



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
MAGISTRADO PONENTE: LEVIS IGNACIO ZERPA
EXP. Nº 2007-0841

Mediante Oficio Nº 1925-07 del 30 de julio de 2007, el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes remitió a esta Sala las copias certificadas del expediente Nº 1365 de la nomenclatura de ese Tribunal, contentivas del recurso de apelación ejercido en fecha 20 de julio de 2007, por los abogados José Alfredo Grimaldo Trujillo y José Luis Villegas Moreno, inscritos en el INPREABOGADO bajo los Nos. 45.822 y 26.144, respectivamente, actuando como apoderados judiciales del **MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL DEL ESTADO TÁCHIRA**, según se desprende de instrumento poder autenticado en fecha 13 de junio de 2007, ante la Notaría Pública Cuarto del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, anotado bajo el Nº 51, Tomo 155 de los Libros de Autenticaciones llevados por esa Notaría; contra la decisión dictada por el prectado órgano jurisdiccional en fecha 10 de julio de 2007, que admitió el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil **SAKURA MOTORS C.A.**, inscrita en el Registro Mercantil de la Circunscripción Judicial del Estado Táchira, por la fecha 16 de mayo de 1986, bajo el Nº 01, Tomo 19-A, contra las Resoluciones signadas con las letras y números RTD2066-2005 y RTE2048-2005 del 18 de noviembre de 2005, RTD2045-2006 del 16 de marzo de 2006 y RTA2094-2006 del 03 de julio de 2006, dictadas por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del citado Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, por medio de las cuales se le formularon reparos a la contribuyente por las sumas de Ochenta y Ocho Millones Quinientos Dos Mil Seiscientos Noventa y Dos Bolívares (Bs. 88.502.692,00); Cincuenta y Un Millones Doscientos Setenta y Un Mil Novecientos Setenta y Cuatro Bolívares (Bs. 51.271.974,00); Cuarenta y Ocho Millones Ciento Dieciocho Mil Seiscientos Cincuenta y Seis Bolívares (Bs. 48.118.656,00) y Setenta y Nueve Millones Quinientos Doce Mil Quinientos Cinco Bolívares (Bs. 79.512.505,00), en concepto de impuesto sobre actividades económicas dejados de cancelar durante los periodos impositivos correspondientes a los años 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, respectivamente, así como contra el Acta de Intimación de Pago Nº AM/121-2006 dictada el 07 de julio de 2006, por el Alcalde del mencionado ente territorial, conforme a la cual se le exige a la contribuyente la suma de Doscientos Veintitrés Millones Novecientos Cincuenta y Tres Mil Ciento Setenta y Dos Bolívares con Veintiocho Céntimos (Bs. 223.953.172,28).

Según consta en auto del 26 de julio de 2007, la apelación se oyó en el sólo efecto devolutivo, remitiéndose a esta Sala las copias certificadas indicadas por los apelantes, mediante el ciado Oficio Nº 1925-07 del 30 de julio de 2007.

Por auto del 14 de agosto de 2007 se dio cuenta en Sala, fue designado Ponente el Magistrado Levis Ignacio Zerpa y se fijó un lapso de quince (15) días de despacho para que las partes presentaran sus alegatos.

El 11 de octubre de 2007, el abogado José Luis Villegas Moreno, precedentemente identificado, actuando en representación del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, según poder reseñado *supra*, consignó el escrito de alegatos de la apelación municipal.

Mediante escrito presentado en fecha 16 de octubre de 2007, el abogado Jaime Torres Fernández, inscrito en el INPREABOGADO bajo el Nº 51.232, actuando como apoderado judicial de la sociedad mercantil Sakura Motors C.A., dio contestación a los alegatos de la apelación municipal.

El 15 de noviembre de 2007, compareció el precitado abogado de la contribuyente y consignó copia certificada del poder que acredita su representación.

