

---

## II. ESTUDIOS

### La acción contra la falta de respuesta de la Administración Tributaria

### The legal remedy against Tax Administration lack of response

Luis Fraga-Pittaluga(\*)

Recibido: 25 de octubre de 2019  
Aprobado: 5 de noviembre de 2019

Página inicial: 9  
Página final: 42

**Resumen:** En este trabajo se analiza el verdadero origen y fundamento del amparo tributario, su objeto, su naturaleza jurídica y las razones por las cuales no debe confundirse con el amparo constitucional, la legitimación pasiva y activa, los presupuestos procesales para su procedencia, el procedimiento aplicable y el contenido de la sentencia respectiva.

**Palabras clave:** Amparo constitucional, amparo tributario, Administración Tributaria, mora administrativa, derecho de petición, recurso por abstención o carencia.

**Abstract:** This work analyzes the true origin and basis of the legal remedy against Tax Administration lack of response; its object, its nature and the reasons why it should not be confused with the constitutional protection; passive and active legitimation, the procedural requirements for it to be admitted, the procedure applicable and the content of the decision.

**Keywords:** Constitutional protection, legal remedy against lack of response, Tax Administration, administrative delay, right to petition, appeal for abstention.

---

(\*) Abogado egresado de la UCAB (1987), especialista en Derecho Administrativo UCAB (2002), exprofesor en el postgrado de Derecho Financiero de la UCAB, en el postgrado de Derecho Tributario de la UCAT, en el Programa Avanzado de Gerencia Tributaria de la UNIMET y ex profesor de Derecho Financiero de la UMA. Miembro del Consejo de Redacción de la Revista de Derecho Público, miembro de la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT) y de la Asociación Venezolana de Derecho Administrativo (AVEDA). Profesor invitado del Instituto Nacional de Administración Pública de España (INAP).

---

**Sumario:** I. El Origen Del Amparo Tributario. A) *El amparo constitucional no es el origen del amparo tributario.* B) *El verdadero origen del amparo tributario.* II. Fundamento de la acción. Iii. Objeto de la pretensión procesal de amparo tributario. Iv. Naturaleza jurídica. A) *La identificación entre el amparo constitucional y el amparo tributario.* B) *Las notables diferencias entre el amparo constitucional y el amparo tributario.* C) *La identificación del amparo tributario y el recurso por abstención.* D) *Diferencias entre el recurso por abstención y el amparo tributario.* V. Legitimación pasiva y activa. A) *Legitimación pasiva.* B) *Legitimación activa.* VI. Presupuestos para su admisibilidad. A) *La demora excesiva.* B) *Que cause perjuicios no reparables por los medios procesales previstos en el COT.* C) *Que se haya urgido el trámite.* D) *Que se acompañe prueba de los escritos.* VII. Regulación adjetiva. A) *Tribunales competentes.* B) *Requisitos del libelo.* C) *Admisión de la pretensión y requerimiento de informe.* D) *Decisión.* E) *Apelación.* VIII. Contenido de la decisión. IX. Conclusión.

---

## I. EL ORIGEN DEL AMPARO TRIBUTARIO

### A) El amparo constitucional no es el origen ni es el género del amparo tributario

El amparo constitucional nació en México, en el siglo XIX y de allí se expandió por toda Latinoamérica y llegó hasta Europa<sup>(1)</sup>. Fue en la Constitución del Estado de Yucatán del 11 de marzo de 1841 y partir del proyecto elaborado por el jurista azteca Manuel Crescencio GARCÍA REJÓN, donde se introdujo por primera vez un mecanismo procesal de protección de derechos individuales denominado *juicio de amparo*. Más adelante, en el Acta Constitutiva y de Reforma del 18 de mayo de 1847<sup>(2)</sup>, el juicio de amparo se convirtió en una acción disponible para todos los habitantes de la federación mexicana. Sobre la base de estos antecedentes y como lo relata el maestro Héctor FIX-ZAMUDIO: "...los miembros del Congreso Constituyente de 1856-1857 (...) establecieron en los artículos 101 y 102 de la Constitución Federal del 5 de febrero de 1857 los lineamientos fundamentales del juicio de amparo en su concepción original, algunos de los cuales han llegado hasta nuestros días. Esta debe considerarse como la etapa final en el nacimiento de la institución y el punto de partida de su desarrollo posterior hasta alcanzar el alto grado de complejidad con el cual se le conoce actualmente"<sup>(3)</sup>.

De allí el amparo constitucional fue recogido, como hemos dicho, en la mayoría de las Constituciones Latinoamericanas, tal como lo refiere el profesor FIX-ZAMUDIO: "*Argentina* (1853-1860, texto reformado en agosto de 1994), artículo 43, primer y segundo párrafos, y consagrado también en varias Constituciones provinciales; *Bolivia* (1967), artículo 19; *Costa Rica* (1949, reformada en 1989) artículo 48; *Ecuador* (1978, texto revisado en 1998), artículo 95; *El Salvador* (1983), artículo 247; *Guatemala* (1985), artículo 265; *Honduras* (1982), artículo 183; *México* (1917), artículo 103 y 107; *Nicaragua* (1987), artículo 188; *Panamá* (1972-1983), artículo 50; *Paraguay* (1992), artículo 128; *Perú* (1993), artículo 200.2; *Uruguay* (1966), implícitamente artículos 7 y 72; *Venezuela* (1999) artículo 27".

Gran influencia tuvo también en nuestro medio, el desarrollo del amparo constitucional en Argentina. Recogido por primera vez en la Constitución de la Provincia de Santa Fe de 1921,

---

(1) Sobre el amparo constitucional mexicano, consúltese: ARELLANO GARCÍA, C. *Juicio de Amparo*. Editorial Porrúa, México, 1982; BURGOA, I. *Juicio de Amparo*. Editorial Porrúa, México, 1983; y por supuesto la extensa y fecunda obra del maestro mexicano Héctor Fix-Zamudio, de la que se puede tener una semblanza en el siguiente trabajo: FIX-ZAMUDIO, H. *Ensayos sobre derecho de amparo*. Editorial Porrúa-UNAM, México, 1999.

(2) El artículo 25 del Acta de Reformas de 1847, disponía: "Los tribunales de la federación ampararán a cualquier habitante de la República en e ejercicio y conservación de los derechos que le concede esta Constitución y las leyes constitucionales, contra todo ataque de los Poderes Legislativo y Ejecutivo, ya de la Federación, ya de los Estados, limitándose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular, sobre lo que verse el proceso sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o acto que la motivare." Texto consultado en: FIX-ZAMUDIO, H. "La teoría de Allan Brewer-Carías sobre el derecho de amparo." *El derecho público a comienzos del siglo XXI. Estudios en homenaje al profesor Allan R. Brewer Carías*. Thomson-Civitas, Instituto de Derecho Público de la Universidad Central de Venezuela. Madrid, 2003, T. I, p. 1141.

(3) *Ibid. Idem*.

---

tuvo un verdadero impulso por vía pretoriana, a través de los famosos casos *Angel Siri* de 1957<sup>(4)</sup> y *Samuel Kot* de 1958<sup>(5)</sup>.

En Venezuela el amparo constitucional fue regulado por primera vez en la Constitución de 1961<sup>(6)</sup>, en cuyo artículo 49, se disponía que: “Los Tribunales ampararán a todo habitante de la República en el goce y ejercicio de los derechos y garantías que la Constitución establece, en conformidad con la ley. El procedimiento será breve y sumario, y el juez competente tendrá potestad para restablecer inmediatamente la situación jurídica infringida”.

Durante muchos años este derecho permaneció latente, sin reconocimiento concreto, pues se sostenía que el artículo 49 era una norma *programática* que requería un desarrollo legislativo para poder ser aplicada en la práctica<sup>(7)</sup>. Algunos jueces de instancia acordaron amparos constitucionales, pero casi todos eran revocados en apelación ante la ausencia de una norma reglamentaria del artículo 49 de la Constitución y de hecho la Corte Suprema de Justicia en Sala Político Administrativa, en sentencia de fecha 14 de diciembre de 1970, caso: *Juan y Constantino Viera Alvez*, estableció lo siguiente: “Sin embargo, considerando, quizás, que era necesario establecer pautas generales para orientar la futura labor del Congreso en este importante campo de la legislación nacional, el constituyente completó la norma ya comentada con las disposiciones que forman el aparte del artículo 49, una de las cuales tiene por objeto indicar la finalidad procesal de la actuación del Juez, o sea ‘restablecer la situación jurídica infringida’ y la otra destacar la celeridad del ‘procedimiento será breve y sumario’ como característica común de los diversos modos de procurar que exige la protección inmediata de los derechos y garantías establecidas en la Constitución. Basta leer el aparte en consideración para advertir que no es una norma directa e inmediatamente aplicable para los Jueces, sino un precepto programático, sólo parcialmente reglamentado para la fecha en que la Constitución fue promulgada, y dirigido particularmente al Congreso, que es el órgano a quien compete la reglamentación de las garantías constitucionales, en conformidad con los artículos 136, ordinal 24, y 139 de la Constitución. Tal es la interpretación que da la Corte al artículo 49 al analizar sus previsiones aisladamente con el fin de desentrañar la mente del constituyente del lenguaje usado por éste para expresar su voluntad. Pero esta interpretación gramatical se robustece con la observación adicional de que el constituyente se habría abstenido de regular el procedimiento de Habeas Corpus, si hubiera considerado que para hacer efectivo el amparo bastaba lo dicho en el artículo 49 respecto al procedimiento, no siendo indispensable

- 
- (4) En este caso La Corte Suprema de Justicia de la Nación, señaló que: “basta la comprobación inmediata de que una garantía constitucional se halla restringida para que surja la necesidad de que aquella sea restablecida por los jueces en su integridad, aun en ausencia de una ley que la reglamente.” *Vid.* MARANIELLO, P.A. “El amparo en Argentina. Evolución, rasgos y características especiales.” *Revista IUS*. Enero-Junio 2011, Vol. 5, No. 27, consultado en: [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1870-21472011000100002](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-21472011000100002)
- (5) En este caso, la protección procesal se extendió no sólo a las actuaciones violatorias de derechos constitucionales emanadas de autoridades públicas, sino también de los particulares. *Ibid.*
- (6) Gaceta Oficial No. 3.357 Extraordinario del 2 de marzo de 1984.
- (7) Un interesante análisis sobre la evolución del amparo constitucional en Venezuela, puede consultarse en: GOIG MARTÍNEZ, J.M. “El amparo constitucional en la República de Venezuela. Antecedentes y Evolución.” *Revista de Derecho Político*. Caracas, 1995, No. 39, pp. 405-423.

---

su reglamentación legal para determinar el fuero competente y el modo de proceder, a lo cual podría añadirse, que en el único párrafo de la exposición de motivos relativo a esta institución, se expresa lo siguiente: ‘En cuanto al amparo, se establece solamente el principio general para que la ley lo reglamente; pero a fin de no dejar en suspenso su eficacia hasta la promulgación de la ley respectiva, se consagra en las Disposiciones Transitorias el derecho de Habeas Data Corpus, reglamentándolo de manera provisional’”<sup>(8)</sup>.

Luego mediante un acuerdo de la misma Sala Político-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, de fecha 24 de abril de 1972, en el caso: *Comisión Electoral de la Universidad Central de Venezuela*, estimó que no eran competentes los jueces penales para acordar el juicio de amparo en sentido amplio, ya que ante ellos únicamente podía interponerse el *habeas corpus* a que hacía referencia la Disposición Transitoria Quinta de la Constitución de 1961<sup>(9)</sup>.

Como refiere GOIG MARTÍNEZ, en 1977 el Congreso aprobó por ley la Convención Americana de Derechos Humanos<sup>(10)</sup> en cuyo artículo 25 se estableció que: “Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea sometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales”<sup>(11)</sup>.

Tal vez esto provocó un cambio de criterio y entonces la propia Corte Suprema de Justicia en Sala Político-Administrativa, mediante sentencia de fecha 20 de octubre de 1983, bajo la ponencia del Magistrado Dr. René De Sola, dictada en el caso: *Andrés Velázquez vs. Consejo Supremo Electoral*, sostuvo sobre el artículo 49 de la Constitución de 1961, que: “La norma transcrita ha sido objeto de divergente interpretación tanto por parte de la doctrina como de la jurisprudencia nacionales, pues mientras algunos consideran que se trata de una norma simplemente programática cuya aplicación -salvo lo dispuesto en la Disposición Transitoria Quinta- queda diferida hasta que se dicte una ley especial que regule la materia, otros estiman que la ausencia de este instrumento legal no impide el ejercicio del recurso de amparo y en apoyo de este último criterio se invoca especialmente del artículo 50 de la propia Constitución que establece: ‘La falta de ley reglamentaria de estos derechos no menoscaba el ejercicio de los mismos’. Considera la Corte que con esta declaración el constituyente ha manifestado su voluntad en el sentido de mantener la integridad de los derechos humanos y de ponerlo a cubierto de cualquier intento o acto que pudiese vulnerarlos, ya que, en su concepto, la diferencia que ha pretendido hacerse entre derechos y garantías, es inadmisibles, desde el momento que haría de aquéllos meras declaraciones retóricas sin contenido real”<sup>(12)</sup>.

