, págs. 71-72-73.

contenida en éstos es líquida y exigible, acordará la intimación del demandado. En el Código Orgánico Tributario, en relación al juicio ejecutivo fiscal, no se establece la forma de la intimación. Dado que la expresión que usa el legislador es de “acordará la intimación”, debe regularse por lo dispuesto en el artículo 649 y 650 del Código de Procedimiento Civil⁹⁹, acorde como lo está haciendo el Tribunal Superior Contencioso-Tributario Región Los Andes. Conforme a la equidad, si la residencia del demandado es distante del lugar de la demanda, deberá otorgarse el término de la distancia con arreglo al artículo 205 *ejusdem*.

El artículo 294 del Código Orgánico Tributario ordena que: “En la misma audiencia de admisión de la demanda, se acordará la intimación del deudor para que pague o compruebe haber pagado, **apercibido de ejecución** (en negrillas nuestro), en el lapso de cinco (5) días contados a partir de su intimación”.

La intimación es un mandato, no se trata de una citación o notificación para informar del proceso o de un acto procesal en el cual se tenga interés o deba intervenir, sino efectivamente de una orden clara y precisa que conmina al pago, bajo el apercibimiento de ejecución.

En el lapso de oposición para pagar o comprobar que se ha pagado, el demandado podrá hacer oposición. La norma exige que la comprobación de pago deba ser en forma fehaciente, consignando documento que compruebe el pago. Es claro que será la planilla correspondiente de liquidación realizada ante banco recaudador.

El lapso que se otorga al demandado para comprobar haber pagado o hacer la oposición es preclusivo, en el sentido que si no se acredita el pago en ese lapso se continúa la tramitación *in executivis* o si dentro de ese lapso no se hace oposición no podrá ser hecha en otra oportunidad. En el Código Orgánico Tributario de 1994, en el artículo 210, se establecía una excepción, puesto que si el demandado

⁹⁹ BORJAS, Arminio (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. ob. cit. p. 107. En sus comentarios al CPCD en relación a estos juicios argumentaba: “La intimación de pago notificada al demandado hace las veces de citación para la litis – contestación, y en la boleta respectiva deberá hacerse saber a dicha parte que sólo podrá ser oída dentro del término de ocho días (**Nota nuestra: actualmente de cinco (5) días**) después de notificado, más el de la distancia...”.

presentaba un instrumento público que excluyera la acción se suspendía la acción respecto a los bienes que no se hayan rematado¹⁰⁰. Norma que se ha excluido en el código vigente.

Oposición a la intimación

El artículo 294 del Código Orgánico Tributario establece un lapso para la oposición, que es el mismo que se concede para pagar o demostrar haber pagado, en efecto dice: “El deudor, en el lapso concedido para pagar o comprobar haber pagado, podrá hacer oposición a la ejecución...”. Este lapso es de cinco (5) días de despacho contados a partir de su intimación, según lo dispone el artículo *in comento*. Debe entenderse que le son aplicables al intimado las reglas correspondientes al término de la distancia.

El lapso para la comparecencia del deudor para hacer oposición es improrrogable. Vencido el lapso el deudor intimado no tendrá otra oportunidad para contestar la demanda. El maestro BORJAS señalaba que si el lapso transcurría sin que el intimado se haya presentado a contestar la demanda, le hacía perder todo derecho a ser oído¹⁰¹. La no comparecencia del intimado permitirá la continuación de la ejecución de los bienes del demandado.

¹⁰⁰ Idem. pp. 106 y 109. Decía el maestro Borjas: “Si transcurrido el término fijado a éste para el pago, no acreditase de modo fehaciente haber cumplido dicha orden, esto es, si para el cuarto día después de notificado el deudor el decreto de intimación, no constare en autos que éste ha satisfecho la obligación demandada, el tribunal procederá contra él como en ejecución de sentencia definitivamente firme”. Continuaba su exposición así: “El término para la comparecencia del deudor es improrrogable, y si transcorre sin que éste se haya presentado a contestar la demanda, le hace perder todo derecho a ser oído. En tal hipótesis, el procedimiento ejecutivo continúa su curso hasta quedar terminado, teniendo carácter definitivo, sin que sus resultados impongan responsabilidad alguna al Fisco o al agente demandante, como si la contumacia del reo equivaliese a un fallo firme condenatorio contra él”. Más adelante, comentando el artículo 685 CPCD, expresó: “Conforme a lo dispuesto en el artículo 685 (**nota nuestra: esa disposición fue eliminada en el código vigente, pero se encuentra en el Código Tributario en el artículo 210**), el demandado puede pedir y el Juez debe decretar, la suspensión del procedimiento ejecutivo, cualquiera que sea el estado en que se halle, siempre que presente instrumento público que excluya la acción. Ya hemos apuntado antes que si el reo compareciere a contestar la demanda antes del embargo ejecutivo, podrá evitarlo o impedirlo con la presentación de la expresada prueba auténtica; pero si ésta no fuere aducida sino después de comenzado el remate, la suspensión sólo aprovechará a los bienes que aún no estuvieren rematados”.

¹⁰¹ BORJAS, Arminio (1964). *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*. ob. cit. Tomo VI. Pág. 108. (ver nota referencial n° 24).

Estos afectos que se aluden es que si el intimado no comparece, la continuación de la ejecución no impone responsabilidad alguna al Fisco o al agente fiscal demandante. En el código derogado se abría a juicio ordinario con la oposición por lo que si el intimado comparecía y formulaba su oposición oportuna, y paralelamente a la ejecución se lleva acabo el juicio ordinario, se conserva en suspenso la responsabilidad del fisco y la del agente fiscal, de tal modo que si resultare en juicio haberse realizado indebidamente el cobro, tanto el Tesoro Público como el agente fiscal deberán indemnizar de *mancomún et in solidum* los perjuicios sufridos por el ejecutado¹⁰². La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos estipula la responsabilidad de los funcionarios en los artículos 3 y 6 por las faltas que tanto a nivel de los servidores públicos como frente a la administración cometan los funcionarios¹⁰³.

El artículo 295 del Código Orgánico Tributario estipula que si vencido el lapso después de la intimación, contándose el término de distancia si lo hubiere, el deudor no acreditó el pago, y no realizó oposición, o que se haya resuelto la oposición desfavorablemente al deudor, se ordenará el remate de los bienes embargados. El procedimiento de remate de los bienes embargados se seguirá por las normas que se establecen en los artículos 284 y siguientes del Código Orgánico Tributario. Los cuales se refieren a la designación de un sólo perito, la publicación de un sólo cartel de remate, la realización del acto de remate y el embargo de otros bienes si los rematados no cubren el crédito fiscal.

La oposición sólo puede ser hecha por los motivos indicados en el artículo 294 del Código Orgánico Tributario, los cuales, en interpretación. son:

- 1°. El pago del crédito fiscal que se le haya intimado, a cuyo efecto consignará con su escrito de oposición el documento que los compruebe.

¹⁰² Idem.

¹⁰³ LOPA. Art. 3: “Los funcionarios y demás personas que presten servicios en la Administración Pública, están en la obligación de tramitar los asuntos cuyo conocimiento les corresponda y son responsables por las faltas que incurran.” El art. 6 dice: “Cuando la Administración haya incurrido en mora o retardo en el cumplimiento de las obligaciones contraídas con los administrados y ello acarrear daño patrimonial, el funcionario o funcionarios a quienes compete la tramitación del asunto, además de las sanciones previstas en esta Ley, será responsable civilmente por el daño ocasionado a la Administración”.

2°. La pendencia de un Recurso Administrativo o Contencioso cuando aquél se relacione con la procedencia o monto del crédito fiscal cuya ejecución se solicita; siempre que se hubieren suspendido los efectos del acto (artículo 291 parágrafo único en correspondencia con el artículo 263 COT).

3°. La extinción del crédito fiscal demandado conforme a los modos de extinción previstos en el Código Orgánico Tributario.

De seguidas se hará un análisis de cada uno de estos motivos y las exigencias para demostrar la pertinencia de la causa opuesta:

1°. El pago del crédito fiscal que se le haya intimado, a cuyo efecto consignará con su escrito de oposición el documento que los compruebe.

El Código Orgánico Tributario no define el concepto de pago, consecuentemente, con las fuentes, que en este caso indudablemente debe acudir al derecho civil, el cual presenta una serie de particularidades sobre el mismo.

La doctrina define al pago como el medio voluntario por excelencia del cumplimiento de la obligación¹⁰⁴. En materia tributaria es una de las formas de cumplimiento o extinción de la obligación tributaria, así lo señala la teoría¹⁰⁵, y así se establece, al menos como extinción, en el artículo 39 del Código Orgánico Tributario venezolano.

La doctrina expresa que el pago es un acto jurídico que se caracteriza por:

a) Es un acto debido. El sujeto pasivo de la deuda tributaria está obligado a pagar por mandato de la Ley, por supuesto, únicamente en los casos en que haya nacido la obligación previamente. Una vez que la obligación tributaria ha nacido, el contribuyente está obligado a realizar el acto de pago, conforme a los requisitos sustantivos y formales que las leyes fiscales determinan, por ejemplo por ejemplo artículos del Código Orgánico

¹⁰⁴ MADURO L., Eloy (1979). *Curso de Obligaciones*. 4ª. Edic. Caracas: UCAB, p. 297.

¹⁰⁵ PÉREZ de AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991). *Curso de Derecho Tributario*, ob. cit. Tomo I. p. 286.