I

ANTECEDENTES

En fecha 28 de marzo de 2007, la sociedad mercantil Sakura Motors C.A. interpuso ante el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario de la Región Los Andes, recurso contencioso tributario contra los actos administrativos contenidos en las Resoluciones Nos. RTD2066-2005 y RTE2048-2005 del 18 de noviembre de 2005, RTD2045-2006 del 16 de marzo de 2006 y RTA2094-2006 del 03 de julio de 2006, notificadas el 21 de diciembre de 2005, 20 de marzo y 08 de agosto de 2006, respectivamente, emitidas por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, por medio de las cuales se le formularon reparos en concepto de impuesto sobre actividades económicas presuntamente dejados de cancelar durante los ejercicios fiscales coincidentes con los años 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, por las sumas de Ochenta y Ocho Millones Quientos Dos Mil Seiscientos Noventa y Dos Bolívares (Bs. 88.502.692,00); Cincuenta y Un Millones Doscientos Setenta y Un Mil Novecientos Setenta y Cuatro Bolívares (Bs. 51.271.974,00); Cuarenta y Ocho Millones Ciento Dieciocho Mil Seiscientos Cincuenta y Seis Bolívares (Bs. 48.118.656,00) y Setenta y Nueve Millones Quinientos Doce Mil Quientos Cinco Bolívares (Bs. 79.512.505,00), así como contra el Acta de Intimación de Pago Nº AM/121-2006 del 07 de julio de 2006 y notificada el 26 del citado mes y año, por el Alcalde del mencionado municipio, conforme a la cual se le exige el pago de la suma de Doscientos Veintitrés Millones Novecientos Cincuenta y Tres Mil Ciento Setenta y Dos Bolívares con Veintiocho Céntimos (Bs. 223.953.172,28).

Como fundamento de su recurso la contribuyente adujo que los actos administrativos dictados por el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, resultaban violatorios de su derecho a la defensa por haber incurrido en vicios en su notificación; del principio de la inmutabilidad de la cosa juzgada; de la garantía de no confiscación; del derecho de propiedad; del derecho de libertad económica y del derecho a la seguridad jurídica.

Adicionalmente, solicitó se dictase medida cautelar de suspensión de efectos de los actos recurridos, a tenor de lo previsto en el artículo 263 del vigente Código Orgánico Tributario.

El 29 de marzo de 2007, el Tribunal a quo ordenó practicar las notificaciones de ley, librando a tales efectos las boletas respectivas.

En fecha 11 de junio de 2007, la representación judicial de la contribuyente consignó escrito de modificación de su recurso contencioso tributario, en el cual alegó además, como vicios de los actos impugnados, la desviación de poder y falso supuesto presuntamente cometidos por la Administración Tributaria Municipal.

El 02 de julio de 2007, los apoderados judiciales del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira presentaron formal oposición a la admisión del recurso contencioso incoado por la contribuyente, bajo el argumento de presunta extemporaneidad del mismo. En igual sentido, y en el supuesto de que el Tribunal de la causa admitiese el recurso, solicitaron que se declarara improcedente la suspensión de efectos peticionada, por no estar dados, a su decir, los extremos legales para el decreto de tal medida.

II

DECISIÓN JUDICIAL APELADA

En la oportunidad de pronunciarse acerca de la admisión o no del referido recurso contencioso tributario, el Tribunal a quo sostuvo lo siguiente:

"(...) estando las partes a derecho y siendo la oportunidad legal procesal correspondiente para admitir o inadmitir el presente recurso contencioso tributario, esta Juzgadora pasa a decidir:

Los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares, que determinen tributos, apliquen sanciones o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados, podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, personal y directo, según lo establecido en el numeral tercero del Artículo 259 del Código Orgánico Tributario, cuyo texto reza:

(...) En tal sentido, constando en auto escrito de oposición por los representantes de la Alcaldía del Municipio San Cristóbal. La representación formula oposición en los siguientes términos:

'el recurso interpuesto es notorio y evidente extemporáneo ya que fue interpuesto en fecha 28 de marzo de 2007, es decir luego de haberse vencido ampliamente el lapso de caducidad, tal y como lo establece el artículo 261 del Código Orgánico Tributario...' (...)

'... esto quiere decir que los actos administrativos de contenido tributario están firmes, han causado estado'.

'... solicitamos se niegue por improcedente el argumento del recurrente respecto a que la notificación de derechos pendientes esta (sic) mal efectuada, y que por tanto no ha transcurrido plazo alguno al respecto para la interposición del recurso. Consideramos que cuando se generan y cobran intereses de mora no es obligatorio ni necesario que los mismos se incluyan en la intimación de derechos pendientes a la que se refiere el artículo 211 y siguiente del Código Orgánico Tributario. Esto es así porque la estimación de los referidos intereses depende de un hecho futuro e incierto la cancelación definitiva de la deuda principal que los ha originado...'.