---

(8) Vid. ORTIZ-ÁLVAREZ, L – HENRÍQUEZ MAIONICA, G. *Las grandes decisiones de la jurisprudencia de amparo constitucional (1969-2004)*. Editorial Sherwood, Caracas, pp.38-42.

(9) GOIG MARTÍNEZ, J.M. “El amparo constitucional...*Cit.*, p. 415.

(10) Gaceta Oficial No. 31.256 de fecha 4 de junio de 1977,

(11) GOIG MARTÍNEZ, J.M. “El amparo constitucional...*Cit.*, p. 417.

(12) Consultada en: *Revista de Derecho Público*. EJV, Caracas, 1983, No. 16, pp. 169-170.

---

A partir de ese momento comenzaron a acordarse amparos constitucionales aun sin ley reglamentaria del artículo 49 de la Constitución<sup>(13)</sup>; hasta que finalmente, fue promulgada la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales de 1988<sup>(14)</sup>, modificada en cuanto a su procedimiento por la famosa sentencia dictada en el caso *José Amando Mejía*<sup>(15)</sup>.

## **B) El verdadero origen del amparo tributario**

El amparo tributario en Venezuela tuvo un origen y una evolución totalmente distinta, sin conexión alguna con el desarrollo del amparo constitucional. El Programa Conjunto de Tributación de la Organización de los Estados Americanos (OEA) y del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), se constituyó en 1961 para “contribuir al fortalecimiento de los sistemas tributarios de América Latina, a mejorar la administración y capacitar y adiestrar los funcionarios fiscales.”

El Comité de Alternos del Programa integrado por Álvaro Magaña (Director Ejecutivo por la OEA) y James Lynn (por el BID), confirió a una comisión de tres destacados juristas Latinoamericanos, los doctores Carlos M. Giuliani Fonrouge, Rubens Gomes De Sousa y Ramón Valdés Costa, la redacción de un modelo de Código Tributario para América Latina con la asistencia de reconocidos especialistas de diferentes países de la región, a saber: Aurelio Camacho Rueda (Colombia), Enrique Piedrabuena Richard (Chile), Carlos Mersán (Paraguay), Enrique Vidal Cárdenas (Perú), Alfonso Moisés Beatriz (Salvador) y el recordado y querido maestro José Andrés Octavio (Venezuela).

El 17 de abril de 1967, la Comisión Redactora envió al Director Ejecutivo del Programa Conjunto de Tributación OEA-BID, para ese entonces Dr. Manuel Rapoport, el texto del Proyecto de Modelo de Código Tributario para América Latina junto con su Exposición de Motivos.

En el Capítulo V de aquel Modelo, en los artículos 194 al 196, se consagró la “acción de amparo” en unos términos que fueron recogidos casi textualmente por el primer Código Orgánico Tributario venezolano de 1992<sup>(16)</sup>. No tenía por objeto esa acción, proteger procesalmente

(13) Tal vez el caso más famoso de aquella época lo sea el amparo constitucional intentado por el Dr. Arturo Torres Rivero contra el Registro Automotor Permanente (conocido entonces como el “RAP”), en el cual el Juzgado Superior Sexto de lo Contencioso Tributario dictó sentencia acordando un amparo constitucional contra la Resolución No. 7 del Ministerio de Transporte y Comunicaciones que aumentaba la tasa que se pagaba por el mencionado registro automotor. Esa sentencia fue luego revocada por la Sala Político-Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, por decisión de fecha 6 de agosto de 1987, a partir de la apelación presentada por la Procuraduría General de la República (tuvimos entonces la fortuna de trabajar en el equipo de la Procuraduría General de la República, junto con el Procurador General de la República Dr. Luis Beltrán Guerra, y los doctores José Araujo Juárez, Gerardo Fernández y Gustavo Linares Benzo). Este caso es muy relevante porque el fondo del asunto era esencialmente tributario, puesto que mediante una resolución ministerial se había fijado un tributo. Se trató de un claro ejemplo de un amparo constitucional donde la materia de fondo era tributaria, pero que no tiene absolutamente nada que ver con el *amparo tributario*. Vid. ORTIZ ALVAREZ, L. – HENRÍQUEZ MAIONICA, G. *Las grandes decisiones de la jurisprudencia de amparo constitucional (1969-2004)*. Editorial Sherwood, Caracas, 2004, pp. 68 y ss.

(14) Gaceta Oficial No. 34.060 del 27 de septiembre de 1988.

(15) Cf. S. TSJ/SC, 1 de febrero de 2000, caso: *José Amando Mejía* consultada en original.

(16) No cabe la menor duda que el padre de nuestro primer Código Orgánico Tributario, como era además absolutamente natural al haber participado en la creación del Modelo en el que aquél se inspiró, fue el Dr. José

---

a los justiciables frente a los actos o vías de hecho de las administraciones tributarias que violasen o amenazaren con violar sus derechos y garantías constitucionales, sino únicamente ampararlos frente a las *demoras excesivas* en resolver sobre *peticiones* de los interesados que causaren perjuicios no reparables por los medios procesales previstos en el Código.

Para ese entonces, se discutía aún sobre el carácter programático o no del artículo 49 de la Constitución de 1961, existía desacuerdo sobre la necesidad de una ley que desarrollase el amparo constitucional y por supuesto no se había dictado la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales. En cambio, el amparo tributario era una acción perfectamente operativa desde su consagración en el Código Orgánico Tributario de 1982.

## II. FUNDAMENTO DE LA ACCIÓN

No sólo la actuación expresa de las autoridades tributarias es controlable a través de un órgano imparcial inserto en la Administración de justicia, también son susceptibles de protección las situaciones jurídico-subjetivas que resultan lesionadas cuando la Administración Tributaria permanece silente, inerte o inmóvil ante las peticiones y solicitudes de los particulares.

La mora administrativa es fuente de inseguridad jurídica y ésta es una prolífica matriz para la generación de perjuicios de toda índole en contra de los particulares, como por ejemplo y sin ánimo de hacer una enumeración exhaustiva, negocios que se frustran, oportunidades que se pierden, actividades productivas que se paralizan, proyectos que quedan en suspenso, capitales que quedan anclados sin poder convertirse en fuente de riqueza y empleo, entre otros. La lista podría continuar *ad infinitum* y sólo quien ha conocido la Administración pública por dentro sabe el universo de situaciones dañosas que el retardo en la tramitación de los procedimientos puede provocar.

La desesperante lentitud de los procedimientos administrativos es algo tan común que hemos llegado a creer que es lo normal; hemos perdido de vista que se trata de una situación perniciosa e inaceptable, que los ciudadanos no debemos soportar y que nadie nos puede imponer. Las causas de esta lentitud pueden ser muchas y difíciles de resolver, sobre todo por la incapacidad absoluta de nuestros gobernantes para hacerlo, por su sempiterna y palmaria ineptitud para siquiera mitigar esta situación; sin embargo, ello no autoriza en modo alguno a que el ciudadano consienta tan odiosa situación y sufra pasivo y resignado los perjuicios de toda índole que derivan de la mora administrativa.

En el ámbito tributario la situación es idéntica, con el agravante de que se trata de una actividad que por su propia naturaleza afecta el patrimonio de los administrados, lo cual exigiría de la Administración una acción más eficaz que hiciera menos gravosa una relación que ya es bastante molesta para el ciudadano común, en especial en un país donde la actividad administrativa prestacional -justificación última del pago de tributos- está en ruinas.

---

Andrés OCTAVIO. Como refiere el profesor Jesús SOL GIL: "...desde sus funciones como Contralor General de la República, impulsó la redacción del Proyecto de Código Orgánico Tributario venezolano; cuya comisión redactora presidió y que fuera presentado al Congreso Nacional en el año de 1977, promulgado el 3 de agosto de 1982." SOL GIL, J. "Presentación". *Libro Homenaje a José Andrés Octavio*. AVDT, Caracas, 1999.

---

La mora administrativa es antijurídica; viola normas constitucionales y legales expresas y principios fundamentales que informan el procedimiento administrativo ordinario y también el especial tributario. Por ello, desde que se promulgó el primer Código Orgánico Tributario en 1982, se reguló una acción cuyo objeto es combatir la inercia de la Administración Tributaria en la resolución de las peticiones de los interesados, cuando tales demoras excesivas e injustificadas causen perjuicios no reparables por los medios procesales establecidos en el Código o en las leyes especiales. A esta acción se le denominó *amparo tributario*, término con el cual se mantiene en el Código Orgánico Tributario vigente (COT 2020) en los artículos 310<sup>(17)</sup> y siguientes.

Esta regulación tiene su origen remoto en el juicio de amparo argentino desarrollado en la Ley 16.986 del 18 de octubre de 1966, el cual a su vez influenció a los redactores del Modelo de Código Tributario para América Latina, preparado para el Programa Conjunto de Tributación OEA-BID.

En consecuencia, el fundamento primigenio de la acción de amparo tributario es el derecho de representar o dirigir peticiones a los entes de la Administración Tributaria y a obtener oportuna respuesta a las mismas, consagrado en forma genérica en el artículo 51 de la Constitución<sup>(18)</sup> y en forma específica para la Administración Pública en el artículo 2 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos<sup>(19)</sup> y para la tributaria en el artículo 163 del Código Orgánico Tributario<sup>(20)</sup>.

Como lo ha señalado la jurisprudencia: "(...) dicha acción de amparo tributario es un medio judicial expedito cuya finalidad estriba en que la Administración Tributaria cumpla con una obligación que la ley le impone, cuando ha incurrido en demora excesiva para resolver las peticiones de los interesados y que de ella se causen perjuicios no reparables por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico Tributario vigente o en leyes especiales"<sup>(21)</sup>.

- (17) "Artículo 310. Procederá la acción de amparo tributario cuando la Administración Tributaria incurra en demoras excesivas en resolver peticiones de los interesados, y ellas causen perjuicios no reparables por los medios establecidos en este Código o en leyes especiales."
- (18) Artículo 51 Constitución. "Toda persona tiene el derecho de representar o dirigir peticiones ante cualquier autoridad, funcionario público o funcionaria pública sobre los asuntos que sean de la competencia de éstos, y a obtener oportuna y adecuada respuesta. Quienes violen este derecho serán sancionados conforme a la ley, pudiendo ser destituidos del cargo respectivo."
- (19) Artículo 2 LOPA: "Toda persona interesada podrá, por sí o por medio de su representante, dirigir instancias o peticiones a cualquier organismo, entidad o autoridad administrativa. Estos deberán resolver las instancias o peticiones que se les dirijan o bien declarar los motivos que tuvieren para no hacerlo."
- (20) Artículo 163 COT. "La Administración Tributaria está obligada a dictar resolución a toda petición planteada por los interesados dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de su presentación, salvo disposición de este Código o de leyes y normas en materia tributaria. Vencido el plazo sin que se dicte resolución, los interesados podrán a su solo arbitrio optar por conceptuar que ha habido decisión denegatoria, en cuyo caso quedan facultados para interponer las acciones y recursos que correspondan. Parágrafo Único. El retardo, omisión, distorsión o incumplimiento de cualquier disposición normativa por parte de los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, dará lugar a la imposición de las sanciones disciplinarias, administrativas y penales que correspondan conforme a las leyes respectivas."
- (21) Cf. Ss. No. 01819 del 14 de noviembre de 2007, caso: *Pharsana de Venezuela, C.A.* No. 00070 del 21 de enero de 2010, caso: *Asociación Benéfica Libanesa y Siria*, No. 00815 del 22 de junio de 2011,

### III. OBJETO DE LA PRETENSIÓN PROCESAL DE AMPARO TRIBUTARIO

El objeto de la acción, como se ha dicho, es obligar a la Administración Tributaria a que resuelva las *peticiones* formuladas por los administrados<sup>(22)</sup>. Al referirnos a la Administración Tributaria aludimos a los diversos entes a los que se aplica el Código Orgánico Tributario<sup>(23)</sup>, es decir, a todos los entes públicos que fiscalizan, determinan y recaudan tributos regulados, directa u supletoriamente, por el Código Orgánico Tributario (*V.gr.* SENIAT, Municipios, entes parafiscales, etc.).

En segundo lugar, conviene precisar que la acción está dirigida a contrarrestar una omisión, la falta de respuesta ante una *petición*, la ausencia de un pronunciamiento debido, derivado de una obligación específica de respuesta prevista en la ley o de la obligación genérica de responder que recae sobre los señalados entes por mandato del artículo 51 de la Constitución y que ha sido desarrollada en el ámbito tributario, como ya se dijo, por el artículo 163 del Código Orgánico Tributario.

Ningún otro propósito tiene este mecanismo procesal, de tal manera que a través del mismo no es posible someter a control actos o actuaciones materiales de la Administración Tributaria violatorias de derechos y garantías constitucionales<sup>(24)</sup>, pues justamente el presupuesto procesal de la acción es la *ausencia de toda actuación*, la inexistencia de una manifestación de voluntad, de juicio o de conocimiento o de cualquier actuación material. El juez de amparo tributario no tiene otra facultad que constatar si ha habido una ausencia total de respuesta frente a una petición y ordenar que la misma se produzca.