Tributario¹⁰⁶ así: 13 que se refiere a la obligación tributaria; el 19 define el sujeto pasivo; el 36 define lo que es hecho imponible; los artículos 40, 41, 42 y 43 tratan sobre el pago, quienes pueden hacerlo, el lugar fecha, plazos, y abonos a cuenta y el 17 que remite al derecho común lo no previsto en el título referente a la obligación tributaria, en cuanto sea aplicable. El acto de pagar es, por tanto, “un acto debido”¹⁰⁷ en todos los casos en que haya nacido la obligación tributaria.

b) El segundo aspecto del pago en materia tributaria es que se trata de un acto jurídico que tiene como efecto extinguir la obligación tributaria. Es lógica consecuencia de la primera, el sujeto pasivo sólo estará en el deber de efectuar el pago cuando haya nacido la obligación tributaria, de manera que sólo se justifica el pago como una forma de extinción de la carga tributaria. Es obvio, que si un contribuyente paga una obligación inexistente tiene el derecho a la devolución de lo pagado indebidamente. En efecto, en el artículo 194 del Código Orgánico Tributario así lo contempla.

¹⁰⁶ Se transcriben los artículos citados: **Artículo 13.** La obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. **Artículo 19:** Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable. **Artículo 36:** El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. **Artículo 40.** El pago debe ser efectuado por los sujetos pasivos. También puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al sujeto activo por su condición de ente público.

Artículo 41. El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. El pago deberá efectuarse en la misma fecha en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la Ley o su reglamentación establezcan lo contrario. Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 de este Código.

La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles. **Artículo 42.** Existe pago por parte del contribuyente en los casos de percepción o retención en la fuente previstos en el artículo 27 de este Código. **Artículo 43.** Los pagos a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley. En los impuestos que se determinen sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del pago a cuenta se fijará considerando la norma que establezca la ley del respectivo tributo.

¹⁰⁷ PÉREZ de AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991). *Curso de Derecho Tributario*, ob. cit. Tomo I. p. 287.

Estas dos características indican claramente que sólo se puede calificar de pago de una obligación tributaria cuando ésta existe, y la existencia de dicha obligación supone la determinación de un sujeto quien deba pagar, con base a un hecho imponible establecido pre-existentemente por la Ley.

Como todo acto jurídico y con base al marco de calificación de pago, éste está sometido a conjunto de requisitos por las consecuencias jurídicas que de él se derivan. En el derecho positivo tributario venezolano se establecen los siguientes requisitos:

i) Esenciales que son: sujetos hábiles para el pago y el cobro e identidad, integridad e indivisibilidad de la prestación;

El pago, conforme al artículo 40 del Código Orgánico Tributario, podrá ser efectuado por los contribuyentes o por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo¹⁰⁸, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público. El pago, conforme al artículo 44 *ejusdem*, se imputa con orden de preferencia así: por antigüedad de los tributos, aplicando el pago, primero, a los intereses moratorios, seguidamente a las sanciones y finalmente al tributo del período correspondiente.

El pago debe ser hecho en las entidades debidamente autorizadas para recibir el pago de las deudas tributarias o se considera pago las sumas retenidas o percibidas por los agentes de retención o percepción. Sobre este aspecto la doctrina discutía si el pago hecho a órgano o entidades no competentes liberaba al obligado tributario del cumplimiento de la obligación¹⁰⁹. En principio, en Venezuela, se aceptaba como válido basándose en el principio general establecido en el Código Civil en el segundo párrafo del artículo 1.286 que estipula que el pago hecho a quien no estaba autorizado por el acreedor para recibirlo, es válido cuando éste lo

¹⁰⁸ HERNÁNDEZ César (1996). “Aspectos Sustantivos de la Obligación Tributaria”. *XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar. El Sistema Tributario Venezolano*. p. 98.

¹⁰⁹ PÉREZ de AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991). *Curso de Derecho Tributario*, ob. cit. Tomo I. p. 290.

ratifica o se ha aprovechado de él. Pero debido a las constantes defraudaciones se ha establecido que tales pagos no liberan al deudor de la obligación tributaria. Entonces, sólo podrá ser opuesto el pago hecho ante entidad competente, en los términos que hemos indicado.

Con relación a la identidad, integridad e indivisibilidad de la prestación, debe entenderse que esta debe ser claramente identificada, esto es mediante la figura de la determinación tributaria, en tanto no se cumpla este requisito no podrá pagarse por la no existencia de identidad y será imposible saber la suma de dinero que se debe pagar. La obligación tributaria debe pagarse totalmente para que se extinga, no debe confundirse con el fraccionamiento de la deuda, la cual puede darse según los disponen los artículos 41, 45, 46,47 y 48 del Código Orgánico Tributario.

- ii) Formales constituidos por: modos de pago, tiempo o plazos y planilla o instrumento de verificación de pago.

Establece el artículo 40 del COT que el pago debe efectuarse en el lugar, la fecha y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. Se harán los pagos en efectivo o con timbres fiscales cuando así haya sido dispuesto en la planilla de liquidación o en forma legal. El pago deberá hacerse dentro de los plazos determinados por la ley y sus reglamentos y así deben constar en la planilla de liquidación correspondiente¹¹⁰. La verificación del pago viene dado por el recibo o planilla de pago soportada por la planilla de liquidación que corresponda a la obligación tributaria cancelada.

Exige el artículo 294 del Código Orgánico Tributario que debe consignarse junto con el escrito de oposición el documento que compruebe el pago. La norma manda que el instrumento sea presentado en el momento de la oposición, de suerte que excluye alguna otra oportunidad para la presentación.

¹¹⁰ Ver artículos 76 y 78 de la Ley Impuesto sobre la Renta y artículos 12, 14 y 179 del Reglamento a Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Se entiende que el documento de comprobación de pago se refiere a la planilla o recibo de pago conformado por el recaudador o la entidad autorizada junto con la planilla de liquidación de la obligación tributaria debidamente cancelada, esto para establecer la identidad de la obligación con el pago realizado. Es obvio, que la administración tributaria, por la multiplicidad de actos tributarios, no estará otorgando instrumentos públicos ante registradores, notarios o tribunales con frecuencia, ella tiene una facultad especial para que sus documentos, expedidos por funcionario competente y debidamente autorizado, sean considerados como un instrumento público a tenor de lo dispuesto en el artículo 1.357 del Código Civil. Esto indudablemente entra en concordancia con el artículo 289 del Código Orgánico Tributario que determina que constituirán título ejecutivo los documentos que evidencien los créditos tributarios. Así tenemos que la certificación, por ejemplo en caso de pérdida de la copia a favor del contribuyente, de la cancelación de la obligación tributaria anexando la planilla de pago y la planilla de liquidación deben considerarse como uno de los instrumentos públicos a que hace referencia el artículo 294, sería una perogrullada decir que también serán aquellos otorgados ante registradores, notarías o tribunales.

Se infiere que la exigencia del documento probatorio del documento en el momento de oposición se debe a la urgencia del Fisco en la ejecución del deudor contumaz, y así impide dilaciones en un proceso que debe ser ágil y efectivo; en la eventualidad que el ejecutado no presente el documento de pago no se oirá su oposición.

Surge una duda en relación a la interpretación del artículo 295 del Código Orgánico Tributario que define que si vencido el plazo establecido en el artículo 294 *ejusdem* después de la intimación, el deudor no hubiere acreditado el pago, se ordenará el remate de los bienes embargados, por argumento en contrario se supone que si el deudor acredita el pago no puede ordenarse el remate, esto se corrobora con la redacción del párrafo único

del artículo *in comento*, que estipula que la intimación se hace con el fin de que pague o compruebe haber pagado. En nuestro criterio, si los instrumentos son emanados de la Administración Tributaria o de la Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales debe dársele el carácter de comprobación de pago y no podrá ordenarse el remate de los bienes, sólo continuará el juicio si dichos instrumentos son desconocidos y tachados por el representante judicial del Fisco. Consideramos que la intención del legislador, en la redacción del ordinal párrafo único del artículo 294 que se analizó, fue la de amparar el derecho al recurso y a preservar el derecho al proceso hasta sentencia firme.

2°. La pendencia de un Recurso Administrativo o Contencioso cuando aquél se relacione con la procedencia o monto del crédito fiscal cuya ejecución se solicita.

Esta norma es lógica consecuencia de lo dispuesto en los artículos 173 y 189 del Código Orgánico Tributario. Las normas citadas se refieren a los recursos: Jerárquico y Contencioso Tributario respectivamente¹¹¹. La interposición de esos

¹¹¹ Código Orgánico Tributario: Artículo 247. La interposición del recurso suspende los efectos del acto recurrido. Queda a salvo la utilización de las medidas cautelares previstas en este Código. La suspensión prevista en este Artículo no tendrá efecto respecto de la sanciones previstas en este Código o en leyes tributarias, relativas a la clausura de establecimientos, comisos o retención de mercaderías, aparatos, recipientes, vehículos, útiles, instrumentos de producción o materias primeras, y suspensión de expendios de especies fiscales y gravados. Artículo 248. La suspensión de los efectos del acto recurrido en virtud de la interposición del recurso jerárquico, no impide a la Administración Tributaria exigir el pago de la porción no objetada. Artículo 263. 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. Contra la decisión que acuerde o niegue la suspensión total o parcial de los efectos del acto procederá recurso de apelación, el cual será oído en el solo efecto devolutivo. La suspensión parcial de los efectos del acto recurrido no impide a la Administración Tributaria para exigir el pago de la porción no suspendida ni objetada. Párrafo Primero: En los casos en que no se hubiere solicitado la suspensión de los efectos en vía judicial, estuviere pendiente de decisión por parte del Tribunal o la misma hubiere sido negada, la Administración Tributaria exigirá el pago de las cantidades determinadas siguiendo el procedimiento previsto en el Capítulo II del Título VI de este Código, pero el remate de los bienes que se hubieren embargado se suspenderá si el acto no estuviere definitivamente firme. Si entre los bienes embargados hubieren cosas corruptibles o perecederas, se procederá conforme a lo previsto en el artículo 538 del Código de Procedimiento Civil. No obstante, en casos excepcionales, la Administración Tributaria o el recurrente podrán solicitar al Tribunal la sustitución del embargo por otras medidas o garantías. Párrafo Segundo: La decisión del Tribunal que acuerde o niegue la suspensión de los efectos en vía judicial, no prejuzga el fondo de la controversia. Párrafo Tercero: A los

recursos, por mandato expreso de la ley, suspende la ejecución del acto recurrido. No obstante que la ejecución haya sido suspendida, por disposición de los citados artículos en concordancia con el artículo 296 *ejusdem*, el fisco podrá solicitar medidas cautelares.