Ahora bien, sobre la base de los hechos puestos por los representantes de la Alcaldía del Municipio San Cristóbal, procede esta juzgadora a realizar las siguientes consideraciones, en el caso de autos el recurrente pretende la declaratoria judicial de nulidad de la Resolución de intimación al pago identificado con el Nro. AM/121-2006, de fecha 07 de Julio de 2006, y de las resoluciones RTD/2066-2005; RTE/2048-2005, RTD/2045-2006, RTA/2094-2006 y fundamenta su solicitud, en violaciones a principios y derechos constitucionalmente consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Igualmente debe tenerse en cuenta que, la intimación de derechos pendientes notificada en fecha 26 de Julio de 2006, agrega a los actos determinativos del tributo un cálculo de interés de mora que efectivamente modificó los actos originarios y de conformidad con las sentencias De la (sic) Sala Político Administrativa de fecha 14 de abril de 2004, Nro. 00360, caso: Servicios Halliburton de Venezuela S.A. que sentó el siguiente criterio jurisprudencial:

(...) En el caso que nos ocupa, se desprende del texto del acto recurrido que la Administración Tributaria impuso sanciones a la contribuyente, lo cual obliga, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 242 del Código Orgánico Tributario, a revisar el acto en la jurisdicción Contencioso Tributaria, pues el sólo señalamiento de que el acto cuestionado sea o no complementario del acto determinativo de los tributos, no lo excluye del control jurisdiccional, antes bien, si su contenido produce o aparenta producir una afectación en los derechos subjetivos del contribuyente, —como es el caso de autos, al imponer sanciones, — deviene en una nueva violación de la Administración Tributaria, desconocida por la contribuyente para el momento en que fue dictado el acto que hace la determinación tributaria, que no puede estar exenta de revisión en sede jurisdiccional, tal como lo estatuye la ciudad norma.

El anterior criterio es ratificado en la Sentencia de la Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia de fecha 09 de octubre de 2002, caso: Baróid de Venezuela C.A.

Los actos administrativos siempre que afecten o modifiquen los derechos de los recurrentes están sometidos al control de la jurisdicción. Asimismo es necesario mencionar que la intimación no indica ningún lapso (sic) recurribilidad lo que produce los efectos de una efectiva notificación, por lo que el lapso de caducidad no debe computarse.

(...) En el caso de autos, observa esta juzgadora que la intimación de derechos pendientes no es óbice para la revisión de los actos cuando se aduce que los mismos adolecen de vicios de nulidad absoluta, éstos vicios tienen por efecto impedir que los actos adquieran firmeza, en virtud de la imposibilidad (sic) convalidarlos por un acto posterior de la administración, ni por el transcurso del tiempo. En este sentido, es menester dejar sentado que la presencia de un vicio de nulidad absoluta en un acto administrativo, ocasiona de pleno derecho la ineficacia del mismo, sin embargo, es necesario el reconocimiento del vicio por parte de la autoridad administrativa o judicial competente para lograr desvirtuar la apariencia de legalidad que hasta ese momento conserva el acto y en consecuencia su desaparición de la vida jurídica. Es entonces evidente que el vencimiento del lapso fatal de caducidad, no es óbice para la revisión de los actos cuando se aduce que los mismos adolecen de vicios de nulidad absoluta, ello en resguardo de los derechos y garantías constitucionales del administrado y en atención al principio de tutela judicial efectiva.

Por lo tanto, viendo que no existe prohibición legal de admitir el recurso; su incoamiento no compete a otro tribunal; no se han acumulado recursos que se excluyan mutuamente o cuyos procedimientos sean incompatibles; el escrito no contiene conceptos ofensivos o irrespetuosos, se admite el recurso tal como lo indica expresamente la dispositivo de la presente decisión.

II

ESTE TRIBUNAL SUPERIOR DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA REGION LOS ANDES EN NOMBRE DE LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY ADMITE EL RECURSO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, contra la intimación del pago Nro. AM/121-2006, de fecha 07 de Julio de 2006, y de las resoluciones RTD/2066-2005; RTE/2048-2005, RTD/2045-2006, RTA/2094-2006, emitida por la Alcaldía del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, a nombre de la Sociedad Mercantil "SAKURA MOTORS C.A." (Destacados de la Sala).

III

DE LOS ALEGATOS DE LA APELACIÓN

En su escrito de alegatos, el apoderado judicial del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira manifiesta su inconformidad con la decisión apelada, pues a su decir, en el presente caso el juzgador de instancia no debió admitir el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad de comercio Sakura Motors C.A., debido a que el mismo resultaba extemporáneo a la luz de lo dispuesto en el artículo 261 del vigente Código Orgánico Tributario, en virtud de haberse vencido el lapso de caducidad previsto en dicha norma para su ejercicio; lo anterior, debido a que los actos recurridos fueron notificados en los años 2005 y 2006 y el recurso intentado el 28 de marzo de 2007.

En concordancia con lo expuesto, expresa su rechazo al argumento sostenido por el a quo en cuanto a que la intimación de derechos pendientes no establece un plazo para su recurribilidad, ya que según lo establecido en el artículo 214 del citado Código Orgánico Tributario, *"el Fisco Municipal no estaba obligado a establecer lapso de recurribilidad en la notificación"*, destacando así que de resultar válido lo dicho por el sentenciador de instancia al respecto, no existiría plazo alguno para ejercer el recurso contencioso tributario en esos casos, sino que sería indefinida la oportunidad para impugnar este tipo de actuaciones.