Como es lógico entender, el silencio de la Administración Tributaria controlable a través del amparo tributario es el silencio *total*, o sea, el que existe cuando frente a una petición no ha habido respuesta alguna ni en el procedimiento constitutivo, ni en el procedimiento recursivo.

---

caso: *Sucesión de Jorge David Brillembourg Ortega vs SENIAT* y No.01110 del 2 de octubre de 2012, caso: *Publicidad One Way & Asoc., C.A.*

(22) Cf. S. TSJ/SC, No. 729, del 2 de abril de 2002, caso: *María Eugenia Alcalá Bellorín*.

(23) De acuerdo con el artículo 1 del COT, sus disposiciones: "...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, la determinación de intereses y en 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 entes de 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 le atribuyan, incluyendo el establecimiento de exenciones, exoneraciones, beneficios y demás incentivos fiscales, será ejercido 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 Bolivariana de Venezuela de conformidad con los respectivos tratados internacionales, este Código se aplicará en lo referente a las normas sobre cobro 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 en este Código."

(24) Cf. S. TSJ/SC, No. 2455, del 1 de septiembre de 2003, caso: *Martín René Jiménez Ocampo*

---

Si en la vía administrativa hubo respuesta en el procedimiento de primer grado (constitutivo) y luego silencio en el de segundo grado (recursivo) no procede el amparo tributario, sino el uso de la ficción del *silencio rechazo* o *silencio administrativo negativo* que abre la posibilidad de acudir al juez contencioso tributario. Cualquier respuesta dada por la Administración Tributaria frente a la petición presentada por el particular, aunque sea una respuesta incorrecta, infundada, contradictoria, inescrutable o inútil, enerva la posibilidad de intentar el amparo tributario. De hecho, si la respuesta expresa de la Administración Tributaria, se produce ya iniciado el proceso de amparo tributario, el interés procesal decae inmediatamente porque la pretensión deducida ha sido completamente satisfecha<sup>(25)</sup>. La jurisprudencia ha dicho que si el accionante ha sido notificado de la respuesta expresa, debe desistir de la pretensión de amparo tributario, porque no hacerlo supone falta de probidad e incumplimiento de los deberes consagrados en el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil<sup>(26)</sup>.

El amparo tributario no es un mecanismo procesal expedito para atacar las *decisiones* o *actuaciones* de la Administración Tributaria que afectan los intereses personales, legítimos y directos de los interesados; para tales propósitos existen otros medios dispuestos por el ordenamiento jurídico (recurso jerárquico, recurso de revisión, acción contencioso-tributaria, amparo constitucional, etc.). El amparo tributario es un remedio frente a la inactividad absoluta; por lo tanto, allí donde hay una decisión, un acto, incluso una actuación material o vía de hecho, no hay amparo tributario<sup>(27)</sup>.

#### IV. NATURALEZA JURÍDICA

Sobre la naturaleza jurídica del amparo tributario ha habido posiciones divergentes. Para un sector de la doctrina, especialmente para quienes podríamos calificar como los precursores en el estudio del tema y a quienes se debe la difusión de este particular mecanismo procesal, el amparo tributario guarda una estrecha conexión con el amparo constitucional; incluso se ha pensado en la aplicación supletoria de las normas que sobre éste contiene la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales. Otros en cambio han vinculado el amparo tributario con el recurso por abstención o en carencia.

##### A) La identificación entre el amparo constitucional y el amparo tributario

Se ha sostenido que el estudio de la “acción de amparo” en el Código Orgánico Tributario debe ser umbilicado con la institución que le ha servido de matriz, es decir, con la institución del amparo constitucional. Asimismo, se ha dicho que dicha acción no sólo puede ser intentada con respecto a la *inercia* de la administración en resolver una petición del interesado, sino que puede irradiar su protección hasta las *vías de hecho* y *otras arbitrariedades* cometidas por las autoridades tributarias<sup>(28)</sup>.

(25) Cf. S. TSJ/SPA, No. 01301, del 29 de octubre de 2002, caso: *Centro de Formación Profesional Seguros La Seguridad C.A.*, (*Cefoproseg, C.A.*).

(26) Cf. S. TSJ/SPA, No. 00218, 8 de febrero de 2006, caso: *Autoyota, C.A.*

(27) Cf. S. TSJ/SC, No. 1997, del 17 de octubre de 2001, caso: *Rocco Cimino D'Elia y Luigi De Vita Allario*

(28) RUAN SANTOS, G. “El amparo tributario en Venezuela”. *Revista de La fundación Procuraduría General de la República*. Caracas, 1986, Nro. 1., pp. 69 y ss.

---

Esta posición tiene, a nuestro modo de ver, una justificación razonable en tanto que, para el momento en que fue sostenida, ni el amparo constitucional ni, por supuesto, el amparo tributario, habían alcanzado el desarrollo que tienen hoy en día en nuestro país.

En su oportunidad, era perfectamente válido entender que el amparo tributario no fuera más que una especie del amparo constitucional, no sólo porque así lo sugería la *homonimia* entre ambas figuras, sino porque se trataba de un mecanismo procesal breve y sumario que permitía al particular defenderse contra la violación del derecho constitucional de petición y que fue, como hemos dicho, una traslación hecha del Modelo de Código Tributario para América Latina, que a su vez había tomado muy en cuenta el amparo por mora argentino.

## **B) Las notables diferencias entre el amparo constitucional y el amparo tributario**

Ahora bien, hoy día estos criterios no pueden ser sostenidos debido a la evolución experimentada en nuestro ordenamiento jurídico con respecto a estas acciones y ya es muy claro que el amparo tributario es una figura autónoma del amparo constitucional<sup>(29)</sup>, con la cual sólo comparte el nombre. Lo cierto es que ambas figuras tienen notables diferencias, entre las cuales cabría destacar:

- i) El amparo constitucional tiene por objeto proteger a los justiciables contra los actos, hechos u omisiones que violen o amenacen violar derechos y garantías consagrados en la Constitución; en cambio, el amparo tributario no tiene por objeto proteger contra la violación o amenaza de violación de garantías y derechos constitucionales en general, sino únicamente proteger un derecho constitucional que es el de petición y a partir de ello compeler a la Administración Tributaria a decidir una solicitud que ha sido sometida a su consideración por un administrado. En este sentido la jurisprudencia ha señalado que: "...el amparo constitucional y el amparo tributario son dos acciones con finalidad distinta, por una parte el primero persigue proteger a los administrados contra los actos, hechos u omisiones que violen o amenacen violación de derechos y garantías constitucionales; en cambio, mediante el segundo, el amparo tributario, persigue la protección del peticionante frente a las demoras excesivas e injustificadas de la Administración Tributaria en resolver las peticiones que le formulen los contribuyentes, cuando tal retardo pudiera causarles perjuicios no reparables por otros medios procesales"<sup>(30)</sup>.
- ii) Como ya hemos afirmado, el desarrollo legislativo del amparo tributario es anterior al del amparo constitucional; el primero nace con el Código Orgánico Tributario de 1982, mientras que el amparo constitucional, previsto en el artículo 49 de la Constitución de

---

(29) Coincide con esta apreciación: FARGIONE, M.C. "El amparo tributario, diferenciales fundamentales con el amparo constitucional. Fundamentos del amparo tributario". *Revista de Derecho Tributario*. AVDT, Caracas, 2011, No. 130. En contra, la autorizada opinión del profesor Alberto Blanco-Urbe Quintero: BLANCO-URIBE QUINTERO, A. "El amparo constitucional tributario. Nueva reflexión a la luz de la Constitución de 1999 y del COT 2001 y la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia." *Revista de Derecho Tributario*. EJV, Caracas, 2004, No. 103, pp. 20 y ss.

(30) Cf. S. TSJ/SPA, No.717, 23 de mayo de 2002, caso: *Sutrafunteca* y No. 00192 del 11 de febrero de 2003, caso: *Gerting Security Reinsurance Company, S.A.*

---

1961, se aplica en la práctica por primera vez en el caso líder *Andrés Velázquez vs Consejo Supremo Electoral*<sup>(31)</sup> y luego adquiere definitiva regulación legal en la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales de 1988<sup>(32)</sup>, modificada en cuanto a su procedimiento por la famosa sentencia dictada en el caso *José Amando Mejía*<sup>(33)</sup>.

- iii) La regulación adjetiva en ambos casos es totalmente distinta, como puede verse de la simple comparación de las disposiciones del Código Orgánico Tributario y de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales y la sentencia de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia que modificó el procedimiento y que ya fue citada.
- iv) La sentencia en el amparo tributario sólo puede ordenar una conducta positiva por parte de la Administración Tributaria, cuando ésta ha incurrido en una mora excesiva en la resolución de una petición; en cambio la sentencia de amparo constitucional tiene plenos efectos restablecedores, pudiendo ordenar al agraviante conductas positivas o abstenciones.
- v) El amparo constitucional se intenta contra actos, hechos u omisiones de la Administración Pública en general, central y descentralizada, nacional, estatal o municipal y del poder legislativo nacional, estatal y municipal; contra las sentencias y contra los actos, hechos y omisiones de los particulares; mientras que el amparo tributario sólo procede contra las omisiones de respuesta de las Administraciones Tributarias frente a peticiones de los administrados.

Esta diferencia entre ambos medios de protección procesal no fue asumida durante muchos años en la jurisprudencia de instancia e incluso en la doctrina, y por ello la Corte Suprema de Justicia, en Sala Político-Administrativa, puso punto final a esta discusión que ya hoy está totalmente zanjada. En sentencia de fecha 29 de enero de 1997, bajo la ponencia de la Magistrada Hildegard RONDÓN DE SANSÓ, se sostuvo lo siguiente:

“Está planteado como punto previo que ha de analizar la Sala, cuál es la verdadera naturaleza de la acción ejercida en autos, esto es, si se trató de una acción de amparo constitucional o de un amparo tributario. Al respecto, es menester recordar que en anteriores oportunidades y en una primera aproximación al tema, la Sala ha sostenido en forma categórica la necesidad de tener en cuenta que -a pesar de la homonimia existente entre ambas instituciones- se trata de figuras que no pueden ser confundidas (...) Al respecto, considera conveniente la Sala precisar en esta oportunidad que si bien es cierto que el amparo tributario constituye un procedimiento especial y breve (al igual que el amparo constitucional), también debe observarse que no es una verdadera acción de amparo en el sentido constitucional de la palabra ni una especie de aquélla. En efecto, de conformidad con

---

(31) Cf. S. CSJ/SPA, 20 de octubre de 1983, caso: *Andrés Velázquez* consultada en la Revista de Derecho Público. EJV, Caracas, octubre-diciembre 1983, No. 16, pp. 169 y ss.

(32) Gaceta Oficial No. 34.060 del 27 de septiembre de 1988.

(33) Cf. S. TSJ/SC, 1 de febrero de 2000, caso: *José Amando Mejía* consultada en original.

---

lo previsto en el artículo 215 del Código Orgánico Tributario, el amparo tributario procede cuando se constata una demora excesiva de la Administración Tributaria en resolver peticiones de los interesados y que de ella se causen perjuicios no reparables por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico Tributario o en leyes especiales. Así las cosas se observa que el sujeto pasivo en un procedimiento de amparo tributario es exclusivamente la “*Administración Tributaria*”. Por lo que respecta al supuesto de hecho exigido por la norma hay que señalar que procede sólo ante la inacción (“*demora*”) de la Administración Tributaria en relación con una “*petición*” formulada por algún interesado. Pero debe tenerse en cuenta que no ha de ser cualquier demora o falta de pronunciamiento fuera del lapso que esté establecido, ya que el legislador exige que se trate de una demora “*excesiva*” (art.215 COT), lo cual supone para el interesado la carga de demostrar que ha “*urgido el trámite*” mediante la presentación de “*copia de los escritos*” que en tal sentido haya dirigido a la Administración Tributaria (art.216 COT, in fine). De la misma forma cabe advertir que, a los efectos de la figura comentada, carece de relevancia el rango legal o sublegal de la disposición que prevé el plazo incumplido, así como tampoco la posee la índole o naturaleza de los derechos que resulten lesionados por la inacción de la Administración Tributaria (constitucionales, legales o sublegales), pues tales extremos no forman parte de los elementos procesales del amparo tributario ni constituyen el objeto debatido en el mismo, sino que, basta tan sólo demostrar la demora excesiva ya que es éste, y no otro, el elemento que -en las condiciones anotadas- exige el legislador. De lo dicho también se colige claramente que el Amparo Tributario no procede contra cualquier inacción u omisión en la que incurra la Administración Tributaria, sino que ésta ha de estar necesariamente referida y vinculada a una “*petición*” que le haya sido formulada y que no hubiese obtenido respuesta en el plazo previsto, ni con posterioridad, a pesar de haber sido instado o urgido en tal sentido. En consecuencia, debe afirmarse que el Amparo Tributario no procede contra acciones (en sentido positivo) ni contra los efectos de actos administrativos de la Administración Tributaria (Vid. Rondón de Sansó, Hildegard. “La Acción de Amparo Contra los Poderes Públicas”, pág.49). Además, la demora excesiva ha de producir “*perjuicios no reparables por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico Tributario o en leyes especiales*” (art.215 COT). Desde el punto de vista procesal debe referirse la existencia de normas expresas que atribuyen el conocimiento de los “*amparos tributarios*” a los Juzgados Superiores Contencioso Tributarios (en primera instancia) y en alzada a esta Corte Suprema de Justicia (art.220 COT). En cuanto a los poderes que tiene el juez Contencioso Tributario en materia de amparo tributario, se limitan a fijar un término a la Administración para que realice el trámite o diligencia solicitada por el actor, o a dispensar a éste de su cumplimiento. Ciertamente, el Código Orgánico Tributario dispone que en la decisión respectiva, en caso de ser procedente la acción, se fijará un término a la Administración Tributaria para que realice el trámite o diligencia o dispensará del mismo al actor, previo afianzamiento del interés fiscal comprometido (art.217

---

COT). Finalmente, importa reiterar el hecho de que -a pesar de su denominación y de que constituye una vía legal especial breve- el “amparo tributario” no es una “especie” del amparo constitucional previsto en el artículo 49 de la Constitución y desarrollado en la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, toda vez que difiere sustancialmente de éste en cuanto a su fundamento, objeto, procedimiento y naturaleza de sus decisiones”.

