MEDIDAS CAUTELARES EN EL DERECHO PROCESAL TRIBUTARIO

La figura jurídica de las medidas cautelares que aseguran el cobro de la deuda tributaria, forma parte de un conjunto jurídico superior, que es el de las potestades recaudatorias de la Administración; y, el intérprete no debe dejar de resaltar que tales potestades recaudatorias responden a un “*interés general*” o “*colectivo*” que subyace en la actuación de la Administración en general y, en particular, en la actuación tributaria.

Tal como ocurre con la materia del contencioso administrativo, aún en el contencioso tributario, se vincula con la permanente tensión entre el ejercicio de la libertad y el ejercicio del poder; libertad de los particulares y su interés particular privado, y el ejercicio del poder por parte del Estado como expresión del interés general o público. Para regular esa tensión y armonizar a través de un equilibrio posible y necesario, el legislador especial ha establecido procedimientos especiales que hagan posible el interés público en la recaudación de los tributos, y al mismo tiempo que se tutelan los derechos fundamentales de los administrados.

Por su parte, la Administración Pública, en todos sus niveles, pueden y deben realizar una permanente actividad destinada a la prevención de lesiones al estatus jurídico de la comunidad; sistemáticamente, en cambio, la función preventiva opera en dos sentidos claramente diferenciados:

a) Como una obligación de todos los órganos que integran el Poder Público; y

b) Como salvaguarda del estado de derecho, los derechos fundamentales, y el interés general o colectivo.

Dentro del derecho procesal tributario, la Administración Tributaria, puede adoptar las medidas cautelares en los casos que exista riesgo para la percepción de los créditos por tributos, accesorios y multas; éstas, son las medidas nominadas que se encuentran establecidas en el artículo 239 del Código Orgánico Tributario, y persiguen garantizar las resultas del proceso.

Ahora bien, existen también las medidas preventivas innominadas, las cuales, constituyen un tipo de medidas preventivas de carácter cautelar **cuyo contenido no está expresamente determinado en la ley** sino que constituye el producto del poder cautelar general de los jueces, quienes, a solicitud de las partes, pueden decretar y ejecutar las medidas adecuadas y pertinentes para evitar cualquier lesión o daño que una de las partes amenace infringir en el derecho de la otra y con la finalidad de garantizar tanto la eficacia como la efectividad de la sentencia definitiva y de la función jurisdiccional misma.

En ese sentido, en sentencia número 00701 de fecha 22 de mayo de 2002, emanada de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, se dejó por sentado que:

“(…) Sí, del análisis del expediente se observa que la contribuyente en su escrito de recurso contencioso tributario solicitó, como previo pronunciamiento del Tribunal a quo, se acordara medida cautelar innominada,

de conformidad con los artículos 585 y 588 del Código de Procedimiento Civil, en el sentido de que se ordenara a la Administración Tributaria (Región Los Andes) abstenerse, mientras dure el proceso contencioso tributario, de ejecutar en vía judicial el cobro de las cantidades calculadas a cargo de dicha contribuyente en concepto de impuesto, multa e intereses. Sin embargo, el Tribunal de la causa consideró improcedente la misma por cuanto los efectos de los actos recurridos se encontraban legalmente suspendidos en virtud de la interposición tanto del recurso jerárquico como del contencioso tributario y, de igual forma, consideró que no podía pronunciarse sobre la medida solicitada por cuanto sólo le estaba permitido hacerlo sobre los recursos admitidos o admisibles, siendo que en el presente caso todavía no había sido admitido el recurso.

En este sentido los artículos arriba citados del Código de Procedimiento Civil, disponen lo siguiente:

'Artículo 585: Las medidas preventivas establecidas en este Título las decretará el Juez, sólo cuando exista riesgo manifiesto de que quede ilusoria la ejecución del fallo y siempre que se acompañe un medio de prueba que constituya presunción grave de esta circunstancia y del derecho que se reclama.

Artículo 588: En conformidad con el Artículo 585 de éste Código, el Tribunal puede decretar, en cualquier estado y grado de la causa, las siguientes medidas:
(...)

Parágrafo Primero: Además de las medidas preventivas anteriormente enumeradas, y con

estricta sujeción a los requisitos previstos en el artículo 585, el Tribunal podrá acordar las providencias cautelares que considere adecuadas, cuando hubiere fundado temor de que una de las partes pueda causar lesiones graves o de difícil reparación al derecho de la otra. En estos casos para evitar el daño, el Tribunal podrá autorizar o prohibir la ejecución de determinados actos, y adoptar las providencias que tengan por objeto hacer cesar la continuidad de la lesión'.

De los artículos anteriormente transcritos puede esta Sala colegir que a los efectos del otorgamiento de la protección cautelar deben cumplirse una serie de requisitos o condiciones fundamentales para que el juez acuerde dicha protección; en este sentido, deberá probarse el riesgo de que quede ilusoria la ejecución del fallo (*periculum in mora*), esto es, la amenaza de que se produzca un daño irreversible para la parte por el retardo en obtener la sentencia definitiva; luego, la presunción de la existencia del derecho alegado (*fumus bonis iuris*) o que el derecho que se pretende proteger aparezca como probable y verosímil, es decir, que de la apreciación realizada por el sentenciador al decidir sobre la protección cautelar, aparezca tal derecho en forma realizable en el sentido de existir altas posibilidades de que una decisión de fondo así lo considere y, por último, específicamente para el caso de las medidas cautelares innominadas, que existiere el temor fundado de que una de las partes pudiera causarle lesiones graves o de difícil reparación al derecho de la otra (*periculum in damni*) (...).

Así pues, las medidas innominadas son aquellas previstas en el citado parágrafo primero del artículo 588 del Código de

Procedimiento Civil, las cuales son dictadas por el juez, contencioso tributario, a su prudente arbitrio, a solicitud de parte y tienen como finalidad asegurar que no quede ilusoria la ejecución del fallo, o evitar lesiones graves o de difícil reparación a los derechos de las partes; tales medidas son de carácter preventivo, siendo su finalidad primordial evitar que una de las partes cometa una lesión irreparable a los derechos de la otra; lo característico en este tipo de medida cautelar,

así como, en las medidas preventivas en general, es que la misma supone la materialización de un peligro o una lesión o la expectativa de un daño inminente, o de carácter continuo, de tal manera que busca prevenirse conductas, por ello, es importante tomar en cuenta la idoneidad de la medida cautelar que no es más que la aptitud para cumplir su finalidad preventiva, precaviendo la futura ejecución del fallo o la efectividad de la sentencia dictada.