Bajo el mismo orden de ideas, continúa señalando que *"sin compartir el criterio establecido en la sentencia impugnada, pensamos que se debe aplicar lo establecido en el artículo 261 del Código Orgánico Tributario. Es decir, que en el peor de los casos de admitir que si hay control judicial para la intimación de derechos pendientes, por argumento lógico y razonable en el contexto constitucional y legal que nos ocupa, el lapso para interponer el recurso correspondiente sería de 25 días hábiles desde la notificación del acto (...)".*

En cuanto al argumento expuesto por la contribuyente, en el sentido que la notificación de los actos recurridos estuvo mal practicada y que por tanto, no ha transcurrido plazo alguno para la interposición del recurso, lo considera asimismo improcedente por las razones arriba anotadas.

Seguidamente indica, en torno a lo señalado en el fallo recurrido respecto a *"que el vencimiento del lapso fatal de caducidad no es óbice para la revisión de los actos cuando se aduce que los mismos adolecen de vicios de nulidad absoluta, ello en resguardo de los derechos y garantías constitucionales del administrado y en atención al principio de tutela judicial efectiva"*, que la referida decisión no analiza cuáles son esos supuestos según la legislación vigente, pues a su decir, el propio artículo 19 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos no los contempla. Aunado a ello, cuestiona la actitud de la contribuyente de no impugnar con anterioridad los referidos autos, si tal como sostiene ésta, sus vicios resultan graves.

Por otra parte, aduce que el juez de instancia partió de un falso supuesto al permitir la revisión judicial de los actos impugnados bajo el alegato de "integralidad de la justicia administrativa"; razón por la cual, considera que *"la sentencia invoca un principio que no aplica como así se pretende con relación a la argumentación planteada. Estamos en presencia de amplitud de pretensiones ante el juez administrativo. Es decir (sic) la integralidad nada tiene que ver con los requisitos de admisibilidad para la procedencia de las diferentes demandas contengan las pretensiones que contengan..."*.

Finalmente, expone que *"el recurrente lo que pretende es entorpecer el proceso del juicio ejecutivo que cursa en el Juzgado Superior Regional (sic) Contencioso Tributario contra el mismo para hacer exigible la obligación líquida a favor del Fisco Municipal en este mismo caso. En este juicio se emitió sentencia favorable al Fisco Municipal en primera instancia, y se encuentra en fase de apelación en esta misma Sala junto con otros casos similares (Expedientes 772, 774, 775 (sic), del año 2007)".*

IV

DE LA CONTESTACIÓN DE LA CONTRIBUYENTE

Por su parte, el abogado Jaime Torres Fernández, *supra* identificado, en su escrito de contestación a la apelación municipal, sostiene que el fallo apelado fue dictado conforme a derecho, pues la pretensión de nulidad deducida del recurso contencioso tributario fue planteada en torno a unos actos en contenido tributario que afectan negativamente la esfera de los derechos de su mandante, ya que éstos no fueron debidamente notificados y por ende, según lo dispuesto en el artículo 74 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, no producen ningún efecto jurídico, razón por la cual, no corre en contra de ellos la caducidad para impugnarlos en sede judicial. En apoyo de lo anterior, cita jurisprudencia de la Sala Político-Administrativa en cuanto a lo que debe entenderse por notificación defectuosa (sentencia Nº 1623 del 13 de julio de 2000, caso: Ana Rosa Domínguez González), así como de la Sala Constitucional de este Tribunal Supremo de Justicia (decisión Nº 1867 del 20 de octubre de 2006, caso: Marianela Cristina Medina Añez).

Derivado de lo anterior, indica que la notificación del acto administrativo que lesione al particular y que no mencione los recursos y lapsos que proceden en su contra, lo hace ineficaz, no pudiendo considerarse que el lapso de caducidad para su impugnación ha comenzado a transcurrir. En concordancia con lo expuesto, destaca que el derecho a la tutela judicial efectiva comprende el acceso a la justicia, siendo inconstitucional en consecuencia, declarar inadmisible una demanda o recurso cuando se ha constatado que el mismo fue notificado en forma defectuosa.