Más adelante, y ya vigente la Constitución de 1999, el Tribunal Supremo de Justicia ha sostenido lo que sigue:

“ Dicha acción de amparo denominada por la doctrina “Amparo Tributario”, es un medio judicial previsto en el mencionado Código Orgánico para proteger al administrado del retardo por parte de la Administración Tributaria de resolver -en el lapso legalmente establecido- las peticiones o solicitudes que éste le formule, con ocasión de la existencia de una relación jurídico-administrativa en la materia de tributos; figura que está a disposición del administrado desde el 31 de enero de 1983, fecha en la cual entró en vigencia el Código Orgánico Tributario, y a pesar de las reformas del mismo, dicho medio de protección se mantiene en el Código Orgánico Tributario vigente de 1994; mientras que el amparo constitucional es una vía de protección de los derechos y garantías consagrados en la Constitución así como de aquellos inherentes a la persona humana que no figuren en el Texto Fundamental y en los instrumentos internacionales, que tiene como propósito restablecer la situación jurídica infringida o la situación que más se asemeje a ella, y cuya regulación en ley especial data del 27 de septiembre de 1988, esto es, en una fecha posterior al cuerpo normativo que regula de manera especial el amparo tributario, no pudiendo entonces afirmarse que éste es consecuencia del amparo constitucional. El problema de asimilar uno con el otro, o de creer que uno es una especie de un género, parece surgir cuando se cree que el amparo tributario se prevé como medio de protección del derecho de petición y de oportuna respuesta que tiene el particular, derecho éste consagrado en el artículo 67 de la Constitución de 1961 y hoy en día en el artículo 51 de la vigente Constitución; pues si se parte ya no de la protección de un derecho constitucional sino de la garantía legal que tiene el administrado de que la Administración cumpla con una obligación prevista en la ley, a través de un medio también previsto en un instrumento especial como lo es el Código Orgánico Tributario, la distinción existente entre dichos medios judiciales aparece más evidente. Además, es necesario indicar que por el sólo hecho de que en el Código Orgánico Tributario se identifica dicha vía judicial como “Acción de Amparo”, no puede considerarse que se está previendo en dicho Ordenamiento especial un amparo constitucional o una categoría de éste, pues el amparo como término no es otra cosa que la “...Acción y efecto de amparar o ampararse...”, esto es, de “Favorecer, proteger”; “Valerse del apoyo o protección de alguien de algo”; o “Defenderse, guarecerse” (Diccionario de la Lengua Española, Real Academia Española, Madrid 1992, pág. 93), “valimiento, favor o protección” (Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual. Guillermo Cabanellas,

---

pág. 280, tomo I), siendo así utilizado dicho término en otras figuras del derecho como el amparo agrario otorgado por el funcionario administrativo competente en la materia, el interdicto de amparo y el amparo provisional a las personas, sin que las mismas tengan similitud ni relación con el amparo constitucional; además que algunas leyes estatales contemplan el “amparo policial”. En cambio, existen medidas de protección previstas en leyes especiales muy parecidas al amparo, en virtud de que tienden a la protección de derechos y garantías, pero que han sido consagradas de modo que puedan ser aplicadas por órganos administrativos competentes, como por ejemplo lo sería el abrigo establecido como medida provisional y excepcional dictada en sede administrativa por los Consejos de Protección del Niño y del Adolescente (Artículo 127 de la Ley Orgánica para la Protección del Niño y del Adolescente). Así pues, considera esta Sala necesario partir de la premisa que cuando la disposición que consagra el amparo tributario se refiere a las demoras excesivas en que incurra la Administración Tributaria en resolver sobre peticiones de los interesados, no es cualquier petición o solicitud, pues se trata únicamente de aquellas que puedan formular los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria, y las cuales debe resolver o responder la Administración Tributaria, en el lapso que establezca el Código Orgánico Tributario o las leyes especiales que en materia financiera le impongan tal obligación. Resulta pues, que cuando se considera procedente el amparo tributario, el juzgador sólo debe fijar en su sentencia “...un término a la **Administración Tributaria** para que realice el trámite o diligencia o dispensará del mismo al actor, previo afianzamiento del interés fiscal comprometido...” (artículo 217 del Código Orgánico Tributario) (...) Mientras que cuando se estima procedente el amparo constitucional ejercido, el juzgador tiene la posibilidad de ordenar una conducta positiva al ente agravante de la **Administración Pública**, o bien ordenarle que se abstenga de actuar de una determinada forma, de manera que la sentencia que se dicte debe contener, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 32 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, “...A) Mención concreta de la autoridad, del ente privado o de la persona contra cuya resolución o acto u omisión se conceda el amparo; B) Determinación precisa de la orden a cumplirse, con las especificaciones necesarias para su ejecución; C) Plazo para cumplir lo resuelto”<sup>(34)</sup>.

Hemos abusado en la transcripción de estos fallos porque nos parece que resumen con claridad la verdadera naturaleza del amparo tributario y señalan sus presupuestos, sus peculiaridades procedimentales y el alcance de la decisión respectiva.

El profesor Alberto BLANCO-URIBE QUINTERO<sup>(35)</sup>, sostiene que el amparo tributario es un amparo constitucional por mora de la Administración Tributaria, porque ambas acciones se

---

(34) Cf. S. TSJ/SC, 30 de junio de 2000, caso: *Nora Eduvigis Graterol de Payares y otros*. Criterio ratificado por decisión de a misma Sala de fecha 29 de enero de 2002, caso: *United Distillers & Vintners, C.A.*,

(35) BLANCO-URIBE QUINTERO, A. “El amparo constitucional tributario. Nueva reflexión a la luz de la Constitución de 1999 y del COT 2001 y la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia.” *Revista de Derecho Tributario*. EJV, Caracas, 2004, No. 103, pp. 23-37.

---

dirigen a proteger el mismo derecho constitucional. Señala específicamente que: “El amparo tributario, como el amparo por mora de la Administración, protege contra la violación del derecho de petición y oportuna y adecuada respuesta (derecho constitucional), y por ello compete a la Administración a decidir la solicitud de que se trate.”

En este razonamiento compartimos la premisa, pero no la conclusión. Ciertamente ambas acciones tienen como fin último proteger el derecho de petición constitucionalmente consagrado, pero eso no significa que ambas acciones sean idénticas o que una sea especie de la otra. Es muy frecuente que mecanismos de protección procesal de la más diversa índole, tengan por objeto resolver una *litis* sobre el mismo derecho, y es sabido, desde la famosa polémica de los procesalistas alemanes Bernard WINDSCHEID y Theodor MUTHER sobre la *actio*, que la acción, como derecho público subjetivo de acceder a la administración de justicia, no se confunde con el derecho subjetivo invocado. Una demanda laboral por despido intentada ante la jurisdicción de los tribunales del Trabajo y conforme a las reglas del Código Orgánico Procesal del Trabajo, busca en definitiva proteger el derecho constitucional al trabajo de la misma forma como lo haría una acción de amparo constitucional, pero ambas acciones son distintas y una no es especie de la otra<sup>(36)</sup>.

Tal vez acudiendo a la lógica jurídica podamos descubrir que el profesor BLANCO-URIBE QUINTERO incurre en un silogismo categórico falaz. Veamos:

La acción de amparo constitucional protege contra la violación de derechos constitucionales.

La acción de amparo tributario protege contra la violación de un derecho constitucional (derecho de petición).

Luego, el amparo tributario es un amparo constitucional.

Introduzcamos algunos elementos para poner al descubierto la falacia:

El amparo constitucional protege contra la violación de derechos constitucionales y entre ellos el de propiedad.

La acción reivindicatoria protege contra la violación del derecho de propiedad que es un derecho constitucional.

Luego la acción reivindicatoria es un amparo constitucional.

Más adelante, el profesor BLANCO-URIBE QUINTERO indica: “Se refiere el profesor Fraga al hecho de que el amparo tributario se reguló por primera vez en el Código Orgánico Tributario de 1983 (vigencia), mientras que el amparo constitucional no lo fue hasta 1988 (vigencia), año de publicación de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales. Este argumento se presenta como intrascendente, puesto que, obviando la circunstancia de que para todo amparo la norma fundamental común era el artículo 49 de la Constitución de 1961, anterior a 1983, es lo cierto que llevar esa línea de pensamiento hasta sus últimas consecuencias implicaría menospreciar nuestra historia forense fundamental, olvidando que

---

(36) Desde hace bastante tiempo, por cierto, la doctrina reconoció que el amparo tributario no era una especie del amparo tributario: RAMÍREZ VAN DER VELDE, A. “Amparo tributario o tributos amparados en el Impuesto a las Ventas al Mayor.” *Revista Derecho Tributario*. AVDT, Caracas, 1997, No. 76, p. 10.

---

el habeas corpus, cuya naturaleza de amparo nadie cuestiona, fue usado muchísimas veces de manera sistemática por más de veinte años (1961 a 1983) como sustituto procesal en materia de amparo (mucho más incluso que la regulación del propio amparo tributario, que también lo fue a los mismos fines, compartiendo con aquél, de 1983 a 1988), dada la ausencia de la normativa procesal pertinente y que su vigencia es anterior a 1983, por haber estado primigeniamente contenido en la trascendental Disposición Transitoria Quinta de la misma Constitución de 1961”.

Como ya lo hemos demostrado en este trabajo, el hecho de que el amparo constitucional tuviera su origen en el artículo 49 de la Constitución de 1961, y que incluso tribunales de instancia lo hubieren aplicado hasta que la Corte Suprema de Justicia puso fin a esta práctica en 1970, no significa que el amparo tributario tiene su origen en el amparo constitucional. El profesor BLANCO URIBE-QUINTERO desdeña por completo la influencia del Modelo de Código Tributario para América Latina, que es la norma inspiradora del amparo tributario venezolano y que no tiene absolutamente nada que ver con el desarrollo del amparo constitucional en nuestro país.

No es cierto además que el origen de las instituciones jurídicas, de naturaleza sustantiva o adjetiva, sea un argumento *intrascendente* como afirma el profesor BLANCO-URIBE QUINTERO, porque es en el origen de las cosas, en su simiente, donde suelen encontrarse las mejores explicaciones sobre su naturaleza. Además, el hecho indisputable de que ambas acciones tuvieron un origen y un desarrollo distinto y autónomo, es un argumento sólido para explicar por qué una (el amparo tributario) no es especie de la otra (el amparo constitucional), pues surgieron en momentos diferentes y se desarrollaron por caminos completamente separados. El que la práctica forense haya llegado a confundir ambas acciones no es de extrañar, si tenemos en cuenta que versados procesalistas también las han confundido.

El profesor BLANCO-URIBE QUINTERO también postula, con estructurados argumentos, que la diferencia en la regulación adjetiva entre ambas acciones no tiene ninguna importancia en cuanto a su distinción, y se vale para ello, a modo de ejemplo, de la comunidad de origen entre el contencioso administrativo y el contencioso tributario, con lo cual desafortunadamente incurre en una falacia de accidente inverso. La distinta regulación adjetiva de ambas instituciones es sólo un elemento más para recrear las diferencias entre el amparo constitucional y el amparo tributario, pero no es el argumento central para ello. El contencioso tributario ciertamente es un contencioso administrativo especial, porque hay entre ambos procesos un sinfín de puntos de conexión, y la especialidad radica, principalmente, en la naturaleza del derecho sustantivo aplicable por el juez. Pero entre el amparo tributario y el amparo constitucional hay numerosísimas diferencias y sólo un punto de conexión, que es el hecho de que *uno* de los derechos que podría ser invocado -entre muchos otros- en el amparo constitucional, es el *único* cuya protección puede ser requerida en el amparo tributario.