Debe acotarse que los recursos pueden ser interpuestos parcialmente, así se desprende de las normas citadas, ello implica que la suspensión de la ejecución será acerca de las partes impugnadas, de tal manera que la porción no objetada quedará firme y es una deuda tributaria que obliga al pago al deudor, por tanto, ésta podrá ser ejecutada en los términos previstos en la Ley.

El opositor deberá consignar la prueba escrita que demuestre que se está tramitando cualquiera de los recursos antes señalados. En relación al recurso Jerárquico debe proveerse el medio idóneo para demostrar que se está tramitando. En la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos se establece, en los artículos comprendidos del 44 al 46 inclusive¹¹², el procedimiento de recepción de documentos y de constancia de presentación de escritos, peticiones y recursos que deben cumplir los organismos de Administración Pública. El deudor que haya interpuesto un recurso tendrá un recibo que detalle tal situación o tendrá la copia de los documentos presentados diligenciados y numerados por el funcionario receptor debidamente facultado. El juez deberá examinar los lapsos correspondientes, dado que los artículos 254 y 255 del Código Orgánico Tributario¹¹³, precisan un lapso de

efectos de lo previsto en este artículo no se aplicará lo dispuesto en el artículo 547 del Código de Procedimiento Civil.

¹¹² La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos rige en toda la administración y sus pautas deben ser cumplidas por todos los organismos de ella. Si bien es cierto que hay procedimientos con lapsos específicos contemplados en el Código Orgánico Tributario, no menos cierto es que lo que son los procedimientos generales se rigen por la ley general (LOPA). Los artículos citados dicen: **Artículo 44:** En los Ministerios, organismos y demás dependencias públicas se llevará un registro de presentación de documentos en el cual se dejará constancia de todos los escritos, peticiones y recursos que se presenten por los administrados, así como de las comunicaciones que puedan dirigir otras autoridades. La Organización y el funcionamiento del registro se establecerán en el Reglamento de esta Ley. **Artículo 43:** Los funcionarios del registro que reciban la documentación advertirán a los interesados de las omisiones y de las irregularidades que observen, pero sin que puedan negarse a recibirla”. **Artículo 46:** “Se dará recibo de todo documento presentado y de sus anexos, con indicación del número de registro que corresponda, lugar, fecha y hora de presentación. Podrá servir de recibo la copia mecanografiada o fotostática del documento que se presente, una vez diligenciada y numerada por los funcionarios de registro”.

¹¹³ Los artículos mencionados dicen así: **Artículo 254.** La Administración Tributaria dispondrá de un lapso de sesenta (60) días continuos para decidir el recurso, contados a partir de la fecha de

sesenta (60) días continuos para decidir el Recurso, contados a partir de la fecha de culminación del lapso probatorio, pero si ha vencido dicho lapso o no hubiere decisión, el Recurso debe entenderse como negado, esto no excluye que el interesado interponga el recurso contencioso tributario¹¹⁴. En relación al recurso Contencioso Tributario bastará con la certificación del tribunal correspondiente.

3°. La extinción del crédito fiscal demandado conforme a los modos de extinción previstos en este Código.

El Código Orgánico Tributario reserva taxativamente en el artículo 39 los medios de extinción de la obligación tributaria. Allá están establecidos: 1° El Pago, 2° La Compensación, 3° La Confusión, 4° La Remisión, 5° Declaratoria de incobrabilidad y 6° La Prescripción, la cual se contempla en el parágrafo primero. Están determinados en forma expresa, de manera que no pueden ser admitidos otros. Sin embargo, la transacción puede ser un medio en los términos que lo trata el mismo Código. El legislador dejó abierta una puerta al contemplar el parágrafo segundo del artículo 39 que mediante leyes especiales se podrían establecer otros medios de extinción de las obligaciones tributarias.

Acerca del pago se examinó en las páginas anteriores en la oportunidad que se analizó el los supuestos de oposición establecidos en el artículo 294; con la misma metódica se revisará cada uno los restantes medios de extinción:

culminación del lapso probatorio. Si la causa no se hubiere abierto a prueba, el lapso previsto en este artículo se contará a partir del día siguiente de aquel en que se hubiere incorporado al expediente el auto que declare no abrir la causa a pruebas. **Artículo 255.** El recurso deberá decidirse mediante resolución motivada, debiendo, en su caso, mantener la reserva de la información proporcionada por terceros independientes que afecte o pudiera afectar su posición competitiva. Cumplido el término fijado en el artículo anterior sin que hubiere decisión, el Recurso se entenderá denegado, quedando abierta la jurisdicción contenciosa tributaria. Cumplido el lapso para decidir sin que la Administración hubiere emitido la Resolución y si el recurrente ejerció subsidiariamente recurso contencioso tributario, la Administración Tributaria deberá enviar el recurso al tribunal competente, sin perjuicio de las sanciones aplicables al funcionario que incurrió en la omisión sin causa justificada. La Administración Tributaria se abstendrá de emitir resolución denegatoria del recurso jerárquico, cuando vencido el lapso establecido en el artículo 254 de este Código, no hubiere pronunciamiento por parte de ella y el contribuyente hubiere intentado el recurso contencioso tributario en virtud del silencio administrativo.

¹¹⁴ Cuando el recurso Jerárquico se considera denegado, se puede interponer el recurso contencioso tributario según lo estipula el ordinal 2° del artículo 259 del COT. Faculta el parágrafo único del artículo en referencia, a ejercerse el Recurso Contencioso Tributario subsidiariamente al recurso jerárquico, para los casos que exista negación tácita o expresa.

La Compensación

El Código Civil la contempla en el artículo 1.331, en donde establece: “Cuando dos personas son recíprocamente deudoras, se verifica entre ellas una compensación que extingue las dos deudas...”. Este criterio del legislador concuerda con la doctrina general que define la compensación como un medio de extinción de las obligaciones que opera en las deudas de dos personas recíprocamente deudores de deudas homogéneas, líquidas y exigibles¹¹⁵. La compensación supone la existencia de dos personas mutuamente deudoras, que se deben cosas semejantes, de manera que pueden canjearse entre sí. No necesariamente deben ser idénticas o iguales, puesto que puede haber compensación entre valores desiguales, extinguiendo la deuda hasta concurrencia del importe de la menor.

Dispone el artículo 46 del Código Orgánico Tributario en relación a la Compensación que: “La compensación extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos, así como de intereses, multas, costas procesales y cualesquiera otros accesorios, con la deuda tributaria por los mismos conceptos, igualmente líquidos, exigibles y no prescritas, comenzando por los más antiguos, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo”.

Seguidamente el artículo 46 dispone: “El contribuyente o su cesionario podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas, costas, y otros accesorios o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos. En tales casos, la Administración Tributaria deberá proceder a verificar la existencia, liquidez y exigibilidad de dicho crédito y a pronunciarse sobre la procedencia o no de la compensación opuesta. Por su parte, la administración podrá oponer la compensación, frente al contribuyente, responsable o cesionario, a fin de extinguir,

¹¹⁵ MADURO L. Eloy (1979). *Curso de Obligaciones*, ob. cit. p. 344.

bajo las mismas condiciones, cualesquiera créditos invocados por ellos. En ambos casos, contra la decisión administrativa, procederán los recursos consagrados en este Código”.

Para que sea procedente la compensación en materia tributaria y produzca el efecto de extinción, se precisan algunos requisitos:

i) Que exista por parte de la administración tributaria un crédito reconocido a favor del contribuyente que pretende extinguir la obligación mediante la compensación.

ii) Que el reconocimiento del crédito se haya hecho por acto administrativo firme¹¹⁶.

iii) Que la deuda tributaria que se pretende compensar sea vencida, líquida y exigible. Es obvio, que oponiéndose en un juicio ejecutivo fiscal se presume que la deuda tributaria demandada es vencida, líquida y exigible porque es un requisito para que sea procedente la demanda.

De acuerdo a la redacción de la norma se requiere la manifestación expresa de la administración tributaria para que opere la compensación, pudiendo ésta declararla de oficio; en el caso del juicio ejecutivo fiscal, la compensación se produce a instancia del demandado, pero como se ha indicado en la redacción de la norma se exige la actuación de la administración tributaria quien “deberá proceder a verificar la existencia, liquidez y exigibilidad de dicho crédito y a pronunciarse sobre la procedencia o no de la compensación opuesta”. Surgen un conjunto de interrogantes, a saber: ¿Qué sucede si la administración tributaria se pronuncia contra la procedencia de la compensación? ¿En que lapso debe pronunciarse la administración tributaria? ¿Sobre que materia decide el Juez si la administración ha negado la procedencia de la compensación? Se interpreta que para oponerse la compensación debe estar ésta reconocida por acto administrativo firme, de manera

¹¹⁶ Normalmente estos dos requisitos (i y ii) están regulados reglamentariamente. En la legislación española, argentina, colombiana y chilena existen reglamentos que norman acerca de estos procedimientos. En Venezuela, mediante resolución del ministerio de Hacienda N° 039, publicada en Gaceta Oficial N° 34.868, del 23-12-91 se tratan diversos aspectos de la compensación y repetición de pago.

que el pronunciamiento exigido a la administración tributaria sea sobre la verificación del acto administrativo que haya reconocido el crédito que se opone.

En todo caso, si el deudor demandado opone un crédito fiscal deberá demostrar la existencia del mismo. Conforme al párrafo único del artículo 294 del COT, hecha la oposición se abrirá la causa a pruebas. Verificado el crédito fiscal, el Juez deberá aplicar lo mandado en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario que expresa que la compensación extingue de pleno derecho los créditos del contribuyente con las deudas tributarias.

La compensación no será oponible en caso de impuestos indirectos tal como se expresa en los párrafos primero del artículo 49 citado, salvo disposición normativa.