En otro contexto, señala que el fallo apelado fue dictado con fundamento en el criterio jurisprudencial sentado por esta Sala en cuanto a la universalidad del control de los actos tributarios; juzgando al efecto, que en el caso de autos quedó comprobado que la Administración Tributaria Municipal no sólo notificó en forma defectuosa el acto intimatorio, sino que lo pretendió excluir del control jurisdiccional, pues cuando *"existe un acto tributario que modifica, altera, aumenta (sic) la carga tributaria del contribuyente, por establecer sanciones o intereses que anteriormente no habían sido determinados, entonces, la situación jurídica del contribuyente se afecta y, por tanto, ese acto puede ser válidamente controlado en sede judicial"*, tal como aduce fue decidido por esta Sala en los fallos Nos. 00217 del 23 de marzo de 2004 y 00360 del 14 de abril de 2004, casos: Corporación Tecoelctric, C.A. y Servicios Halliburton de Venezuela, S.A., respectivamente.

V

MOTIVACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos en que fue dictada la decisión objeto de apelación, los alegatos hechos valer en su contra por la representación judicial del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira y las defensas expuestas por el apoderado de la sociedad mercantil Sakura Motors C.A., advierte esta Sala que la controversia planteada en el caso de autos se contrae a determinar si conforme fue decidido por el Juez a quo, el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente de autos, resultaba admisible al considerar por una parte, que el Acta de Intimación de Pago Nº AM/121-2006, no estaba exenta de control jurisdiccional y por otra, que en el caso bajo examen debido a la defectuosa notificación de dicho acto, no había transcurrido el lapso de caducidad para la interposición del recurso, previsto en el artículo 261 del Código Orgánico Tributario y/o, si, por el contrario, debió el juzgador declarar inadmisible el recurso como sostuvo la representación municipal en su escrito de oposición.

Así las cosas, observa esta alzada que la sociedad mercantil Sakura Motors C.A. interpuso ante el Tribunal a quo recurso contencioso tributario en fecha 28 de marzo de 2007, contra los actos administrativos contenidos en las Resoluciones Nos. RTD2066-2005 y RTE2048-2005 del 18 de noviembre de 2005, RTD2045-2006 del 16 de marzo de 2006 y RTA2094-2006 del 03 de julio de 2006, notificadas el 21 de diciembre de 2005, 20 de marzo y 08 de agosto de 2006, respectivamente, emitidas por la Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, por medio de las cuales se le formularon reparos a la contribuyente en concepto de impuesto sobre actividades económicas dejados de cancelar durante los periodos impositivos correspondientes a los años 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 y 2006, así como contra el Acta de Intimación de Pago Nº AM/121-2006, dictada por el Alcalde del citado municipio en fecha 07 de julio de 2006 y notificada el 26 del mismo mes y año.

Ahora bien, respecto a la admisión del referido recurso contencioso tributario se opuso, como se indicó *supra*, la representación judicial del Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, al considerar que en el presente caso había transcurrido sobradamente el lapso dispuesto en el artículo 261 del Código Orgánico Tributario vigente (veinticinco días hábiles contados a partir de la notificación del acto cuestionado), resultando en consecuencia, que había operado la causal de inadmisibilidad prevista en el numeral 1 del artículo 266 *eiusdem*, referida a la caducidad del plazo para ejercer el recurso.

No obstante, juzgó el a quo por una parte, que habiéndose invocado violaciones a derechos constitucionales que afectaban de nulidad absoluta los actos impugnados, no podía considerarse que el lapso de caducidad resultaba un obstáculo para su revisión en sede judicial, pues debía atender a la garantía de la tutela judicial efectiva en resguardo del contribuyente; mientras que, por otro lado, consideró que el acta de intimación de pago emitida por la autoridad municipal, al agregar a los actos determinativos del tributo un cálculo de interés de mora modificativo de los actos originarios, debía estar sujeta al control jurisdiccional. Lo anterior, aunado a que la referida intimación no indicó ningún lapso para su recurribilidad, lo que produjo los efectos de una notificación defectuosa, contra la cual no corre lapso alguno de caducidad.

Así las cosas, esta Sala debe comenzar por señalar en cuanto a lo dicho por el sentenciador de instancia en su fallo, respecto a que en los casos en que se hubieren invocado violaciones constitucionales que afecten de nulad absoluta a los actos administrativos recurridos, no transcorre el lapso de caducidad para la impugnación de los mismos, que si bien resulta cierto en principio, que la afectación de inconstitucionalidad de un acto produce su nulidad absoluta y, por ende, se enervan sus efectos (ejecutividad y ejecutoriedad), tal situación sólo podría ser conocida por el Tribunal a quo una vez analizadas a fondo la constitucionalidad y legalidad de los actos cuestionados, circunstancia ésta que entraña un juicio de valoración sobre el fondo controvertido que le está vedado al juez en la fase de admisión del recurso contencioso tributario, pues de resultar ello posible sería tanto como adelantar juicio en torno a los actos impugnados; razón por la cual, dicho análisis sólo podrá efectuarse cuando el juez vaya a emitir su pronunciamiento de fondo.