No es el propósito de estas líneas avivar una polémica en torno a la naturaleza de la acción de amparo tributario, sobre todo porque no logramos encontrar la utilidad, ni teórica ni práctica, de identificar esta figura con el amparo constitucional. Si al hacerlo pudiera lograrse algún resultado práctico en cuanto al contenido y alcance de la pretensión procesal deducida en el

---

amparo tributario, sobre su regulación adjetiva, sobre los poderes y los efectos de la sentencia, sobre la necesidad de una actividad probatoria adicional a la que consiste en presentar los escritos que evidencian que se ha urgido el trámite, sobre la posibilidad de un contradictorio (audiencia oral), entre otras cosas, tal vez valdría la pena continuar discutiendo el asunto. Pero la verdad, y reconociendo el encomiable esfuerzo intelectual y la dedicación del profesor BLANCO-URIBE QUINTERO para defender su postura -que creemos debe ser leída con detenimiento por los interesados-, pensamos que la discusión no ha servido para entender mejor el amparo tributario o para hacerlo evolucionar hacia un mecanismo procesal más efectivo y útil para los sujetos pasivos de la imposición.

Para concluir es importante advertir que sí existe un *amparo constitucional tributario*, pero no es el *amparo tributario*, como afirma el profesor BLANCO-URIBE QUINTERO. El amparo constitucional tributario es la acción autónoma<sup>(37)</sup> o conjunta con el recurso contencioso tributario<sup>(38)</sup>, interpuesta ante los Juzgados Superiores en lo Contencioso Tributario<sup>(39)</sup>, y que procede contra los actos, omisiones o vías de hecho de las administraciones tributarias<sup>(40)</sup> que violen o amenacen<sup>(41)</sup> violar de manera directa<sup>(42)</sup> derechos y garantías de los sujetos pasivos de la imposición<sup>(43)</sup>. Ese es, y no otro, el *amparo constitucional tributario*, que por cierto existe en nuestro foro desde el famoso caso *Arturo Torres Rivero vs. Registro Automotor Permanente* al que nos referimos *supra* (*Vid.* Nota al pie No. 14) y que es anterior a la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales.

### **C) La identificación del amparo tributario y el recurso por abstención**

Como antes hemos anotado, un sector de la doctrina y también alguna jurisprudencia, identificó el amparo tributario con el recurso por abstención lo cual es incorrecto. Un análisis muy completo de este especial recurso puede encontrarse en el trabajo del profesor Humberto ROMERO-MUCI<sup>(44)</sup>.

Sobre la clara distinción entre estas figuras, la jurisprudencia anterior a la Constitución de 1999, había sostenido lo siguiente:

---

(37) Cf. Ss. CSJ/SPA 10 de julio de 1991, caso: *Tarjetas Banvenez* y TSJ/SC 04 de mayo de 2004, caso: *PDVSA Petróleo*.

(38) Cf. Ss. TSJ/SC 04 de noviembre de 2003, caso: *Cipres Lane Fund, Inc.* y TSJ/SPA 27 de enero de 2004, caso: *Cipres Lane Fund, Inc.*

(39) Cf. Ss. TSJ/SC 20 de enero de 2000, caso: *Emery Mata Millán* y 08 de diciembre de 2000, caso: *Yoslina Chanhamire Bastardo*.

(40) Cf. Ss. CPCA 10 de febrero de 2000, caso: *Banescos Seguros* y TSJ/SPA 10 de febrero de 2000, caso: *Aerolink Internacional*.

(41) Cf. S. TSJ/SC, 05 de junio de 2003, caso: *Colegio de Médicos del Distrito Metropolitano de Caracas*.

(42) Cf. S. TSJ/SC 19 de octubre de 2000, caso: *Ferro-Aluminio*.

(43) Cf. S. TSJ/SC 13 de julio de 2001, caso: *Juan Díaz Domínguez*.

(44) Sobre este particular mecanismo procesal, consúltense por todos: HUBERTO ROMERO-MUCI. "Contribución al estudio de la acción en carencia en el contencioso administrativo venezolano". *Revista de la Fundación de la Procuraduría General de la República*. Caracas, 1991, Nro. 4.

---

“La causa de dicha acción es el incumplimiento de un deber legal por parte de la Administración, de modo que, el fin que persigue el recurrente es el de que aquélla de cumplimiento al mismo y no propiamente salir de una incertidumbre respecto a una situación jurídica respecto de la cual se cree titular o de un interés legítimo que dice tener. No se trata pues, de una simple declaración (...) sino de una condena a que la Administración cumpla un deber que no cumplió a pesar de estar obligada a ello. En efecto, la satisfacción del interés del recurrente no se lograría con una declaración de un derecho o de un interés legítimo, sino que si la Administración no cumple voluntariamente, el acto se ejecute forzosamente mediante los poderes ejecutivos de que está dotado el juez para lograr aquella satisfacción. En este sentido, también en el recurso de abstención el juez puede sustituirse a la Administración si ésta no da cumplimiento a lo decidido con fuerza definitivamente firme. Un ejemplo típico de esta acción lo es el llamado amparo tributario, que mas que un amparo es un recurso de abstención, puesto que lo que pretende es obtener el cumplimiento de una prestación legalmente debida por la Administración, que el juez puede cumplir en lugar de aquella, si después de la sentencia todavía la Administración es remisa en cumplir con la condena. Por tanto, para esta Corte no se trata de una acción meramente declarativa sino de condena porque la declaración del derecho o del interés, lleva aparejada la ejecución forzosa si el demandado no cumple con lo sentenciado”<sup>(45)</sup>.

## D) Diferencias entre el recurso por abstención y el amparo tributario

Es indudable que entre ambas figuras existen numerosos puntos de conexión, en particular en cuanto concierne a la causa y el objeto de la pretensión. En cuanto a la causa de la pretensión, en ambos casos es la inactividad de la Administración frente a una petición del administrado, la que provoca el ejercicio de la acción. En cuanto al objeto, ambos mecanismos procesales están dirigidos a forzar la respuesta de la Administración. No obstante, entre ambas acciones existen importantes diferencias:

- i) El amparo tributario sólo puede intentarse contra la omisión de respuesta de órganos enclavados en alguna Administración Tributaria. El *recurso* por abstención procede con-

---

(45) Cf. S. CPCA, 19.02.87, caso: *Inmacolata Lambertini*, consultada en original.

(46) Sobre la teoría de los *actos de autoridad* en el contencioso administrativo en general, consúltese: Cf. Ss. Corte Primera de lo Contencioso Administrativo (CPCA) de fecha 15 de marzo de 1984, caso: *Sacven*; CPCA de fecha 13 de febrero de 1986, caso: *Asociación de Tiro del Distrito Federal*, CPCA de fecha 8 de febrero de 1986, caso: *Sacven*; CPCA de fecha 24 de noviembre 1986, caso: *María Josefina Bustamante contra Ucab*; CPCA de fecha 16 de diciembre de 1987, caso: *Criollitos de Venezuela*, CPCA de fecha 19 de enero de 1988, caso: *Ramón Escovar León*, CPCA de fecha 24 de marzo 1988, caso: *Marino Recio Valores*, CSJ/SCC de fecha 07 de julio 1994, caso: *Universidad José María Vargas*, entre otras, consultadas en BREWER-CARÍAS, A. ORTIZ ALVAREZ, L. *Las grandes decisiones de la Jurisprudencia Contencioso-Administrativa*. EJV, Caracas, 1996, pp. 323 y ss. En la doctrina consúltese por todos: URBINA, C. “Hacia la consolidación jurisprudencial de la teoría de los actos de autoridad en el contencioso administrativo venezolano.” *Revista de Derecho Administrativo*. Editorial Sherwood, Caracas, 2000, No.10.

---

tra la inactividad de los órganos de la Administración Pública, en su más amplio sentido (*i.e.* incluso las abstenciones de entes que no forman parte de la Administración Pública pero a los cuales la ley les ha confiado el ejercicio de ciertas potestades administrativas, podrían ser objeto del recurso por abstención, bajo la teoría de los llamados *actos de autoridad*)<sup>(46)</sup>.

- ii) El amparo tributario procede ante la violación de la obligación genérica o específica, según sea el caso, de dar respuesta a todas las peticiones y solicitudes planteadas por los administrados ante las Administraciones Tributarias. En el *recurso* por abstención el administrado tiene que demostrar que la Administración tiene respecto a él una obligación *concreta* de respuesta, que esta obligación está *prevista en la ley* y que ha sido *incumplida*<sup>(47)</sup>.

Como se ve, el amparo tributario abraza la *doble ilicitud* que comporta la inactividad administrativa según la más autorizada doctrina<sup>(48)</sup>; de un lado, sirve para contrarrestar la obligación *genérica* que tiene todo funcionario de actuar y, del otro, procede para asegurar el cumplimiento de la obligación *concreta* de actuar en un sentido específico. Por el contrario, el recurso por abstención sólo actúa en el último caso señalado.

- iii) La procedencia del amparo tributario requiere demostrar que la demora ha sido *excesiva* lo cual debe acreditarse *in limine* mediante la consignación de los escritos con los cuales se ha instado la resolución del asunto ante la Administración Tributaria. En el caso del recurso por abstención sólo es necesario demostrar que se ha requerido a la Administración la realización de determinada conducta, que la ley le ordena cumplir y que tal obligación no ha sido satisfecha.

- iv) El amparo tributario tiene una regulación muy precisa dentro del Código Orgánico Tributario, caracterizada por su brevedad y por la ausencia total de incidencias. En el caso del recurso por abstención se aplica el procedimiento breve previsto en los artículos 65 y siguientes de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa<sup>(49)</sup>.

En nuestra opinión y conforme a todo lo expuesto, el amparo tributario es una *acción autónoma* contra la inactividad de la Administración Tributaria frente a las peticiones de los administrados, que tiene presupuestos procesales propios y distintos a los del amparo constitucional y a los del recurso por abstención, que se plantea entre los administrados y la Administración Tributaria ante unos tribunales especializados y con un trámite adjetivo específico, regulado en el Código Orgánico Tributario. No es preciso, pues, buscar sinonimias con otros mecanismos procesales para descubrir la naturaleza jurídica de la acción de amparo tributario.

---

(47) ARAUJO JUAREZ, J. *Principios generales del derecho procesal administrativo*. Vadell Hermanos, Caracas, 1996, p.298.

(48) ROMERO-MUCI, H. *O.c.*, p.21.

(49) Gaceta Oficial N° 39.451 del 22 de junio de 2010.

---

## V. LEGITIMACIÓN PASIVA Y ACTIVA

### A) Legitimación pasiva

Los legitimados pasivos de la pretensión de amparo tributario son, como ya lo hemos indicado, las diversas Administraciones Tributarias a las que se aplica el Código Orgánico Tributario. Es decir, todos los entes públicos que fiscalizan, determinan y recaudan tributos regulados, directa u supletoriamente, por el Código Orgánico Tributario, tales como, la Administración Tributaria Nacional (SENIAT), las administraciones tributarias estatales y municipales, y las administraciones tributarias parafiscales (IVSS, INCES, BANAVIH, FONACIT, etc.).

### B) Legitimación activa

En cuanto a la legitimación activa, esta corresponde a los *interesados* según el artículo 310 del Código Orgánico Tributario, concepto que el legislador no se ha ocupado de precisar. Por su parte, el artículo 311 expresa que la acción podrá ser intentada por cualquier persona *afectada*. Es legitimado activo, entonces, el *interesado afectado*.

Afortunadamente, el concepto de interesado tiene un adecuado desarrollo tanto en el derecho administrativo formal como en el contencioso administrativo ordinario, del cual, no nos cansamos de repetirlo, el contencioso tributario no es más que una especie con algunas peculiaridades.

En este orden de ideas, el artículo 22 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos define el “interesado” haciendo una remisión a la derogada Ley Orgánica de la Corte Suprema de Justicia (artículos 112 y 121), en la cual se desarrollaba el concepto de “interés legítimo, personal y directo”.

Sobre este concepto hubo mucha discusión en el pasado, pero luego fue perfectamente delimitado por la doctrina y la jurisprudencia, en especial en el caso líder *Cememosa*, en el cual la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo en sentencia de fecha 13 de octubre de 1988, bajo la ponencia de la Magistrada Hildegard Rondón de Sansó, sostuvo que la exigencia de la legitimidad en los recursos de nulidad no alude solamente a un interés legítimo en los términos en que este concepto es manejado por la doctrina extranjera, esto es, un interés calificado, sino a una noción muy particular que se manifiesta en las tres notas que el legislador exige deben acompañar al interés, a saber, que sea legítimo, que sea personal y que sea directo.