El artículo 50 *ejusdem*, autoriza la cesión de créditos fiscales líquidos y exigibles a otros contribuyentes o responsables, condicionando que debe ser sólo al efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario con el mismo sujeto activo¹¹⁷.

La confusión

Esta forma de extinción se precisa en el Código Orgánico Tributario en el artículo 52 que dice: “La obligación tributaria se extingue por confusión, cuando el sujeto activo quedare colocado en la situación del deudor como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos objeto del tributo. La decisión será tomada mediante acto emanado de la máxima autoridad de la Administración Tributaria”.

Ocurre esta cuando en una misma persona se reúnen las cualidades de acreedor y deudor, por principio de lógica jurídica nadie puede ser deudor de sí mismo, por tanto se extingue la obligación.

En el ramo tributario la confusión sólo se da en la vía que el sujeto activo o sea la administración tributaria asume la titularidad de los bienes o derechos objeto del

¹¹⁷ HERNÁNDEZ, César (1996). “Aspectos Sustantivos de la Obligación Tributaria”. *XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar. El Sistema Tributario Venezolano*. ob. cit. Pág. 99.

tributo, no se da en la vía contraria, es decir que el sujeto pasivo asuma la titularidad de la administración tributaria. Por otra parte, se requiere que haya una declaración expresa de la administración tributaria, mediante resolución, la cual debe ser motivada e indicar todos los aspectos exigidos por la ley.

La remisión

En la doctrina es llamada condonación, perdón o quita¹¹⁸, dado que es el acto mediante el cual el acreedor renuncia expresa y gratuitamente a la titularidad del derecho de crédito que tiene contra su deudor. Es fundamentalmente un acto unilateral. Puede ser parcial o total, expreso o tácita.

Preceptúa el Código Orgánico Tributario en el artículo 53 acerca de la remisión, lo siguiente: “La obligación de pago de los tributos sólo puede ser condonada o remitida por ley especial. Las demás obligaciones, así como los intereses y las multas, sólo pueden ser condonadas por dicha ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones que esa ley establezca”.

Es imprescindible, conforme al mandato legal, la existencia de una ley especial que condone el pago de los tributos; es precisamente esa una manifestación expresa del estado a través del órgano competente. Los accesorios o derivados tienen que ser condonados por la ley o por los mecanismos y procedimientos que dicha ley establezca a la administración y administrados para que sea procedente¹¹⁹. El opositor deberá presentar la ley y la resolución correspondiente

¹¹⁸ MADURO L. Eloy (1979). *Curso de Obligaciones*, ob. cit. p. 350.

¹¹⁹ FARÍÑAS, Guillermo (1978). *Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto sobre la Renta*. ob. cit. p.141. Este autor expresa: “La condonación o remisión de los impuestos y tributos y de otras obligaciones accesorias, como los intereses moratorios y hasta las multas, puede, excepcionalmente, hacerse por medio de medidas de carácter general dictadas por medio de leyes o disposiciones legales de la administración (amnistía fiscal); pero también pueden ser objeto de una decisión concreta en relación a una obligación tributaria particular, pero prevista en una disposición legal de una ley, como sucede en Venezuela con el artículo 42 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional”.

Declaratoria de incobrabilidad.

En la doctrina se presenta la incobrabilidad como causa de la extinción de la obligación tributaria, lo cual supone la imposibilidad material que el deudor satisfaga su deuda con medios propios en un lapso determinado de tiempo¹²⁰. Allí hay una especie de conexión entre la insolvencia probada del deudor y la prescripción, al fijar un lapso determinado de tiempo. Sin embargo, en el sistema Tributario Venezolano, no se siguen estos criterios, sino que se acogen las apreciaciones de carácter contable y de economía procedimental.

El comentarista profesor CÉSAR HERNÁNDEZ argumenta que la declaratoria de incobrabilidad es una salida contable para descargar de la Contabilidad nacional, el enorme lastre que constituyen aquellas deudas tributarias pendientes de pago, pero cuyo monto o insolvencia del deudor, justifican eliminarlas del estado de Derechos Pendientes que anualmente presenta la Contraloría General de la República, en su balance de la Hacienda Pública Nacional¹²¹. En esta opinión se observa que priva ese criterio contable.

En efecto, establece el artículo 54 del Código Orgánico Tributario, lo siguiente: “La Administración Tributaria podrá de oficio declarar incobrables las obligaciones tributarias y sus accesorios y multas conexas que se encontraren en algunos de los siguientes casos: 1° Aquellas cuyo monto no exceda de cincuenta unidades tributarias (50 UT), siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles. 2° Aquellas cuyos sujetos pasivos hayan fallecido en situación de insolvencia comprobada, y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 24 del Código Orgánico Tributario. 3°. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos fallidos que no hayan podido pagarse una vez liquidados totalmente sus

¹²⁰ PÉREZ de AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991). Curso de Derecho Tributario, ob. cit. Tomo I. p. 298. Comentan estos autores que: “el lapso de tiempo tiene como límite el plazo de prescripción, pues a partir de ese momento juega esta causa de extinción permanente”.

¹²¹ HERNÁNDEZ, César (1996). “Aspectos Sustantivos de la Obligación Tributaria”. *XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar. El Sistema Tributario Venezolano*. ob. cit. p. 100.

bienes. 4º. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos que se encuentren ausentes del país, siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1º de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles y no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas. Se agrega en el párrafo único. “Por razones de economía procedimental, la Administración Tributaria podrá disponer de oficio la no iniciación de la acción de cobranza de los créditos tributarios a favor del Fisco, cuando sus respectivos montos no superen la cantidad equivalente a una (1) Unidad Tributaria”.

La redacción de la norma faculta a la Administración Tributaria para declarar de oficio la incobrabilidad en los supuestos taxativamente señalados en los ordinales 1º y 2º, lo que supone que procede también por instancia del sujeto pasivo o los causahabientes. Para oponerla debe haber una declaración de la administración; no obstante si el demandado está en las situaciones previstas en los ordinales indicados, consideramos que pueden oponerlas, existiendo fundamento y abierto el trámite a juicio ordinario, podrá la administración desvirtuar tal situación.

Prescripción

La prescripción como forma de extinción de las obligaciones Tributarias ha sido objeto de copiosa discusión, de suerte que sus particularidades le dan carácter de figura jurídica *sui generis*¹²². En la doctrina general tributaria se ha aceptado que la prescripción aparece como una causa automática de extinción de las obligaciones tributarias, no depende de la voluntad del deudor, por ello, se dice que la prescripción se aplica de oficio, sin necesidad de que la invoque o excepcione el sujeto pasivo.

El Código Orgánico Tributario estatuye en el artículo 55 la prescripción, a saber: “Prescriben a los cuatro (4) años los siguientes derechos y acciones: 1. El

¹²² DÍEZ –ALEGRÍA, L (1997). *La extinción de la obligación tributaria*. Madrid: Editorial Aranzadi, p 54.

derecho para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios. 2. La acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas privativas de la libertad. 3. El derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos.”. Pero puede ser extensible en algunos supuestos conforme lo determina el artículo 56 “En los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, el término establecido se extenderá a seis (6) años cuando ocurran cualesquiera de las circunstancias siguientes: 1. El sujeto pasivo no cumplan con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados. 2. El sujeto pasivo o terceros no cumplan con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados. 3. La Administración Tributaria no haya podido conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio. 4. El sujeto pasivo haya extraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria, o se trate de hechos imposables vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior. 5. El contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve durante el plazo legal o lleve doble contabilidad.

El artículo 60 regula lo relativo al comienzo de los plazos para contar el lapso de prescripción

De la norma citada se desprende que el término se contará, tanto para la extinción del derecho de la administración como de los derechos de reintegro del contribuyente, desde el 1º de enero del año siguiente a aquel en que se produce el hecho, sea el imponible o el pago. Cuando se trata de tributos de liquidación periódica se entiende que el hecho imponible se produjo el final del período.

El artículo 61 del Código Orgánico Tributario contiene las causales de interrupción de la prescripción, que son: La prescripción se interrumpe, según corresponda: 1. Por cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo por cada hecho imponible. 2. Por cualquier actuación del sujeto pasivo

conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda. 3. Por la solicitud de prórroga u otras facilidades de pago. 4. Por la comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo. 5. Por cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido o del saldo acreedor”.

En el párrafo único del artículo que transcribimos dispone que: “el efecto de la interrupción de la prescripción se contrae al monto, total o parcial, de la obligación tributaria o del pago indebido, correspondiente al o los períodos fiscales a que se refiera el acto interrumpido y se extiende de derecho a los respectivos accesorios”. Es claro, y así es sostenido por la doctrina, que las acciones de la administración dirigidas al reconocimiento, a la regularización, a la inspección, determinación y a la comprobación del tributo, deben ser conocidas formalmente por el sujeto pasivo o por su representante y que consistan en una intimación a éste.

En legislación tributaria venezolana se estatuye en el artículo 62, la interposición de peticiones o recursos administrativos interrumpen la prescripción¹²³. También se contempla en este artículo que la interposición del

¹²³ El cómputo del término de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos o judiciales, hasta sesenta (60) días después que se adopte resolución definitiva sobre los mismos. En el caso de interposición de peticiones o recursos administrativos, la resolución definitiva puede ser tácita o expresa. En el caso de la interposición de recursos judiciales, la paralización del procedimiento en los casos previstos en los artículos 66, 69, 71 y 144 del Código de Procedimiento Civil, hará cesar la suspensión, en cuyo caso continuará el curso de la prescripción. Si el proceso se reanuda antes de cumplirse la prescripción, ésta se suspende de nuevo, al igual que si cualquiera de las partes pide la continuación de la causa, lo cual es aplicable a las siguientes paralizaciones del proceso que puedan ocurrir. También se suspenderá el curso de la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y de las sanciones impuestas mediante acto definitivamente firme, en los supuestos de falta de comunicación de cambio de domicilio. Esta suspensión surtirá efecto desde la fecha en que se verifique y se deje constancia de la inexistencia del domicilio declarado y se prolongará hasta la declaración formal del nuevo domicilio por parte del sujeto pasivo.. **En la doctrina** ha sido reiterado el criterio que mientras existan causas legales o impedimentos reales que impidan o imposibiliten gestionar al titular la acción para reclamar o mantener su derecho, no puede correr en su contra la prescripción. Por ejemplo, la Procuraduría General de la República, en dictamen de fecha 31-5-73 dijo: “una vez que se ha intentado una demanda judicial, punto de partida de un procedimiento o, como en el caso del impuesto sobre la renta, se interponga un recurso contra una planilla de liquidación, estamos ante un caso de suspensión o de impedimento para que pueda transcurrir el lapso de prescripción de la acción para hacer valer el derecho debatido, porque el acreedor está impedido de ejecutar ese derecho y esta suspensión se mantiene hasta tanto no se ponga fin a la relación procesal donde se discute precisamente la existencia misma de ese derecho”.