Por lo anterior, juzga este Alto Tribunal que el sentenciador de instancia estaba obligado a analizar *in limine* las causales de inadmisibilidad del recurso contencioso tributario (artículo 266 del Código Orgánico Tributario), dentro de las cuales debió, para el presente caso, la caducidad del plazo para la interposición del recurso, por así disponerlo expresamente el Código Orgánico Tributario, el cual por demás, no contempla ningún supuesto de excepción al referido plazo de caducidad, como lo hace por ejemplo, el artículo 6, numeral 4 de la Ley Orgánica de Amparo sobre Derechos y Garantías Constitucionales, en materia de amparo constitucional, cuando se trate de infracciones a la Constitución que afecten a una parte del colectivo más allá de los intereses particulares y cuando dichas infracciones sean de tal entidad que vulneren los principios del ordenamiento jurídico. Por este motivo, disiente la Sala de lo expuesto en ese sentido por el sentenciador de instancia en su fallo, y considera que en el caso bajo examen, los referidos actos administrativos si estaban sujetos al examen de la tempestividad de su impugnación en sede jurisdiccional. **Así se declara.**

Ahora bien, en cuanto a lo señalado en el fallo recurrido sobre la recurribilidad del acto de intimación de pago y la defectuosa notificación que la afecta, infringiéndola de nulidad y por ende, exceptuándola del examen de la caducidad, esta Sala estima pertinente iniciar el análisis del referido punto a partir de la observancia del señalado acto administrativo, identificado como Acta de Intimación de Pago Nº AM/121-006 del 07 de julio de 2006, cuyo texto es del siguiente tenor:

"Esta Administración Tributaria ha constatado, en el sistema y en el respectivo fiscal, representado por El estatuto del Contribuyente, el cual reposa en los archivos de la Dirección de Hacienda, que la contribuyente SAKURA MOTORS, C.A., (...), presenta, con relación a su obligación de pagar el impuesto por concepto de Industria, Comercio, Servicio e índole Similar, la morosidad que a continuación se relaciona:

EJERCICIO (S) FISCAL	IMPUESTOS CAUSADOS	INTERESES MORATORIOS
2001	3.394.871,00	3.971.756,90
2002	11.491.868,00	8.513.386,50
2003	15.501.815,00	7.242.515,14
2004	58.114.138,00	14.793.089,43
2005	99.390.630,00	5.376.635,52
SUB-TOTAL	187.893.322,00	39.897.383,49

Total General, Capital más Intereses, la cantidad de DOSCIENTOS VEINTISIETE MILLONES SETECIENTOS NOVENTA MIL SETECIENTOS CINCO BOLÍVARES CON CUARENTA Y NUEVE CÉNTIMOS (Bs. 227.790.705,49).

El monto de los Impuestos Causados y Estimados se encuentra contenido en la (s) Resolución (es) Nº (s). RTD2066-2005, RTE/2048-2005, TRD2045-2006 de fecha (s) 18/11/05, 28/10/05 (sic), 16/03/06, respectivamente, los cuales tienen el carácter de firme y por tanto representan títulos líquidos y exigibles.

Los intereses moratorios se encuentran debidamente relacionados, con base a la fecha de inicio para ser devengados, a partir del 1º de Abril de cada año; esto en cuanto a los Impuestos Causados referidos al año inmediatamente anterior, conforme al artículo 54 de la Ordenanza sobre Patente e Impuestos de Industria, Comercio, Servicios e Índole Similar, el cual remite para el cálculo de los mismos al artículo 66 del Código Orgánico Tributario. Los intereses se encuentran calculados en estado de cuenta (sic) que se acompañan.

Asimismo se deja constancia que el presente caso generó una multa la cual consta en resolución por separado, la cual será notificada, en el mismo acto, de la presente intimación.

Los documentos que soportan la presente Resolución se acompañan a la misma, para surtan sus efectos legales en este procedimiento intimatorio.

A continuación se indican todas las actuaciones amistosas que fueron realizadas para persuadir al contribuyente SAKURA MOTORS, C.A., de la obligación ineludible, que, de conformidad con la ley, tiene en cuanto al pago oportuno de sus Tributos Municipales: 1) A lo largo de todos los años de morosidad se le hizo 4 visitas de recaudación, cuyos resultados siempre fueron infructuosos - 2) Se promulgó una ORDENANZA DE REMISIÓN TRIBUTARIA en el mes de Marzo de 2005, con una duración de tres meses; tiempo éste que fue prorrogado por otro tiempo igual; así esta Ordenanza tuvo una duración de seis meses, hasta el mes de Septiembre de 2005, con el propósito de lograr, por vía legal, la remisión de los intereses moratorios, en el caso de que se pagara el capital durante la vigencia de la referida Ordenanza.