El que el interés sea legítimo significa que no sea contrario a derecho y en segundo término, que el actor se encuentre en una especial situación de hecho frente al acto que lo haga objeto de sus efectos. Que el interés sea personal, lleva consigo que el actor debe ejercer el recurso a título propio y no en beneficio de un tercero. Finalmente, que el interés sea directo, supone que el acto impugnado debe haber sido dirigido en forma inmediata al recurrente de forma tal que la lesión que del mismo recibiera debe derivar del acto en forma no mediatizada, no admitiéndose que el afectado pueda recurrir contra el acto por un efecto secundario o ulterior del mismo.

En consecuencia, el *interesado afectado* será toda persona jurídicamente capaz, natural o jurídica, que por sí o por medio de representante legal debidamente constituido, haya dirigido

---

una petición formal a la Administración Tributaria para que se pronuncie o de respuesta a la misma, sin haber obtenido el señalado pronunciamiento o respuesta de dicha Administración, lo que al causarle un daño no reparable por los medios procesales establecidos en el Código Orgánico Tributario, lo coloca en una especial situación de hecho que lo habilita para intentar la acción de amparo tributario.

La jurisprudencia ha dicho que: “En el amparo tributario, el sujeto activo de acuerdo al artículo 216 del Código Orgánico Tributario es “...cualquier persona afectada...”, entendiéndose que debe estar afectada por la demora en la resolución de la petición que ha formulado; solicitud que debe estar circunscrita al vínculo jurídico que la une con la Administración Tributaria sea éste en calidad de contribuyente, de responsable o de tercero con un interés legítimo de acreditar una obligación tributaria; y el sujeto pasivo únicamente puede ser la Administración Tributaria que es la obligada por ley a resolver en el lapso establecido las peticiones o solicitudes de los contribuyentes o responsables, mientras que en el amparo constitucional el sujeto activo es según la Constitución vigente “toda persona” sin ningún tipo de distinción, y como agravante no sólo puede ser señalada la Administración Tributaria, sino la Administración Pública en general, tal y como está previsto en el artículo 2 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales”<sup>(50)</sup>.

No está claro si un *tercero* puede intentar la acción de amparo tributario, entendiéndose por tal, aquél que no ha interpuesto solicitud alguna ante la Administración Tributaria, sino que tiene *interés* en la presentada por otro. Aun cuando el artículo 310 del Código Orgánico Tributario dice que la acción procede frente a las demoras excesivas en resolver las peticiones de los interesados y ello pudiera inducir a pensar que sólo pueden intentar la acción quienes hayan presentado tales peticiones, el artículo 311, *ejusdem*, expresa que la acción podrá ser interpuesta *por cualquier persona afectada*, lo cual pareciera abrir el compás para que usen este mecanismo procesal los terceros *afectados* por la falta de respuesta de la Administración Tributaria. De asumirse esta conclusión, es claro que el *tercero* habrá de demostrar su legitimación, vale decir, de qué forma resulta afectado por la falta de respuesta a la petición presentada ante la Administración Tributaria. La doctrina se debate entre dos posiciones, a saber, la legitimación procesal amplia<sup>(51)</sup> y la restringida<sup>(52)</sup>.

En cualquier caso, pareciera muy claro que un simple interés en el restablecimiento de la legalidad infringida por la falta de oportuna y adecuada respuesta no es suficiente para tener le-

---

(50) Cf. S. TSJ/SC, No. 654 del 30 de junio de 2000, caso: *José Rafael Belisario Rincón*.

(51) D'ASCOLI CENTENO, H. “El amparo tributario: un medio procesal frente a la inactividad o pasividad de la Administración Tributaria”. *Revista de Derecho Tributario*. LEC, Caracas, 1998, Nro. 81, pp. 59 y ss. “Por lo expuesto, pudiera afirmarse que el ámbito de legitimación activa es bastante amplio, ya que la admisibilidad del amparo tributario, estaría condicionada a demostrar in limine litis, que por la inacción de la Administración Tributaria, se ha afectado al accionante en su esfera patrimonial, de este modo además de los contribuyentes y responsables se les reconocería ese derecho a los terceros interesados”. D'Ascoli Centeno cita el gráfico ejemplo del comprador de un inmueble adquirido por el vendedor mediante herencia, el cual espera para protocolizar la compraventa que la Administración Tributaria emita la correspondiente solvencia de impuesto sucesoral.

(52) FARGIONE, M.C. “El amparo tributario...*Cit.*”, pp. 121 y ss.

---

gitimación a los fines de interponer la acción de amparo tributario. Es preciso que se acredite el *efecto perjudicial* que causa la inercia de la Administración Tributario con respecto al tercero. Por ejemplo, si una asociación sin fines de lucro solicita que la Administración Tributaria que certifique la exención de Impuesto sobre la Renta de la cual aspira disfrutar, un tercero que va a realizar una importante donación a esa asociación sin fines de lucro podría resultar afectado por la falta de respuesta, y en ese caso verse legitimado para intentar un amparo tributario.

## VI. PRESUPUESTOS PARA SU ADMISIBILIDAD

Es importante destacar que la acción de amparo tributario debe cumplir con los presupuestos procesales propios de todo recurso presentado ante la jurisdicción contencioso tributaria, es decir, deben cumplirse, *mutatis mutandi*, los requisitos establecidos en el artículo 287 del Código Orgánico Tributario, conforme al cual: “El recurso se interpondrá mediante escrito en el cual se expresarán las razones de hecho y de derecho en que se funda, debiendo reunir los requisitos establecidos en el artículo 340 del Código de Procedimiento Civil. Asimismo, el recurso deberá estar acompañado del documento o documentos donde aparezca el acto recurrido, salvo en los casos en que haya operado el silencio administrativo.”

En este caso concreto, aparte de los requisitos específicos del amparo tributario que veremos de seguidas, deben cumplirse los siguientes:

“Artículo 340: 1º La indicación del Tribunal ante el cual se propone la demanda.

2º El nombre, apellido y domicilio del demandante y del demandado y el carácter que tiene.

3º Si el demandante o el demandado fuere una persona jurídica, la demanda deberá contener la denominación o razón social y los datos relativos a su creación o registro.

4º El objeto de la pretensión, el cual deberá determinarse con precisión, indicando su situación y linderos, si fuere inmueble; las marcas, colores, o distintivos si fuere semoviente; los signos, señales y particularidades que puedan determinar su identidad, si fuere mueble; y los datos, títulos y explicaciones necesarios si se tratare de derechos u objetos incorporales.

5º La relación de los hechos y los fundamentos de derecho en que se base la pretensión, con las pertinentes conclusiones.

6º Los instrumentos en que se fundamente la pretensión, esto es, aquéllos de los cuales se derive inmediatamente el derecho deducido, los cuales deberán producirse con el libelo.

7º Si se demandare la indemnización de daños y perjuicios, la especificación de éstos y sus causas.

8º El nombre y apellido del mandatario y la consignación del poder.

9º La sede o dirección del demandante a que se refiere el artículo 174.”

---

Es importante advertir que por cuanto el *amparo tributario* no puede confundirse con el *amparo constitucional*, no son aplicables a aquél los presupuestos procesales de este último, como ya lo ha aclarado la jurisprudencia: “Tal como lo ha establecido precedentemente esta Sala (Sentencia No. 717 de fecha 23-05-02, caso: SUTRAFUNTECA), el amparo constitucional y el amparo tributario son dos acciones con finalidad distinta, por una parte el primero persigue proteger a los administrados contra los actos, hechos u omisiones que violen o amenacen violación de derechos y garantías constitucionales; en cambio, mediante el segundo, el amparo tributario, persigue la protección del peticionante frente a las demoras excesivas e injustificadas de la Administración Tributaria en resolver las peticiones que le formulen los contribuyentes, cuando tal retardo pudiera causarles perjuicios no reparables por otros medios procesales. En virtud de lo anterior, debe concluirse que por la particular naturaleza de la cual participa la acción de amparo tributario y la especial protección que se pretende mediante su ejercicio, y vista la diferencia en cuanto a la procedencia de las mismas, no resultan aplicables a la institución del amparo tributario las causales de admisibilidad consagradas por la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, sino las disposiciones generales de admisibilidad establecidas por el Código Orgánico Tributario que no resulten incompatibles con el caso en particular”<sup>(53)</sup>.

### **A) La demora excesiva**

Es un presupuesto indispensable de la pretensión de amparo tributario que haya una *demora excesiva* en la respuesta a una petición. No es entonces una acción que proceda frente a cualquier demora; por ejemplo, no procede cuando la falta de respuesta se produce en el caso de un recurso administrativo; debe tratarse, como lo ha dicho la jurisprudencia, de una petición. Además, esa demora tiene que ser injustificada, es decir, quedan excluidas de protección aquellas situaciones en las cuales la Administración Tributaria requiere, y así lo justifica circunstanciadamente, un tiempo razonable para aclarar aspectos que son requeridos para emitir el pronunciamiento que se le solicita<sup>(54)</sup>.

En tanto la ley no define lo que es una *demora excesiva*, ello queda al arbitrio del juez; pero, tratándose de conceptos *jurídicos indeterminados*, sólo una interpretación justa cabe y en nuestro criterio, cualquier demora que supere los plazos que la Ley fija a la Administración Tributaria para responder, podría considerarse como excesiva. No obstante, es preciso saber que cuando la ley utiliza estos adjetivos, se abre un campo enorme a la apreciación subjetiva del juez, por lo que la última palabra sobre el particular siempre la tendrá este último. Pero aún reconociendo esta libre apreciación del juzgador, es evidente que éste debe evaluar con la mayor prudencia en qué casos podría existir una verdadera violación del derecho constitucional de petición y oportuna y adecuada respuesta. Es decir, tratándose de la violación de un derecho consagrado en la Constitución, el juzgador debe proteger, siempre y en todo caso, la situación jurídica del justiciable que podría ser infringida por la Administración Tributaria.

---

(53) Cf. S. TSJ/SPA, No.00192 del 11 de febrero de 2003, caso: *Gerting Security Reinsurance Company, S.A.*

(54) Cf. S. TSJ/SPA, No. 02734, de fecha 15 de noviembre de 2001, caso: *Sucesión Arquímedes Román*

---

Debe tenerse en cuenta que lo *excesivo*, de acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española<sup>(55)</sup>, es aquello que excede y sale de la regla. En consecuencia, si como establece el artículo 163 del Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria está obligada a dictar resolución de toda petición planteada por los interesados, dentro de los treinta (30) días de su presentación, salvo disposición especial del mismo Código, podría considerarse *excesiva* la demora que se salga de esta *regla*, esto es, que supere los señalados treinta (30) días. Sin embargo, como veremos más adelante, el COT exige como un presupuesto de la acción, que se haya urgido el trámite ante la Administración Tributaria, lo cual hace pensar que el administrado, luego de vencido el plazo ordinario para responder, se ha dirigido a ésta para exigirle la respuesta debida. Además, como el COT se refiere a los escritos, según veremos, pareciera que no es en una sola ocasión que el administrado se va a dirigir a la Administración Tributaria para exigirle respuesta a su petición, sino que será necesario que insista.

Es importante destacar que la carga de la prueba de la demora excesiva recae sobre el accionante en amparo tributario y la prueba idónea a tal fin, como hemos dicho, es la consignación de los escritos que han sido presentados ante la Administración Tributaria y en los cuales se urge el trámite<sup>(56)</sup>.

## **B) Que cause perjuicios no reparables por los medios procesales previstos en el COT**

Además de excesiva, la demora debe causar un perjuicio no reparable por los medios procesales previstos en el Código Orgánico Tributario. No entendemos a qué medios procesales se refiere el legislador porque aquí no puede utilizarse el recurso contencioso tributario porque no hay acto que recurrir y justamente esa es la razón del amparo; tampoco son útiles los recursos administrativos por la misma razón, pues aunque éstos se pueden intentar haciendo uso del silencio administrativo, habrán casos en que el superior jerárquico no podrá subsanar la falta de respuesta de la autoridad inferior.

En consecuencia, por cuanto aparte de los mecanismos señalados no hay en el Código Orgánico Tributario ninguna otra herramienta que permita combatir la inercia o silencio absoluto de la Administración Tributaria, creemos que lo importante es demostrar frente al juez que la demora excesiva en la respuesta causa un daño de difícil reparación por un mecanismo distinto al amparo tributario. Se trata, pues, de satisfacer dos presupuestos:

- i) El primero, la producción de un daño, es decir, la existencia de una disminución o pérdida que experimente el administrado en su patrimonio o acervo material o en su patrimonio o acervo moral, como consecuencia de la inactividad de la Administración. Este daño puede ser un daño emergente, es decir, la pérdida o disminución patrimonial que deriva en forma inmediata y directa de la inactividad administrativa; un lucro cesante, esto es, la pérdida o disminución de una utilidad o ganancia segura que ha sido frustrada por la inactividad administrativa; o el daño moral, o sea, la afección de tipo psíquico

---

(55) Real Academia Española, vigésima primera edición, voz: "excesivo".

(56) Cf. S. TSJ/SPA, 01349 del 3 de septiembre de 2003, caso: *Parrillera el Ranchón de Montaña*.

---

que experimente la persona como consecuencia de la falta de respuesta oportuna de la Administración Tributaria.