Recurso Contencioso Tributario, las Medidas cautelares, el Juicio Ejecutivo y la Acción de Amparo, los cuales están previstos en el Título V, bajo el título de Procedimientos Contenciosos en el Código Orgánico Tributario.

Merece la pena llamar la atención acerca de lo dispuesto en el artículo 64 ejusdem, que dispone que lo pagado para cumplir una obligación prescrita no es objeto de repetición, aún cuando se admite la excepción que consiste que el pago haya sido hecho “bajo reserva expresa del derecho a hacerlo valer”.

El Juez deberá valorar cuidadosamente los alegatos referidos a la prescripción. En los otros motivos de oposición señalados en el ordinal 3° del artículo 294 en concordancia con el artículo 39 del mismo Código debe presentarse prueba escrita, distinto es el caso de la prescripción que debe ser alegada y por cuanto se trata de un hecho es procedente comprobarlo por los diversos medios probatorios legales. Obviamente, que los plazos se infieren de los documentos respectivos de planillas de liquidación, declaraciones, notificaciones, etc., pero indudablemente se trata de un plazo que corresponde al hecho natural: tiempo, de suerte que se podrán promover diversos medios probatorios¹²⁴.

En la Ley Orgánica de Régimen Municipal en el artículo 106 se trata acerca de la prescripción. Dicha norma establece que los créditos a favor del Municipio prescriben a los 10 años, contados a partir de la fecha en la cual es exigible el pago. Se dispone la forma como se interrumpe la prescripción y define que las obligaciones tributarias y sus accesorios a favor del municipio en lo que se refiere a prescripción, interrupción y suspensión se regirán por las disposiciones del Código Orgánico Tributario.

¹²⁴ JURSPRUDENCIA. SALA POLÍTICO-ADMINISTRATIVA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA en Sentencia de fecha del 14 de Octubre del 2007 Nro 1471: “De acuerdo a la norma transcrita, una vez ocurrida alguna de las causales señaladas, se interrumpe el lapso de prescripción y se inicia un nuevo período prescriptivo a partir de la realización de aquel acto, es decir, ocurrida la causal debe comenzar a computarse nuevamente el lapso previsto en la norma (4 años), para que opere dicha figura, sin que pueda contarse el tiempo que había transcurrido con anterioridad a dicha interrupción”.

La Transacción

Aún cuando no está previsto en el artículo 39 del Código Orgánico Tributario que la transacción extinga las obligaciones tributarias, merece la pena analizarse puesto que se admite en los artículos 305 y 306 *ejusdem*.

Dice el experto tributarista HERNÁNDEZ, que la transacción figura bastante controvertida¹²⁵ en la doctrina, fue introducida en nuestro Código Orgánico Tributario 1994, limitándola sólo a las cuestiones de hecho, pero no de derecho y condicionándola al requerimiento de aprobación del Consejo de Ministros¹²⁶, además exigiendo el otorgamiento por parte del Procurador General de la República. En el Código Orgánico Tributario vigente se aparta de este requisito y sólo exige la participación y solicitud de opinión a la Procuraduría General de la República.

En cuanto al procedimiento para efectuar la transacción, está estipulado en los artículos 307 y 310 del Código Orgánico Tributario. El cual ha sido simplificado notablemente con relación al procedimiento establecido en el Código de Procedimiento Civil. En principio, en materia Municipal no existe ninguna norma que expresamente consagre o prohíba las transacciones¹²⁷ en materia tributaria

¹²⁵ HERNÁNDEZ, César. HERNÁNDEZ, César (1996). “Aspectos Sustantivos de la Obligación Tributaria”. *XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar. El Sistema Tributario Venezolano*. ob. cit. p. 103. El autor cita unos argumentos del Dr. Florencio Contreras Quintero contra la introducción de la figura de la transacción en nuestro sistema tributario, en los siguientes términos: “estas transacciones quebrantan el principio de la generalidad del impuesto, consagrado en el artículo 56 de la Constitución; violan el principio de la igualdad ante la Ley, establecido en el artículo 61 de la Constitución; quebrantan el principio de la igualdad ante el impuesto, establecido en el artículo 223 de la Carta; al igual que el principio de la legalidad tributaria, consagrado en el artículo 224 de la Constitución; coliden con el Código Civil, por cuanto en la transacción judicial tributaria, no hay recíprocas concesiones, así como tampoco pueden renunciarse ni relajarse por convenios particulares las leyes en cuya observancia están interesados en el orden público o las buenas costumbres y en fin en un Estado de Derecho, las controversias tributarias deben ser resueltas por el Poder Judicial, supremo garante de la recta interpretación y aplicación de las normas tributarias y de los derechos de los contribuyentes. Por cierto, entre los comentaristas que favorecen la figura de la transacción, Germán Acedo Payarez, el cual no comparte los criterios esgrimidos por el Dr. Contreras Quintero. Al respecto cfr. ACEDO P., Germán (1982). *Derecho Tributario Municipal Venezolano*. Caracas: Editorial Jurídica Venezolana. 194-195-196.

¹²⁶ *Ibidem*. Pág. 102.

¹²⁷ ACEDO P., Germán. *Derecho tributario Municipal Venezolano*. p. 192. El referido autor sugiere que debe hacerse constar en el documento de transacción la autorización de la Cámara Municipal y si es

municipal. Sin embargo hay normas que se refieren en general a los contratos, siendo la transacción un contrato a tenor del artículo 1.713 y la doctrina predominante, puede interpretarse en sentido amplio que se incluyen en tales normas la transacción. El artículo 111 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, referentes a los ingresos ordinarios del Municipio, en el ordinal 7º establece como ingresos “el producto de los contratos que celebre y que no fueren de los mencionados en el ordinal 2º del artículo 112”, la excepción de refiere a los empréstitos y operaciones de crédito. El artículo 115 ejusdem somete a disposición expresa de ordenanzas lo relativo a exenciones, exoneraciones o rebajas de impuestos o contribuciones municipales especiales. Esto en correspondencia con el artículo 76 de dicha ley en lo que se refiere a las facultades de los Consejos y Cabildos, en donde en el ordinal 12 dispone: “Autorizar al Alcalde, oída la opinión del Síndico, para desistir de acciones y recursos, convenir, transigir y comprometer en árbitros”.

Trámite de la oposición

Dispone el artículo 294 en la parágrafo único que entropuesta la oposición se abrirá una articulación probatoria de pleno derecho, la cual no podrá exceder de cuatro (4) días de despacho. Se apartó del sistema anterior que hecha la oposición, se abría la causa a pruebas y se seguía por los trámites del procedimiento ordinario. Cuestión que hace realmente a este juicio de tipo ejecutivo, descartándose las dilaciones.

Si bien es cierto que el procedimiento ejecutivo de los créditos fiscales es restrictivo en cuanto a las causas de oposición, al hacerse ésta podrán promoverse todas aquellas pruebas permitidas en la legislación ordinaria, pero obviamente, para probar los supuestos de hecho establecidos en las normas que determinan la

posible que forme parte del documento de transacción la copia certificada del acta de la sesión en la cual se autoriza al Alcalde. Recomienda, también, que el documento de transacción debe especificar con claridad el período fiscal que se trate, deben señalarse los antecedentes del caso como especificación de los reparos, multas, recargos e intereses, e identificar las planillas de topo con sus montos respectivos; finalmente para que la figura tenga su esencia legal, las partes deben otorgarse mutuo y recíproco finiquito acerca del objeto de la transacción.

extinción de la obligación tributaria, porque en cuanto a pago la forma de probarse debe ser bajo instrumento fehaciente.

Actividad probatoria

En la legislación venezolana, partiéndose de la Constitución, se establece la libertad de medios probatorios. En efecto, el artículo 156 del COT, establece que podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en derecho, pero restringiendo los medios, en cuanto se refiera al juramento y a la confesión de empleados públicos, en cuanto ella implique prueba confesional de la Administración Tributaria.

Es claro que la promoción debe realizarse conforme las normas específicas que regulan cada medio probatorio. Ello plantea un conjunto de problemas de orden práctico como son los casos de experticia contable e inspección judicial. A manera de hipótesis plantéese una tacha de documento o una experticia sobre la firma y sellos. Conforme a lo dispuesto en el párrafo único del artículo 294, *in fine* “En todo caso, el tribunal resolverá al día de despacho siguiente”, debe interpretarse que en las situaciones que se han planteado podría estipularse una tiempo mayor para la evacuación de la prueba. Una interpretación distinta es quebrantar el derecho fundamental de probar.

Tercería

El artículo 293 COT regula lo relativo a la tercería. Pauta que cuando un tercero pretenda ser preferido al demandante o que son suyos los bienes embargados, deberá proponerse demanda ante el Tribunal, siguiéndose el procedimiento establecido en el Código de Procedimiento Civil. Por supuesto, en un proceso totalmente distinto a éste procedimiento ejecutivo de crédito fiscal. En efecto, pauta el artículo 293 del Código Orgánico Tributario que: “Cuando un

tercero pretenda ser preferido al demandante o que son suyos los bienes embargados, propondrá demanda ante el Tribunal, del cual se pasarán copia a las partes y la controversia se sustanciará según su naturaleza y cuantía, de conformidad con lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil en materia de tercería”.