Ello no obstante, el Contribuyente (sic) SAKURA MOTORS, C.A., antes identificado, mantuvo permanentemente su renuencia para efectuar el pago de sus tributos aquí indicados.

(...) En consecuencia, con base a todo lo expuesto, esta Administración Tributaria, en nombre del a (sic) República y por Autoridad de la Ley.

RESUELVE

Artículo 1º- Se proceda a intimar a la contribuyente **SAKURA MOTORS, C.A.**, (...) para que efectúe el pago, de manera inmediata, la (sic) suma total de su obligación impositiva, la cantidad de **DOSCIENTOS VEINTITRES (5) MILLONES NOVECIENTOS CINCUENTA Y TRES MIL CIENTO SETENTA Y DOS BOLÍVARES CON VEINTIOCHO CÉNTIMOS** (Bs. 223.953.172,28).

Artículo 2º- Se le advierte a la contribuyente **SAKURA MOTORS, C.A.**, (...), que de no proceder a la cancelación referida en el artículo anterior; dentro del término antes indicado, inmediatamente se procederá a incoar el correspondiente juicio ejecutivo, con embargo inmediato, de conformidad con el artículo 289 del Código Orgánico Tributario, acompañando, como Título Ejecutivo a la petición demanda, la presente intimación, como constancia de cobro extrajudicial efectuado por la Administración Tributaria.

Esta Resolución (sic) se fundamenta en el Artículo 54 de la ya mencionada Ordenanza, en concordancia con los artículos 211, 212 y 213 del Código Orgánico Tributario, aplicado superiormente en el presente caso.

Esta intimación no estará sujeta a impugnación, por los medios establecidos en el Cídigo Orgánico Tributario, conforme al artículo 214 del mismo.

En consecuencia no podrá ser objeto de ningún Recurso.

NOTIFÍQUESE Y EJECÚTESE."

De la observancia del acto administrativo arriba transcrito, pudo efectivamente constatar este Supremo Tribunal que el mismo constituye una intimación al pago de obligaciones tributarias insolutas en concepto de impuesto municipal sobre actividades económicas, dictada y notificada en los términos descritos en la Sección Décima (Del procedimiento de intimación de derechos pendientes) del Capítulo III (De los procedimientos) del Título IV (De la Administración Tributaria) del Código Orgánico Tributario vigente, la cual en sus artículos 211, 212, 213 y 214, dispone lo siguiente:

"Artículo 211: Una vez notificado el acto administrativo o recibida la autoliquidación con pago incompleto, la oficina competente de la Administración Tributaria requerirá el pago de los tributos, multas e intereses, mediante intimación que se notificará al contribuyente por alguno de los medios establecidos en este Código.

Artículo 212: La intimación de derechos pendientes deberá contener:

- Identificación del organismo, y lugar y fecha del acto.
 - Identificación del contribuyente o responsable a quien va dirigida.
 - Monto de los tributos, multas e intereses, e identificación de los actos que los contienen.
 - Adverencia de la iniciación del juicio ejecutivo correspondiente, si no satisficere la cancelación total de la deuda, en un plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir de su notificación.
 - Firma autógrafa, firma electrónica u otro medio de autenticación del funcionario autorizado.
- Artículo 213:** Si el contribuyente no demostrare el pago en el plazo a que se refiere el artículo anterior, la intimación realizada servirá de constancia del cobro extrajudicial efectuado por la Administración Tributaria, y se anejará a la demanda que se presente en el juicio ejecutivo.
- Parágrafo Único:** En el caso de autoliquidaciones con pago incompleto, la intimación efectuada constituirá título ejecutivo.

Artículo 214: La intimación que se efectúe conforme a lo establecido en esta sección no estará sujeta a impugnación por los medios establecidos en este Código." (Destacados de la Sala).

Así las cosas, entendié esta Sala que el referido procedimiento intimatorio, vistos los términos en que fue establecido por el legislador tributario, se encuentra constituido por aquellas actuaciones administrativas tendentes a lograr la percepción extrajudicial de los tributos, multas e intereses que adeuden los contribuyentes, bien por falta de pago, por pago incompleto, a la Administración Tributaria, bajo apercibimiento de iniciación del juicio ejecutivo previsto en los artículos 289 al 295 del Código Orgánico Tributario vigente; razón por la cual, entendié esta Alto Tribunal que el mismo sólo apareja actuaciones de gestión extrajudicial de cobro, no determinativas de tributos, sanciones ni accesorios, pues el mismo se funda en actos contentivos de obligaciones tributarias previamente determinadas y definitivamente firmes, traduciéndose de esa forma, en un procedimiento preparatorio de la vía ejecutiva, en la cual el acto contentivo de la intimación servirá bien como título ejecutivo o como documento fundamental de la demanda de ejecución.