- ii) El segundo, la difícil o imposible reparación de dicho daño por un medio distinto al amparo tributario. Este presupuesto no podrá ser satisfecho cuando la Administración Tributaria se ha pronunciado ya sobre la petición interpuesta por el administrado, aunque tal respuesta sea negativa, pues entonces los mecanismos procedentes para enervar los efectos de ese pronunciamiento serán otros, distintos al amparo tributario (*V. gr.* recurso jerárquico, acción contencioso-tributaria).

Ahora bien, la mora administrativa es, en sí misma, *dañosa*, porque si la Administración está obligada por la Constitución y la ley, a dar oportuna y adecuada respuesta a las personas que plantean peticiones o solicitudes, no cumplir esta obligación quebranta el normal funcionamiento de la Administración y supone que se ha dejado de cumplir una actividad en la que alguien tiene un interés concreto o el derecho subjetivo a recibir una prestación, siendo el caso entonces que ese interés cualificado o el derecho subjetivo, dejan de ser satisfechos por la inercia del ente administrativo.

Lo que la ley exige es que el accionante en amparo tributario justifique por qué la falta de respuesta le perjudica, pero no necesariamente supone que éste pruebe el daño como si se tratase de aquél que pretende ser resarcido mediante una demanda de responsabilidad patrimonial de la Administración. Una exigencia de esa naturaleza es completamente excesiva y desvirtúa por completo el objeto limitadísimo de la acción de amparo tributario, que persigue fundamentalmente proteger el derecho a recibir una respuesta expresa de la Administración Tributaria ante una petición del administrado<sup>(57)</sup>; salvo en el caso excepcional donde la ley permite que el juez contencioso tributario se sustituya en dicha Administración, en cuyo caso la sentencia no va a conminar a la Administración a responder, sino que -de ser posible- es el juez quien va a resolver la petición del interesado.

Desafortunadamente, la jurisprudencia de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, ha llevado el requisito del *daño* a un extremo que no se corresponde con la naturaleza del proceso de amparo tributario<sup>(58)</sup>.

### **C) Que se haya urgido el trámite**

El legislador ha sido cuidadoso en no abrir la puerta del amparo tributario a los administrados injustificadamente *impacientes* o que tengan la tendencia de abusar de la Administración de Justicia recargándola con trabajo inútil. Por ello, se establece como presupuesto de la acción el que se haya urgido el trámite y que se consignen los documentos que así lo demuestren. Es un presupuesto procesal de la acción haber urgido el trámite del asunto ante la Administración Tributaria y consignar en el expediente las comunicaciones, que deben ser varias, dirigidas a la

---

(57) Por eso la jurisprudencia la ha calificado como una acción de cumplimiento, *Vid.* S. TSJ/SC, No. 654 del 30 de junio de 2000, caso: *José Rafael Belisario Rincón*.

(58) *Cf.* S. TSJ/SPA, 00717 del 23 de mayo de 2020, caso: *Sindicato Único de Trabajadores de La Fundación "Teatro Teresa Carreño" (Sutrafunteca)*.

---

Administración Tributaria respectiva solicitándole respuesta sobre la petición efectuada. Pensamos que el juez, a partir de estas evidencias, puede percatarse de lo excesivo de la demora, de tal manera que este presupuesto se conecta claramente con el primero al que aludimos.

*D) Que se acompañe prueba de los escritos*

Como acabamos de anotar, haber realizado las gestiones razonables para que la Administración Tributaria responda, es un presupuesto de la acción de amparo tributario y el cumplimiento de dicho presupuesto debe demostrarse *in limine litis* mediante la consignación de los escritos que han sido presentados por el administrado (requiriendo la respuesta de la Administración Tributaria) en el caso concreto.

## **VII. REGULACIÓN ADJETIVA**

### **A) Tribunales competentes**

La acción de amparo tributario debe ser presentada ante los Tribunales Superiores Contencioso Tributarios, que al ser los competentes para examinar la legalidad de las actuaciones de las Administraciones Tributarias en los casos de tributos regulados por el Código Orgánico Tributario, igualmente deben ser los competentes para conocer de las abstenciones de estas Administraciones; regla ésta que confirma el artículo 337 del COT, que otorga a estos juzgados la competencia para conocer de todos los procedimientos judiciales regulados en el Código, salvo los de naturaleza penal<sup>(59)</sup>. La segunda instancia corresponde, en consecuencia, a la Sala Política Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia<sup>(60)</sup>.

### **B) Requisitos del libelo**

El escrito que contiene la pretensión procesal debe especificar: (i) la petición o solicitud que no ha sido respondida por la Administración Tributaria, (ii) las gestiones realizadas ante la misma y sobre las cuales no se ha obtenido respuesta y además (iii) debe señalar cuál es el perjuicio que ocasiona al administrado el retardo de ésta en responder. Debe acompañarse al libelo copia de los escritos mediante los cuales se ha urgido el trámite.

### **C) Admisión de la pretensión y requerimiento de informe**

Cuando la acción aparezca *razonablemente fundada*, el tribunal va a requerir a la Administración Tributaria que informe sobre las razones de la demora, fijándole al efecto un término breve y perentorio para la respuesta, plazo que no será menor de tres (3) días de despacho ni mayor de cinco (5), contados a partir de la fecha de notificación.

---

(59) Artículo 337. “Son competentes para conocer en primera instancia de los procedimientos judiciales establecidos en este Título, los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario, los cuales los sustanciarán y decidirán con arreglo a las normas de este Código. Contra las decisiones dictadas por dichos Tribunales podrá apelarse dentro de los términos previstos en este Código, por ante el Tribunal Supremo de Justicia.”

(60) *Vid.* Artículos 26.15 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia (Gaceta Oficial No. 39.522 del 1 de octubre de 2010) y 12 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (Gaceta Oficial No. 39.451 del 22 de junio de 2010).

---

## D) Decisión

Vencido este plazo, el Tribunal dictará sentencia dentro de los cinco (5) días hábiles, fijando un término para que la Administración realice el trámite o la diligencia correspondiente o cuando fuere procedente, el tribunal también puede, sustituir la decisión administrativa previo afianzamiento del interés fiscal comprometido<sup>(61)</sup>.

## E) Apelación

En cuanto a la apelación contra la sentencia proferida en el proceso de amparo tributario, este recurso puede intentarse dentro de los diez (10) días de despacho contados a partir de la publicación de la sentencia, y será oída en un solo efecto, es decir, con efecto devolutivo, por lo que no se suspenderá la ejecución de la decisión conforme al aparte único del artículo 312 del COT.

## VIII. CONTENIDO DE LA DECISIÓN

El Código Orgánico Tributario de 1994, indicaba en su artículo 217, que, en su decisión, el juez fijaría a la Administración Tributaria un término para que realizare el trámite o diligencia o para dispensare del mismo al actor, previo afianzamiento del interés fiscal comprometido. A partir del Código Orgánico Tributario de 2001 -y así ocurre en el Código vigente de 2020- el contenido de la decisión que puede ser adoptaba por el juez contencioso tributario ha cambiado, y ahora no es posible *dispensar* al solicitante del trámite, sino únicamente fijar un término a la Administración Tributaria para que se pronuncie sobre el trámite omitido o, cuando el caso así lo amerite, sustituir la decisión administrativa previo afianzamiento del interés fiscal comprometido.

Este es tal vez uno de los puntos más controvertidos en el amparo tributario sobre el cual ha imperado cierta confusión. Determinar hasta dónde puede llegar el juez en su decisión, es uno de los aspectos más relevantes del amparo tributario.

La redacción introducida por el Código Orgánico Tributario de 2001, acerca el amparo tributario al recurso por abstención, en cuanto concierne específicamente al alcance de la decisión respectiva. Como es sabido, la jurisprudencia y la doctrina más autorizada entienden que en la decisión del recurso por abstención, el juez contencioso puede sustituirse en la Administración.

Expresa ROMERO-MUCI que la Administración y los tribunales cumplen con responsabilidades distintas y a la hora de revisar la conducta administrativa, los segundos no poseen la

---

(61) Artículo 312. "Si la acción apareciere razonablemente fundada, el tribunal requerirá informes sobre la causa de la demora y fijará un término para la respuesta no menor de tres (3) días de despacho ni mayor de cinco (5), contados a partir de la fecha de notificación. Vencido el lapso, el tribunal dictará la decisión que corresponda dentro de los cinco (5) días de despacho siguientes. En ella fijará un término a la Administración Tributaria para que se pronuncie sobre el trámite omitido. Asimismo, el tribunal podrá, cuando el caso así lo amerite, sustituir la decisión administrativa previo afianzamiento del interés fiscal comprometido. Las fianzas serán otorgadas conforme a lo dispuesto en el artículo 72 de este Código. De la decisión dictada se oirá apelación en el solo efecto devolutivo, dentro de los diez (10) días de despacho siguientes."

---

calificación ni la tecnificación para cuestionar ciertas conductas de la Administración, particularmente aquellas que se apoyan en elementos metajurídicos. Sin embargo, agrega, la incógnita comentada (se refiere a la posibilidad de sustitución) no reviste mayor dificultad para ser despejada en el ámbito del contencioso de carencia, pues aquí aquella tiene por sustrato una conducta precisa y concreta, de contornos preclaros, que es obligatoria para la Administración por imposición de una norma o cuerpo normativo expreso, que el ente obligado se resiste a cumplir o que simplemente se abstiene de realizar.

En criterio de ROMERO-MUCI, en estas circunstancias es perfectamente sostenible que los tribunales de la jurisdicción contencioso administrativa, facultados como están para declarar la contrariedad a derecho de las conductas administrativas, puedan también restablecer las lesiones a los bienes jurídicos de los ciudadanos supliendo la inactividad ilegítima<sup>(62)</sup>.

Ahora bien, lo que pareciera ser muy claro en el caso del recurso en carencia o por abstención, no lo es tanto en el supuesto del amparo tributario, pues, como ya hemos dicho, en el primer caso existe una obligación concreta de responder que viene establecida por la ley, mientras que en el segundo no necesariamente es así, dado que la acción analizada procede contra las violaciones concretas o genéricas de dar oportuna respuesta a las peticiones de los administrados.

Posiblemente, y en una aproximación a las reflexiones de la doctrina citada, podríamos decir que cuando existe una norma expresa que ordena a la Administración Tributaria cumplir un trámite determinado frente a una petición específica del contribuyente, responsable o tercero interesado, en respuesta de la cual y dentro de un plazo prefijado debe emitir un acto de carácter reglado, el juez contencioso tributario podría suplir la inactividad, sustituyéndose en la Administración “*cuando el caso así lo amerite*” como expresa la norma.

Por el contrario, en el caso de la inactividad genérica de la Administración Tributaria, esto es, aquella que no viola una norma específica en la que se le ordena actuar de un modo predeterminado a dicha Administración, sino que contraría la garantía constitucional del derecho de petición, no puede haber sustitución alguna del juez por la Administración. En estos supuestos, el juez sólo puede proferir una orden conminando a la Administración Tributaria a responder.

Nosotros creemos que la decisión del amparo tributario se asemeja, aun cuando *no se confunde en modo alguno*, con la que se produce en los llamados *procesos cautelares autónomos*. Dice CALAMANDREI<sup>(63)</sup> que toda clasificación de los procesos que se funde en los fines que las partes se proponen alcanzar a través de las providencias a que el proceso se dirige, se resuelve en realidad en una clasificación de los varios tipos de providencias, respecto de las cuales los varios tipos de acción o de proceso no son más que un accesorio y una premisa. Agrega el maestro que se puede hacer una clasificación de los procesos considerados en sí mismos e independientemente de los efectos sustanciales producidos por la providencia a que tienden, cuando se toma como base el criterio estrictamente formal, referido a la figura externa que pueden adoptar, por el modo de expresión y por el orden según el cual están dispuestas en serie las varias actividades de que el proceso se compone; sin embargo, señala, cuando se

---

(62) ROMERO-MUCI, H. O.c., pp. 165-166.

(63) CALAMANDREI, P. *Providencias Cautelares*. Editorial Bibliográfica Argentina, Buenos Aires, 1984, p. 32.

---

quiere basar la clasificación de los procesos sobre los diversos efectos sustanciales que pueden derivar del acto jurisdiccional, se cae inadvertidamente en el defecto lógico que consiste en atribuir al continente la cualidad del contenido.

No obstante lo expresado, el término es usado por la doctrina y resulta útil para la comprensión de aquellos procesos cuya única finalidad es obtener la protección anticipada de un derecho, sin determinar si tal derecho existe. De acuerdo con lo dicho, podríamos intentar definir el *proceso cautelar* como una secuencia temporalmente ordenada de acaecimientos en los cuales los sujetos procesales intervendrán con el objeto de que el órgano jurisdiccional decida, mediante la sentencia respectiva, sobre la procedencia o no de proteger provisionalmente el derecho del solicitante de la providencia cautelar, en aparente peligro de no ser satisfecho.