En la norma se contemplan dos hipótesis; una, cuando un tercero pretenda ser preferido al fisco, en tal caso debe fundamentarse en las normas contenidas en el Capítulo I, del Título XXI, del Libro Tercero del Código Civil referente a los privilegios; dos, que el tercero alegue que los bienes embargados le pertenecen. En ambos casos ordena la norma arriba citada que debe proponerse demanda, es decir como la estipula el artículo 371 del Código de Procedimiento Civil en concordancia con el ordinal 1° del artículo 370 ejusdem. La exigencia es una demanda de tercería, por tanto no podrá el tercero que alegue que los bienes embargados le pertenecen hacer uso de la vía de oposición al embargo. Situación que nos parece incoherente con los principios de celeridad, economía y equidad procesal que acoge nuestra legislación. A manera de ejemplo, si un tercero alega la existencia de una hipoteca anterior al crédito fiscal, que por mandato legal para tener validez debe ser registrada, al presentarse el documento constitutivo y si no es tachado, conforme a la jurisprudencia es prueba fehaciente del derecho alegado y no se comprende que sea necesario un procedimiento paralelo que ocasiona costos y congestión procesal; lo mismo argumentamos en relación a un tercero que con documento público demuestre que el bien embargado le pertenece¹²⁸.

Siguiendo las pautas del Código de Procedimiento Civil la interposición del juicio de tercería no paraliza el juicio fiscal, pero deberán observarse las disposiciones contenidas en los artículos 373, 374 y 375 del Código. Las dudas planteadas se acentúan, dado que el juicio ejecutivo de crédito fiscal prevé la ejecución “*in executivis*” ¿Qué sucede con la tercería formulada por un tercero que tiene un derecho real hipotecario anterior al crédito fiscal? Indudablemente, que

¹²⁸ FRAGA PITALUGA, L (1998). *La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria*,. ob. cit. p. 304. Se consideró conveniente citar un juicio del autor que dice: “... el tercero no es titular de la relación jurídico-material deducida en el proceso, por lo que la decisión que se pronuncie en éste no lo afectará de modo directo...”.

debe preservarse el derecho preferente, en caso de remate el precio garantizará tal preferencia. En el caso que el tercero alegue que los bienes embargados le pertenecen, si tiene un documento público que demuestre fehacientemente esa propiedad, debe por sana aplicación de la lógica y principios generales del derecho paralizarse la ejecución hasta sentencia definitiva. También podrá existir una suspensión de la ejecución si el tercero, al no tener documento público, otorga garantía suficiente de las previstas en el artículo 590 del Código de Procedimiento Civil¹²⁹.

Aspectos especiales de la Ejecución

Conforme al artículo 295 del Código Orgánico Tributario, si vencido el lapso establecido en el artículo 294 sin oposición, o que se haya resuelto desfavorablemente la oposición se procederá con la ejecución conforme a lo establecido en los artículos 284 y siguientes del Código Orgánico Tributario, pero el remate se hará conforme a las normas establecidas en el Código de Procedimiento Civil.

Estipula el artículo 285 que el Tribunal nombrará un solo perito evaluador para efectuar el justiprecio de los bienes embargados. De acuerdo a dicha norma el perito presentará sus conclusiones en un plazo fijado por el tribunal que no debe ser mayor de quince (15) días contados a partir de la fecha de su aceptación. Para su

¹²⁹ JURISPRUDENCIA. CORTE SUPERIOR CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA, Región Los Andes, sentencia del 1 de marzo de 2005, caso “Resortes Legítimos Venezolanos S.A. (RELEVESA)”, RESORTES LEGITIMOS VENEZOLANOS S.A. (RELEVESA)” Alega el banco que el representante de la administración presentó escrito de promoción de pruebas extemporáneamente, que riela al folio 209 del expediente y es esta la oportunidad para indicarle a las partes que tanto el escrito de promoción de pruebas de la representante de la República como el escrito de la Sociedad mercantil son extemporáneos por haber sido realizados el día a quo, nótese que al admitirse el llamado del tercero, la causa se suspendió el día 04 de febrero de 2005 día del pronunciamiento, para esta fecha habían transcurrido dos días de pruebas el 2 y 3 de febrero.

La suspensión duraría hasta que constara en autos la citación del tercero, quien tenía tres días para contestar, todo ello en virtud de que los lapsos procesales establecidos en el artículo 294 del Código Orgánico Tributario son cortos y cuando llegara el tercero ya el juicio habría concluido, quedando sin efecto el llamado a la causa; así la cosas, una vez reanudada la causa, es decir, el día 21 de febrero del mismo año, comenzaron a computarse los tres días de despacho para la contestación de la cita y luego de los cuales comenzaba a computarse el resto de días del lapso a pruebas, al cual le faltaban por transcurrir dos días, es decir el 24 y el 28 de febrero, entrando es sentencia el 1 de marzo de 2005.

designación, actuación e impugnación de avalúo se siguen las normas del Código de Procedimiento Civil.

De acuerdo al artículo 286 consignados los resultados del avalúo que sean definitivos, en el sentido que no puedan ser impugnados por las partes, se debe proceder dentro de los diez (10) días siguientes, a la publicación de un solo cartel de remate en uno de los diarios de mayor circulación en la ciudad sede del tribunal y copia de dicho cartel debe fijarse a las puertas del Tribunal. El cartel debe contener:

1. Identificación del ejecutante y del ejecutado.
2. Naturaleza e identificación de los bienes objeto del remate.
3. Certificación de gravámenes, cuando se trate de bienes inmuebles.
4. El Justiprecio de los bienes.
5. Base mínima para la aceptación de posturas, la cual no podrá ser inferior a la mitad del justiprecio tratándose de bienes inmuebles.
6. Lugar, día y hora en que haya de practicarse.

Estipula el artículo 287 que publicado el cartel en las condiciones anteriormente indicadas, se debe proceder en el día, lugar y hora fijados, a la venta de los bienes en subasta pública, por el Juez u otro funcionario judicial competente. A los efectos de la subasta pública se seguirán las normas establecidas en el Código de Procedimiento Civil¹³⁰. Debe señalarse que el remate no es atacable por impugnación alegándose defectos de forma o de fondo. Señala el profesor FRAGA PITALUGA¹³¹ que la única acción posible es la reivindicatoria conforme lo señala el artículo 584 del Código de Procedimiento Civil.

Vale señalar que si realizado el remate con el precio obtenido no se cubre el crédito fiscal y sus accesorios, conforme al artículo 288 el representante del fisco puede pedir al tribunal decrete embargo complementario para cubrir la totalidad de lo adeudado.

¹³⁰ FRAGA PITALUGA, L (1998). *La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria*, ob. cit. pp. 315 a 317. El autor hace una amplia exposición acerca de los mecanismos de subasta pública contemplados en el Código de Procedimiento Civil.

¹³¹ Idem.

Sentencia

La Constitución contiene un modelo de proceso¹³² que irradia a todo el sistema procesal. Es decir, todo proceso y procedimiento debe cumplir las garantías procesales que la Constitución consagra a las personas. Por supuesto, las actividades dentro del proceso deben satisfacer esos principios y garantías. Así, pues, la actividad probatoria del juez en el proceso no puede estar por encima de las normas constitucionales, sino sometido a ellas, de suerte que si produce quebrantamiento de las mismas incurre en vicio sustancial que afecta la vida del acto procesal en donde se haya producido ese quebrantamiento.

Los controles que se tienen sobre la actividad del juez en el proceso son generales y no parcelados en momentos procesales. Así, si en los actos se omiten aspectos esenciales o se produce quebrantamiento de derechos constitucionales se afectan de nulidad absoluta, por supuesto, que siempre debe resguardarse lo esencial de la finalidad del proceso laboral.

El poder discrecional del juez no significa arbitrariedad, se desarrolla en el marco de la Constitución y las leyes, porque salirse de él, significa violación constitucional o trasgresión de la ley. Es un deber del juez en sentencia hacer motivación expresa de la misma, dando las razones de hecho y derechos que la fundamentan¹³³.

¹³² GOZAINI, Osvaldo (2001). *Derecho procesal constitucional*, Buenos Aires: Ediciones Culzoni-Rubiani. Cfr. RIVERA MORALES, Rodrigo. (2002). “Aspectos constitucionales del proceso”, en obra colectiva *Nuevos Estudios de Derecho Procesal*, libro homenaje a José Andrés Fuenmayor: Caracas; Edita Tribunal Supremo de Justicia (colección libros homenaje N° 8), pp. 332-341.

¹³³ JURISPRUDENCIA. Sala de Casación Civil, sentencia N° 182 de fecha 31/07/2001; ¹³³ PIERRE TAPIA, Oscar. Ob. cit. Año 1994, N° 12, p. 477. CSJ. Sent. 15-12-94 “...Será nulo el fallo conforme a la disposición del artículo 244 (...) cuando exista omisión de los requisitos intrínsecos de forma de la sentencia, esto es, cuando falten “aquellas determinaciones subjetivas y objetivas que configuran la pretensión, entre las cuales figuran las partes, pero no los apoderados de éstas, porque el límite subjetivo de la cosa juzgada lo determinan las partes”. CSJ. Sent. 9-6-93, año 1993. N° 6, p. 257: “La doctrina de la Sala ha explicado que las sentencias interlocutorias que no ponen fin al juicio y los autos dictados en ejecución de sentencia, no tienen que cumplir con alguno de los requisitos indicados en el artículo 243 del Código de Procedimiento Civil, como

La sentencia es un hecho tan trascendental en el proceso, tan esencial en la vida del mismo porque es la cúspide de las pretensiones de las partes, que la ley le impone “formalidades extrínsecas e intrínsecas impretermittibles y rigoristas”¹³⁴. La sentencia es, pues, un acto solemne y trascendental, que amerita requisitos de obligatorio cumplimiento y cuya omisión se sanciona con nulidad.