Por esta razón, juzga esta alzada que siendo un procedimiento preparatorio de la vía ejecutiva, el acto administrativo que se dicta para compeler al contribuyente al pago de sus obligaciones tributarias insolutas, resulta de mero trámite y, por ende, no sujeto a impugnación por ninguno de los medios previstos en el Código Orgánico Tributario, según lo expresado en el artículo 214 del citado instrumento orgánico.

Sin embargo, es de destacar que aun cuando dicha intimación constituye como se dijo un acto de gestión extrajudicial de cobro, preparatorio de la vía administrativa, debe atenderse sobre los exales de ésta en cada caso, pues ciertamente puede suceder que a través de ella pretenda la Administración Tributaria exigir una nueva determinación tributaria o bien accesorios o sanciones desconocidos hasta ese momento por el contribuyente y sobre los cuales no ha podido hacer valer ningún tipo de control o defensa en vía administrativa, pues, como se dijo, los desconoce; así, en tales supuestos, en que la intimación no se limite a compeler al pago de obligaciones previamente determinadas y firmes y contenga una nueva manifestación de voluntad de la Administración Tributaria no conocida por el contribuyente, destinada a producir efectos jurídicos y que, en todo caso, prejuzgará como definitiva, dicho acto no estará, pese a la disposición contenida en el artículo 214 del Código Orgánico Tributario, exenta del control jurisdiccional, pues en resguardo del orden constitucional y legal deben preservarse, los derechos y garantías del contribuyente a la defensa, al debido proceso y a la tutela judicial efectiva. **Así se declara.**

Conforme a lo expuesto, esta máxima instancia de la jurisdicción contencioso tributaria debe realizar una **interpretación correctiva** de la norma prevista en el artículo 214 del Código Orgánico Tributario y, en tal sentido, se debe entender de la referida disposición legal, que ella queda circunscrita al supuesto de gestión extrajudicial de cobro de obligaciones tributarias previamente determinadas y definitivamente firmes; en consecuencia que aquellas actuaciones que impliquen una nueva determinación de tributos, accesorios y sanciones y, en general, que modifiquen o afecten mediante una nueva manifestación de voluntad de la Administración Tributaria la esfera subjetiva del contribuyente, serán susceptibles de ser impugnadas en sede jurisdiccional. **Así se decide.**

En este sentido, advirtiéndose de la referida acta que mediante la misma la Administración Tributaria Municipal, en desconocimiento del contribuyente, procedió a calcular unos intereses de mora no previstos en las resoluciones determinativas de los reparos fiscales, así como a imponer una sanción (de la cual nada dice ni alega las partes y no consta en autos la resolución contenida de ella), resulta evidente a este Máximo Tribunal que contra dicho acto podía ejercerse el control jurisdiccional, según lo dispuesto en el artículo 242 del Código Orgánico Tributario, según el cual: *"Las acciones de la Administración Tributaria de efectos particulares, que determinen tributos, apliquen sanciones o afecten de cualquier forma los derechos de los administrados podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, personal y directo, mediante la interposición del recurso jerárquico regulado en este Código"*, en concordancia con el artículo 259 *eiusdem*, respecto de los nuevos elementos establecidos en ésta, vale decir, los intereses de mora y la multa, distintos de los ya conocidos por el contribuyente y que constan en las resoluciones determinativas de la presunta diferencia impositiva advertida en dicho caso, y sobre las cuales se funda la alzada intimación. En consecuencia, concluye esta alzada que el referido acto resulta susceptible de ser impugnado mediante el recurso contencioso tributario, en cuanto a los nuevos elementos indicados en el (intereses de mora y sanción de multa), diferentes de los previamente determinados en las resoluciones de reparo. **Así se declara.**

Señalado lo anterior, debe la Sala pronunciarse en torno al supuesto error cometido por el juzgador de instancia en su fallo al considerar que la notificación defectuosa de la Resolución Nº AM/121-2006, por no indicar los medios recursivos y plazos de impugnación que procedían contra ella, acarrió la nulidad de ésta y por consiguiente, su no sujeción al plazo de caducidad previsto en el artículo 261 del Código Orgánico Tributario; en este sentido, estima pertinente esta alzada destacar que, efectivamente, la notificación es un requisito esencial para la eficacia de los actos administrativos