Como fácilmente puede advertirse, en este tipo de proceso no se persigue resolver un conflicto intersubjetivo de intereses (*rectius: litis*), sino alcanzar la protección provisional de un derecho amenazado, aún antes de que la existencia del mismo se demuestre en un proceso de conocimiento. Ello sin embargo no le roba al proceso cautelar su condición de verdadero proceso, pues en él se presentan todos los elementos necesarios para concebirlo como tal.

En el caso del amparo tributario ocurre algo similar, aunque como hemos dicho se trata de dos procesos muy distintos entre los cuales hemos establecido un paralelismo sólo a los fines de recrear nuestra explicación sobre el alcance la sentencia. No queremos decir, por tanto, que el amparo tributario sea una medida cautelar autónoma, lo que queremos expresar es que las decisiones producidas en ambos casos tienen efectos muy parecidos.

En el proceso de amparo tributario no hay un juicio de conocimiento, de hecho ni siquiera existe una incidencia probatoria, porque la misma es innecesaria, dado que el accionante no intenta probar la ilegalidad de un acto administrativo o que tiene derecho a una respuesta afirmativa con respecto a la petición que introdujo ante la Administración Tributaria. Por el contrario, el accionante sólo debe demostrar que ha interpuesto una petición o solicitud ante la Administración Tributaria, que ésta no ha sido atendida y que, por ende, hay una demora excesiva en la respuesta correspondiente, todo lo cual le causa un daño que no puede ser reparado por otro mecanismo procesal previsto en el Código Orgánico Tributario.

Entonces, es claro que el juez no debe, y no puede porque carece de elementos probatorios para hacerlo, entrar a pronunciarse sobre el contenido material a que se contrae la solicitud hecha ante la Administración Tributaria. Su decisión, en cambio, debe circunscribirse a ordenar a la Administración Tributaria que conteste la solicitud formulada y sólo en supuestos muy excepcionales, donde el contenido de la respuesta que debía dar la Administración Tributaria es perfecta y detalladamente reglada, y no es necesario iniciar un proceso cognitivo con una fase probatoria, podría el juez dictar una decisión que sustituya la actuación administrativa omitida.

Por ello no nos cabe duda que, por ejemplo, otorgar una licencia de licores cuya solicitud no fue contestada a tiempo por la Administración Tributaria, a través de una sentencia de amparo tributario, es una tergiversación total de la figura que se analiza. Tal licencia sería otorgada sin determinar si se han cumplido los requisitos previstos taxativamente en la ley para ello, toda vez que, como ya lo hemos expresado, el proceso de amparo tributario, por su naturaleza, carece de una fase probatoria.

---

Una decisión como ésta, en la que el juez extiende sus poderes hasta suplir totalmente la función administrativa autorizatoria, trae consigo problemas de difícil resolución. Por ejemplo, si la licencia proviene de la sentencia, es decir, no ha sido otorgada mediante un acto administrativo autorizatorio ¿Quién puede revocarla si el administrado deja de cumplir con los requisitos previstos en la ley? Obviamente la Administración Tributaria no puede revocar la sentencia, pero tampoco puede hacerlo el juez; entonces ¿Concluiríamos en que la licencia se transforma en una autorización indefinida e irrevocable? Además, como ya se ha expresado, si en el amparo tributario no hay una incidencia probatoria ni el objeto del proceso es ni puede ser que el accionante demuestre que cumple con los requisitos legales para que se le otorgue la autorización ¿Cómo podría entonces otorgarse la señalada licencia sin constatar que se cumplen los presupuestos establecidos en las normas correspondientes para su emisión?

Pensamos que el amparo tributario debe mantenerse como mecanismo de protección del derecho de petición frente a las Administraciones Tributarias; no como un juicio abreviado para obtener autorizaciones, licencias, permisos, etc. El juicio de amparo tributario no prevé ni admite las operaciones de conocimiento de un proceso ordinario; antes por el contrario, el juez realiza un conocimiento sumario y superficial, similar al que pone en práctica en ejercicio de su poder cautelar, para determinar si ha habido una violación del derecho de petición por parte de la Administración Tributaria, concretándose entonces su decisión a restablecer dicho derecho.

Sobre el particular, la doctrina argentina ha señalado que el amparo tributario no es un remedio procesal instituido para atribuir competencia a los tribunales fiscales a efectos de conocer una controversia y resolverla, sino para proteger los legítimos derechos e intereses de los administrados, cuyo ejercicio se ve obstaculizado por la demora de la Administración en la realización de trámites o diligencias. Por ello, se ha dicho, resulta ajeno a este recurso la calificación de la conducta de la Administración, en orden a la supuesta arbitrariedad de su cometido; así, el amparo tributario no puede perseguir otra finalidad que la de obligar a la Administración Tributaria a la realización de un trámite, “...*queda excluida toda posibilidad de que se condene a la Administración a pronunciarse en un sentido u otro...*”<sup>(64)</sup>.

A la misma conclusión ha llegado la doctrina patria que se ha ocupado del asunto, al señalar que algunos Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario insisten, por ejemplo, en declarar solvente a un administrado a través de la sentencia del amparo tributario, lo cual no tiene sentido ni fundamento y es contrario a las normas del Código Orgánico Tributario. Se dice que el tribunal competente: “*No puede (...) declarar solvente a un contribuyente y fijar un lapso de vigencia –por lo demás arbitrario– de tal ‘solvencia’, dado que el amparo no puede estar limitado en el tiempo (...) Ante la demora de la Administración o la contumacia a cumplir con la decisión del Tribunal, lo que procede es la imposición de la sanción pecuniaria que genera la responsabilidad administrativa o disciplinaria del funcionario público ante el cual se ha presentado la solicitud o se ha iniciado el trámite*”<sup>(65)</sup>.

(64) SPISSO, R. *La tutela judicial efectiva en materia tributaria. Protección del contribuyente ante el estado de sitio fiscal*. DEPALMA, Buenos Aires, 1996, pp.169-170.

(65) URDANETA PEREZ, J. “La acción de amparo en materia tributaria”. *Revista de Derecho Público*. Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1986, Nro. 25, pp.43-44.

---

Se ha expresado que el efecto de la sentencia de amparo tributario sería, por una parte, declarativo en tanto implica un reconocimiento del vínculo administrativo preexistente entre el administrado (contribuyente, responsable o tercero interesado) y la administración tributaria; y por la otra, de condena, en virtud de que se exige a la Administración el cumplimiento de una obligación de hacer, como es el actuar administrativo, es decir, romper con la inacción o pasividad. De ello se ha deducido que el Juez Contencioso Tributario no puede sustituir a la Administración Tributaria<sup>(66)</sup>.

## IX. CONCLUSIÓN

El amparo tributario es una acción distinta del amparo constitucional, del recurso por abstención y de todos los demás mecanismos procesales previstos en el Código Orgánico Tributario para la defensa de los derechos de los sujetos pasivos de la imposición o en general de los interesados afectados. Es una acción que tiene un propósito muy específico, cual es *proteger el derecho de petición de los administrados frente a las Administraciones Tributarias*. Si este propósito tan concreto es hipertrofiado, la acción será pervertida y su efectividad disminuirá, al inundarse los Tribunales Contencioso Tributarios de acciones de amparo tributario cuya pretensión subyacente nada tiene que ver con la tutela del derecho de petición.

La discusión teórica sobre la supuesta identificación entre el amparo tributario y el amparo constitucional es muy respetable y ha sido muy bien fundamentada, pero tenemos serias dudas sobre su *utilidad*. Además, creemos que esta identificación no ha sido provechosa a los fines del correcto uso de este mecanismo de protección procesal y lejos de eso pareciera haber traído consigo confusión y desconcierto, pues ha sembrado en algunos la equivocada idea de que el amparo tributario puede ser utilizado frente a la violación de derechos y garantías constitucionales por parte de las administraciones tributarias, lo cual es totalmente falso.

Por otro lado, cambiarle el nombre a la acción para denominarla “amparo constitucional tributario”, pudiera ser un error que podría incrementar la confusión anotada, pues sugiere la equívoca idea de que la única diferencia entre el amparo tributario y el amparo constitucional, es la autoridad agravante, estando el primero reservado a la defensa frente a la conculcación de derechos y garantías constitucionales que provienen de las distintas administraciones tributarias, pero esto no es así. El amparo tributario *no es* un amparo constitucional cuya única peculiaridad es la naturaleza del ente agravante. Se trata, como lo hemos demostrado, de una acción *especial* y completamente *autónoma* del amparo constitucional, donde la pretensión procesal es únicamente la protección del derecho constitucional de petición y oportuna y adecuada respuesta. *Ninguna* otra pretensión procesal puede ser deducida través del amparo tributario.

## BIBLIOGRAFÍA

ARAUJO JUÁREZ, J. *Principios generales del derecho procesal administrativo*. Vadell Hermanos, Caracas, 1996.

---

(66) D'ASCOLI CENTENO, H. *O.c.*, p.75.

- 
- BLANCO-URIBE QUINTERO, A. "El amparo constitucional tributario. Nueva reflexión a la luz de la Constitución de 1999 y del COT 2001 y la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia." *Revista de Derecho Tributario*. EJV, Caracas, 2004, No. 103.
- BREWER-CARÍAS, A. "El amparo constitucional en Venezuela", *Revista IUS*. Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla. Puebla, México, 2011, No. 27.
- \_\_\_\_\_, "Sobre las diversas formas de ejercicio del derecho constitucional de amparo en Venezuela: Comentarios a la fallida reforma de la ley orgánica de amparo de 1988, sancionada en 2014". *El amparo en la actualidad: Posibilidades y límites*. (Coord. Edgar Carpio Marcos y Luis Sáenz Dávalos). Colegio de Abogados de Lima, Centro de Estudios Constitucionales, Tribunal Constitucional del Perú, Lima, 2017.
- BREWER-CARÍAS, A. – AYALA CORAO, C. – CHAVERO GAZDIK, R. *Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales*. EJV, Colección Textos Legislativos No.5, (primera edición, 1988), Sexta edición corregida, aumentada y actualizada, Caracas 2007.
- BREWER-CARÍAS, A-ORTÍZ ÁLVAREZ, L. *Las grandes decisiones de la Jurisprudencia Contencioso-Administrativa*. EJV, Caracas, 1996.
- CHAVERO GAZDIK, R. *El nuevo régimen de amparo constitucional en Venezuela*. Editorial Sherwood, Caracas, 2001.
- D'ASCOLI CENTENO, H. "El amparo tributario: un medio procesal frente a la inactividad o pasividad de la Administración Tributaria". *Revista de Derecho Tributario*. LEC, Caracas, 1998, Nro. 81.
- FARGIONE, M.C. "El amparo tributario, diferenciales fundamentales con el amparo constitucional. Fundamentos del amparo tributario". *Revista de Derecho Tributario*. AVDT, Caracas, 2011, No. 130.
- FIX-ZAMUDIO, H. "La teoría de Allan Brewer-Carías sobre el derecho de amparo." *El derecho público a comienzos del siglo XXI. Estudios en homenaje al profesor Allan R. Brewer Carías*. Thomson-Civitas, Instituto de Derecho Público de la Universidad Central de Venezuela. Madrid, 2003, T. I.
- FRAGA-PITTALUGA, L. "Algunas notas sobre el amparo tributario en Venezuela." *Revista de Derecho Público*. EJV, Caracas, 1999, No. 77-78/79-80.
- GOIG MARTÍNEZ, J.M. "El amparo constitucional en la República de Venezuela. Antecedentes y Evolución." *Revista de Derecho Político*. Caracas, 1995, No. 39.
- LINARES BENZO, G. "El Proceso de Amparo en Venezuela". *Revista de la Procuraduría General de la República*. Procuraduría General de la República, Caracas, 1987, No. 2.
- MARANIELLO, P.A. "El amparo en Argentina. Evolución, rasgos y características especiales." *Revista IUS*. Enero-Junio 2011, Vol. 5, No. 27, consultado en: [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1870-21472011000100002](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-21472011000100002)
- ORTÍZ ALVAREZ, L. – HENRÍQUEZ MAIONICA, G. *Las grandes decisiones de la jurisprudencia de amparo constitucional (1969-2004)*. Editorial Sherwood, Caracas, 2004.

- 
- ROMERO-MUCI, H. "Contribución al estudio de la acción en carencia en el contencioso administrativo venezolano". *Revista de la Fundación de la Procuraduría General de la República*. Caracas, 1991, Nro. 4.
- RUAN SANTOS, G. "El amparo tributario en Venezuela". *Revista de La fundación Procuraduría General de la República*. Caracas, 1986, Nro.1.
- SPISSO, R. *La tutela judicial efectiva en materia tributaria. Protección del contribuyente ante el estado de sitio fiscal*. DEPALMA, Buenos Aires, 1996.
- URDANETA PÉREZ, J. "La acción de amparo en materia tributaria". *Revista de Derecho Público*. Editorial Jurídica Venezolana, Caracas, 1986, Nro. 25.
- RAMÍREZ VAN DER VELDE, A. "Amparo tributario o tributos amparados en el Impuesto a las Ventas al Mayor." *Revista Derecho Tributario*. AVDT, Caracas, 1997, No. 76.