Así pues, la sentencia es el acto procesal por el cual el juez emite un pronunciamiento definitivo, estableciendo el derecho que debe aplicarse en la relación jurídica que presentaron las partes, y definiendo el alcance que tiene dicha resolución. En ella se vuelca el juicio del juzgador sobre la conformidad o disconformidad de la pretensión procesal con el derecho y, en consecuencia, decide estimarla o rechazarla, poniendo fin al proceso¹³⁵. En la sentencia tiene que resolverse el problema planteado como objeto del proceso y las cuestiones que inciden en el sentido de la resolución sobre él, o también cuestiones de naturaleza procesal, que impiden un pronunciamiento sobre el fondo. De suerte que en tal oportunidad, el juzgador hará un estudio exhaustivo de los hechos puestos a su conocimiento, valorará con las reglas procesales y la sana crítica la prueba producida por las partes y aplicará el derecho que considere pertinente¹³⁶.

De acuerdo a los motivos taxativos de oposición previstos en el ya comentado artículo 294 del Código Orgánico Tributario, y lo establecido en el mismo artículo en su párrafo único se pueden presentar las siguientes hipótesis de sentencia:

1°. Que la oposición sea declarada sin lugar, en cuyo caso puede ser apelada la decisión conforme a los artículos 278 y 294 del Código Orgánico Tributario.

2°. Que la oposición fundada en *litis pendenciae*, acorde con los artículos 247 y 263 del Código Orgánico Tributario sea declarada con lugar, en cuyo caso el

sería la obligación de mencionar a los apoderados de las partes, previsto en el ordinal 2º de la cita norma”.

¹³⁴ PINEDA LEÓN, Pedro, *Lecciones Elementales de Derecho Procesal Civil*, tomo I. ob.cit p. 232.

¹³⁵ ORTELLS RAMOS, M. (2005), *Derecho Procesal Civil*, 6º Edición, Navarra, España: Editorial Thomson-Aranzadi, p. 422.

¹³⁶ GOZAINI, Osvaldo, (2005). *Elementos de Derecho procesal civil*, ob. cit. p. 378.

efecto será paralizar el juicio hasta que esté definitivamente firme la decisión que lo resuelva; esto porque si es el recurso Jerárquico podrá interponerse a éste el recurso contencioso tributario.

3°. En los casos de los casos de pago o extinción de deuda tributaria, referidos en el artículo 294, si se declara con lugar la oposición, se dará por terminado el procedimiento de ejecución y se levantará la caución o garantía que se hubieren constituido. Este efecto es obvio, por cuanto precisamente en ambos ordinales se contemplan situaciones que son causas de extinción de las obligaciones y al no existir estas parece lo accesorio.

Costas

El Código Orgánico Tributario, a diferencia del derogado de 1994, regula con criterios de justos la problemática de las costas. Con ello, se busca que no haya resistencias temerarias ni dilatorias, que la defensa sea racional. Hay que entender que la finalidad del juicio ejecutivo fiscal es la celeridad y hacer eficaz la recaudación.

Artículo 327. Declarado totalmente sin lugar el recurso contencioso, o en los casos en que la Administración Tributaria intente el juicio ejecutivo, el Tribunal procederá en la respectiva sentencia a condenar en costas al contribuyente o responsable, en un monto que no excederá del diez por ciento (10%) de la cuantía del recurso o de la acción que de lugar al juicio ejecutivo, según corresponda. Cuando el asunto no tenga una cuantía determinada, el tribunal fijará prudencialmente las costas.

Cuando, a su vez la Administración Tributaria resultare totalmente vencida por sentencia definitivamente firme, será condenada en costas en los términos previstos en este artículo.(subrayado del tribunal) Asimismo, dichas sentencias indicarán la reparación por los daños que sufran los interesados, siempre que la lesión sea imputable al funcionamiento de la Administración Tributaria.

Los intereses son independientes de las costas pero ellos no correrán durante el tiempo en el que el juicio esté paralizado.

Parágrafo Único: El Tribunal podrá eximir del pago de costas, cuando a su juicio la parte perdedora haya tenido motivos racionales para litigar, en cuyo caso se hará declaración expresa de estos motivos en la sentencia.

Con base a esta norma regulatoria de condena en costas, la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia ha sentado en su doctrina jurisprudencial el siguiente criterio:

“dicha condenatoria solo procederá en aquellos casos en que resulte totalmente vencida una de las partes, en otras palabras, cuando el dispositivo del fallo del tribunal sea: “con lugar”, “sin lugar”, “procedente”, “improcedente”, según el caso; por lo que cuando la decisión sea “parcialmente con lugar” mal puede hablarse de una parte totalmente vencida, siendo improcedente entonces, condenatoria en costas alguna.(Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político Administrativa, Ponencia del Magistrado Levis Ignacio Zerpa, decisión de fecha 19-02-2004, expediente N° 2003-0810, sentencia N° 00128).

Al ser el juicio ejecutivo declarado totalmente con lugar, procede la condenatoria en costas, igualmente debe cancelarle las costas al tercero que fue llamado como responsable solidario. El Magistrado Dr. Levis Ignacio Zerpa en Sentencia N° 128 de fecha 19/02/04 indicó:“...totalmente vencida una de las partes, en otras palabras, cuando el dispositivo del fallo del tribunal sea: “con lugar”, “sin lugar”, “procedente” o “improcedente”, según el caso; por lo que, cuando la decisión sea “parcialmente con lugar”, mal puede hablarse de una parte totalmente vencida, siendo improcedente entonces, condenatoria en costas alguna¹³⁷.

Según lo explica el Doctrinario Jesús Gonzáles Pérez, para que haya una condena en costas deben concurrir varias circunstancias a saber: a) Haber sido parte en el proceso; b) haber sido vencido en el proceso; c) Haber actuado con temeridad. Igualmente el máximo tribunal, ha indicado que las costas son una sanción que se le impone a la parte que resulte totalmente vencido¹³⁸. En todo

¹³⁷ CORTE SUPERIOR CONTENCIOSO-TRIBUTARIO, Región Los Andes, sentencia del 28 de julio de 2005; sentencia de 01 de Marzo de 2005, en caso de “RESORTES LEGITIMOS VENEZOLANOS S.A. (RELEVESA)”

¹³⁸ JURISPRUDENCIA. SALA DE CASACIÓN CIVIL, sentencia N° 186 de fecha 08/06/2000, "Las costas procesales no forman ni pueden formar parte de la pretensión deducida, desde luego que ellas no son sino la sanción que se impone al litigante que resulta totalmente vencido en el proceso o en una incidencia. De allí que su pronunciamiento está supeditado al acontecimiento futuro e incierto del vencimiento total. En este sentido, las costas son un accesorio del fracaso

caso puede observarse que el ordenamiento jurídico venezolano en materia tributaria el juez tiene poder discrecional para eximir de costas a la parte vencida que resulte litigante serio y con fundamento en derecho.

Apelación

Se llama control jurisdiccional a la actividad que se despliega a través de los medios impugnativos establecidos por la ley ante el propio juez o ante el superior. Ahora bien, esos medios impugnativos normalmente son los recursos procesales que se interponen contra decisiones o actos judiciales ante el mismo Juez o ante otro superior, para que se rectifiquen los errores formales o se reparen los agravios, mediante la revocación de las decisiones erradas o injustas.

Expresa VÉSCOVI¹³⁹ que: “Si los actos son irregulares o injustos (es decir anormales), se habrá desviado la finalidad común, mostrando un vicio que se traducirá en injusticia o ilegalidad: *incorrección o defectuosidad en el actuar procesal*”. Se trata de previsiones saneatorias o correctivas y cuando las partes dirigen su actividad en procura de la corrección o eliminación jurisdiccional del posible defecto o injusticia del acto cumplido, hacen valer un poder de impugnación.

Los recursos son un medio de impugnación dirigido al control de la actividad jurisdiccional. Esta función de vigilancia de los jueces civiles no debe ser olvidada; corresponde a la Sala de Casación Civil la vigilancia de la actividad jurisdiccional, no en el aspecto administrativo y disciplinario, atribuido a la Dirección Ejecutiva de la Magistratura, sino en lo que es propio de tal actividad, la resolución de los conflictos de intereses. Las Salas de Casación no controlan

absoluto y es deber del juez pronunciarse sobre su declaratoria sin necesidad de que se le exija y sin posibilidad de exoneración dado el supuesto dicho.” Tomado de sentencia de CORTE SUPERIOR CONTENCIOSO-TRIBUTARIO, Región Los Andes, sentencia del 28 de julio de 2005, en caso SUMINISTROS MECANICOS INDUSTRIALES C.A.

¹³⁹ VESCOVI, Enrique. (1988). *Los recursos Judiciales y los demás medios impugnativos en Iberoamérica*. Buenos Aires: Editorial Depalma, p.14

todos los aspectos de la decisión judicial, sino que enfoca su vigilancia en la correcta aplicación del derecho por los jueces de instancia, por lo cual la finalidad de control judicial está generalmente indiferenciada de la defensa del derecho.

Los recursos actuales tienen por fin público la defensa del derecho, procurando que su aplicación siempre conduzca a un resultado justo, la unificación de la jurisprudencia, entendida ésta como la certeza de las interpretaciones mediante las cuales el mandato legal se mantiene acorde con los cambios sociales, y el control de la actividad jurisdiccional¹⁴⁰.

Siendo los recursos los principales instrumentos de control del poder judicial, evitándose así el abuso y la arbitrariedad del Juez a la hora de aplicar el derecho. El recurso es un acto procesal mediante el cual la parte en el proceso, o quien tenga legitimación para actuar en él, pide que se subsanen los errores que le perjudican, cometidos por una resolución judicial.

Por definición cualquier acto del proceso es impugnabile, por supuesto, conforme a las estipulaciones prescritas por la ley, por ejemplo, plazo. En el caso de los recursos estos se dirigen contra las decisiones judiciales, las cuales en principio todas son recurribles, salvo que la ley estipule lo contrario.

En páginas anteriores se comentó que el artículo 294 COT, en el párrafo único, consagra el derecho de apelación en el juicio ejecutivo fiscal. Expone el maestro HENRÍQUEZ LA ROCHE que esa norma es fiel reflejo del principio general que toda sentencia que cause gravamen irreparable es apelable por ante la instancia superior, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 288 ejusdem¹⁴¹.

¹⁴⁰ RIVERA MORALES, Rodrigo (2006). *Los recursos procesales*. 2º Edición. San Cristóbal: Editorial Jurídica Santana, p. 76.

¹⁴¹ HENRÍQUEZ LA ROCHE, R. Ob. cit. Tomo V. Pág. 147.

CONCLUSIONES

PRIMERO: La Administración Tributaria en cumplimiento de sus competencias y la finalidad de la misma requiere instrumentos eficaces para optimizar la recaudación tributaria

SEGUNDO: Los ciudadanos, en materia tributaria, están sometidos a los principios de solidaridad y colaboración en las cargas sociales del Estado. El cumplimiento voluntario de las cargas impositivas debe ser parte de la cultura social

TERCERO: El juicio ejecutivo fiscal es un instrumento coactivo eficaz para constreñir al sujeto pasivo de la obligación tributaria, llámese contribuyente y/o responsable, sin que ello signifique sacrificios al debido proceso. Su estructuración permite ejercer el derecho de defensa.

CUARTO: Por vía jurisprudencial, tanto la Sala Político- Administrativa como la Sala Constitucional, han ido corrigiendo lagunas del Código Orgánico Tributario, y han ido elaborando una doctrina interpretativa conforme a los principios constitucionales. Formas que el legislador debe recoger en una futura reforma.

BIBLIOGRAFÍA

- ACEDO P., Germán (1982). *Derecho tributario Municipal Venezolano*. Caracas: Editorial Jurídica Venezolana.
- AGUILAR GORRONDONA, José L (1985). *Derecho Civil. Personas*. 8ª Edic. Caracas: UCAB
- ALSINA, H. (1963), *Tratado teórico práctico de derecho procesal civil y mercantil*. 2ª Edic. . Buenos Aires: Edit. Ediar.
- BARONA VILLAR, S. (2001). “El proceso civil”, en obra colectiva *El proceso Civil en la LEC*, (coord. Escribano Mora, F.), Valencia: Editorial Tirant lo Blanch.
- BORJAS, Arminio (1964), *Comentarios al Código de Procedimiento Civil Venezolano*, Caracas: Editorial Sales
- BINDER. A. *Introducción al Derecho Procesal Penal*, Edit. Ad-Hoc, Buenos Aires.
- CARNELUTTI, Francesco. (1997). *Instituciones de Derecho Procesal Civil*. Biblioteca Clásicos del Derecho Procesal. Volumen 3. Edit. Harla. México
- CALVO BACA, Emilio. (1990). *Código de Procedimiento Civil Venezolano*. Caracas: Ediciones Libra.
- CASADO BALBÁS, Lilia María y SUÁREZ ALCALDE, Freddy (2006). *Sobre el proceso tributario*, Caracas: Edita SENPRESS, C.A
- CÓDIGO CIVIL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA. (1984). (Copia de Gaceta Oficial) Caracas: Edit. La Torre.
- CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO. G.O N° 37.305 del 17 octubre de 2002. Caracas. Ediciones Garay.
- CORTEZ D., V. et allia. (2000). *Derecho Procesal Civil*, Madrid: Edit. COLEX.
- COUTURE, E. (1976). *Vocabulario Jurídico*, Buenos Aires: Edit. Depalma.
- . (1981). *Fundamentos del derecho Procesal*, Civil. Edic, Depalma.
- CUENCA, Humberto (1976). *Derecho Procesal Civil*. Caracas: UCV.
- DEVIS ECHANDÍA, H. *Compendio de Derecho Procesal Civil*,
- DÍEZ –ALEGRÍA, L (1997). *La extinción de la obligación tributaria*. Madrid: Editorial Aranzadi.
- DUVERGER, Maurice (1980). *Hacienda Pública*. México: Editorial FCE

- FARIÑAS, Guillermo (1978). *Temas de Finanzas Públicas, Derecho Tributario e Impuesto sobre la Renta*. Madrid: Editorial EDIME
- FELTRI MARTINEZ, Mario Pesci. (2000). *Estudios de Derecho Procesal Civil*. 2ª Edición. Caracas: Editorial Jurídica Venezolana
- FEO, Ramón F. (1962). *Estudios sobre el Código de Procedimiento Civil Venezolano*. Caracas: Editorial Rea
- FRAGA PITALUGA, Luis (1998). La defensa del contribuyente frente a la administración tributaria, Caracas. Ediciones FUNEDA
- GIULIANI FONROUGE, Carlos (1984). *Derecho Financiero*, 4ª Edición, Buenos Aires. Editorial Depalma
- LARENZ, Karl (1979). *Metodología de la Ciencia del derecho*, Barcelona: Editorial Ariel
- GOZAINI, Osvaldo (2001). *Derecho Procesal constitucional*, Buenos Aires: Ediciones Culzoni-Rubiani.
- GOZAÍNI, Osvaldo (2005), *Elementos de Derecho Procesal Civil*, Buenos Aires: Editorial Ediar.
- HERNÁNDEZ César (1996). “Aspectos Sustantivos de la Obligación Tributaria”. *XXI Jornadas J.M. Domínguez Escobar. El Sistema Tributario Venezolano*.
- HENRÍQUEZ LA ROCHE, R. (1995), *Comentarios del Código de Procedimiento Civil Venezolano*, Maracaibo: Centro de Estudios Jurídicos del Zulia
- HENSEL, Albert (2004). *Derecho Tributario*, Rosario-Argentina: Editorial Nova Tesis.
- HERNÁNDEZ, FERNÁNDEZ Y BAPTISTA (1998), *Metodología de la Investigación*, 2ª Edición, México: Editorial McGrawHill.
- CHIOVENDA, J. (1977). *Principios de Derecho Procesal Civil* Madrid, Editorial Reus.
- LARES MARTÍNEZ, Eloy (1990), *Manual de Derecho Administrativo*, 6º Edición -5ª reimpresión-, Caracas: Universidad Central de Venezuela
- MADURO L., Eloy (1979). *Curso de Obligaciones*. 4ª. Edic. Caracas: UCAB.
- MARRERO O., Evelyn. “Deberes formales y procedimientos en el Código Orgánico Tributario”. *XXI Jornadas J. M. Domínguez Escobar*.
- MENÉNDEZ y PIDAL (1963), Citado por PALLARES E. (1977), *Diccionario de Derecho Procesal Civil*, México: Editorial Porrúa, S.A
- MORA G., Nelson.(1982). *Procesos de Ejecución*. Bogotá: Editorial Temis.
- MORENO LEÓN, José Ignacio (1996). “El SENIAT como proyecto de reingeniería del Sector Público”, *XXI Jornadas J. M Domínguez Escobar*, Barquisimeto: Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara.

- MONROY GÁLVEZ, Juan F. (2004), *La formación del proceso civil*, Lima: Editorial Palestra.
- ODERIGO, M, (1985), *Sipnosis de Derecho Romano*, 8ª Edición, Buenos Aires: Editorial Platense
- OCTAVIO, José Andrés (1996), “Ámbito de aplicación del Código Orgánico Tributario”, en *XXI Jornadas J. M Domínguez Escovar*, Barquisimeto: Instituto de Estudios Jurídicos del Estado Lara.
- ORTELLS RAMOS, M. (2005), *Derecho Procesal Civil*, 6º Edición, Navarra, España: Editorial Thomson-Aranzadi
- PÉREZ DE AYALA, José y GONZÁLEZ, E. (1991) *Curso de Derecho Tributario*. 6º Edición. Madrid: Editorial EDESA.
- PIERRE TAPIA, Oscar. *Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia*. Caracas.
- PINEDA LEÓN, Pedro (1974). *Lecciones elementales de Derecho Procesal Civil*. Mérida: ULA
- PUPPIO, Vicente J. *Teoría General del Proceso*, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, 1998.
- QUINTERO, B y NIETO, E. (2000). *Teoría General del Proceso*, Bogotá: Editorial Temis
- RAMÍREZ ARCILA, Carlos. (2001). *Derecho procesal: teoría de la acción, legitimación, pretensión procesal y acumulaciones*. Bogotá: Ediciones Librería del Profesional
- RENGEL ROMBERG.-Aristides (2002). *Tratado de Derecho Procesal Civil Venezolano*, Caracas: Editorial Arte
- RIVERA MORALES, Rodrigo (2006), *Las pruebas en el derecho venezolano*, Editorial Jurídicas Rincón, San Cristóbal.
- , (2006). *Los recursos procesales*. 2º Edición. San Cristóbal: Editorial Jurídica Santana
- , (2002). “Aspectos constitucionales del proceso”, en obra colectiva *Nuevos Estudios de Derecho Procesal*, libro homenaje a José Andrés Fuenmayor: Caracas; Edita Tribunal Supremo de Justicia (colección libros homenaje N° 8)
- SÁNCHEZ ARANGUREN, Basilio (1979) *Métodos de investigación*, Editorial Eneva, Caracas.
- STANDOP, EWALD (1976). *Cómo Preparar monografías e informes*, Editorial Kapelusz, Buenos Aires.
- STASSINOPOULOS, Michel (1981), *El acto administrativo*, traducción de Francisco Sierra Jaramillo, Bogotá: Ediciones JESCA.
- VESCOVI, E. (1999). *Teoría General del proceso*. 2ª Edic. Editorial TEMIS. Bogotá

-----, (1988). *Los recursos Judiciales y los demás medios impugnativos en Iberoamérica*. Buenos Aires: Editorial Depalma.