

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LCDO. RUBÉN D. MINIEL ROSAS, EN REPRESENTACIÓN DE RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN NO. 213-4868 DE 11 DE SEPTIEMBRE DE 2007, EMITIDA POR LA ADMINISTRACIÓN PROVINCIAL DE INGRESOS DE LA PROVINCIA DE PANAMÁ DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS, LOS ACTOS CONFIRMATORIOS, Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. - PONENTE: VÍCTOR L. BENAVIDES PINILLA- PANAMÁ, VEINTISIETE (27) DE ABRIL DE DOS MIL DIEZ (2010).

Tribunal: Corte Suprema de Justicia, Panamá
Sala: Tercera de lo Contencioso Administrativo
Ponente: Víctor L. Benavides P.
Fecha: martes, 27 de abril de 2010
Materia: Acción contenciosa administrativa
Plena Jurisdicción
Expediente: 479-2008

VISTOS:

El licenciado Rubén D. Miniel Rosas, actuando en su condición de apoderado judicial de la sociedad Reconstructora en Frío, S. A., ha interpuesto formal demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, para que se declare nula, por ilegal, la resolución N° 213-4868 de 11 de septiembre de 2007, expedida por la administración provincial de ingresos de la provincia de Panamá de la Dirección General de Ingresos, por la cual se rechaza la solicitud de no aplicación del cálculo alterno de impuesto sobre la renta (CAIR) que, aparece en la declaración jurada de rentas para el período fiscal 2006 de la precitada sociedad anónima, confirmada por dicha dependencia mediante resolución N°213-7059 de 12 de diciembre de 2007 y desestimada por improcedente por la resolución N°205-78 de 28 de abril de 2008, emitida por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

I. ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO

Mediante acto administrativo impugnado contenido en la resolución N° 213-4868 de 11 de septiembre de 2007, la cual fue emitida por la administración provincial de ingresos de la provincia de Panamá, resuelve lo siguiente:

“(…)

PRIMERO: RECHAZAR la solicitud de no aplicación del cálculo alterno de impuesto sobre la renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal 2006 del contribuyente RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., con R.U.C. 952-313-110427 representada legalmente por JOSE RAMON ARIAS, con cédula de identidad personal No.8-143-559, ya que al objetarle las compras por importaciones por la suma de B/839,190.43, no justificadas por el contribuyente, la Tasa efectiva resulta ser de 8.29%, inferior al 30% de que dispone el artículo 699 del Código Fiscal.

SEGUNDO: INFORMAR al contribuyente RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A. lo siguiente:

- 2.1 Que el Impuesto sobre la Renta de su Declaración Jurada de Rentas correspondiente al período fiscal 2006 debe ser pagado conforme al Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR).
- 2.2 Que el Impuesto Estimado de su Declaración Estimada de Renta para el período fiscal 2007 debe ser pagado conforme al Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR); y
- 2.3 Que la Dirección General de Ingresos se reserva el derecho de fiscalizar sus operaciones para corroborar que cumplan con las disposiciones de la Ley 6 de 2005 y el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, así como las demás disposiciones fiscales vigentes

TERCERO: REMITIR al Departamento de Cuenta Corriente de la Dirección General de Ingresos copia de la presente Resolución, siempre y cuando la misma se encuentre debidamente ejecutoriada, para que se aplique en la cuenta corriente del contribuyente.”

(...)"

Asimismo, se señala en la precitada resolución que contra la misma proceden los recursos de reconsideración y de apelación; al igual que, de uno u otro o ambos recursos, podrá hacerse uso interponiéndolos en forma legal dentro de un término común de quince (15) días hábiles.

Posteriormente, el 10 de octubre de 2007, el apoderado judicial de la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A. presentó el recurso de reconsideración ante la administradora provincial de ingresos de la provincia de Panamá, contra la resolución N°213-4868. A tal efecto, mediante resolución N°213-7059 de 12 de diciembre de 2007, resuelve mantener en todas sus partes la resolución impugnada y a la vez, concede el recurso de apelación subsidiariamente interpuesto el cual, señala la referida resolución, deberá ser sustentado dentro del término de diez (10) días hábiles contados a partir de la notificación de la presente resolución. Por otra parte, mediante resolución N°205-78 de 28 de abril de 2008, la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos resuelve la apelación presentada, en su calidad de juzgador de segunda instancia, señalando que se desestima por improcedente el recurso de apelación contra la resolución N°213-7059 de 12 de diciembre de 2007.

II. ARGUMENTO DE LA PARTE ACTORA

El recurrente a través de su apoderado judicial, licenciado Rubén D. Miniel Rosas, pretende que la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia luego del cumplimiento de los trámites legales y procesales y, con audiencia del Procurador de la Administración, declare nula, por ilegal la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007, mediante la cual la administración provincial de ingresos de la provincia de Panamá, niega la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR) para el período fiscal 2006 de la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A. y confirmada mediante resolución N°213-7059 de 12 de diciembre de 2007 y luego, desestimada por improcedente por la resolución N°205-78 de 23 de abril de 2008 de la prenombrada Comisión. La parte actora, solicita de igual manera como consecuencia de lo anterior, se ordene a la administración provincial de rentas acepte la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta y en consecuencia, permita a la empresa pagar el impuesto sobre la renta de acuerdo con el método tradicional contemplado en el Código Fiscal, tal como fue presentada en la declaración del impuesto sobre la renta para el año 2006.

III. HECHOS EN QUE SE FUNDAMENTA LA PRETENSIÓN

La sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A. es su calidad de demandante, sustenta su pretensión, entre otros hechos, los cuales transcribimos los de mayor relevancia directa con el tema que nos ocupa, los siguientes:

"(...)

PRIMERO: Manifiesta la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá mediante Resolución N° 213-4868, que RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., presentó en tiempo oportuno solicitud para la no aplicación del CAIR, por tasa efectiva 251.25%, con fundamento en el artículo 133 "f" del Decreto Ejecutivo N° 170 de 1993, conforme fue adicionado por el artículo 43 del Decreto Ejecutivo N° 143 de 2005 y modificado por el artículo 2 del Decreto Ejecutivo N° 185 de 2005.

...

CUARTO: En virtud de lo antes expuesto, la Administración de Ingresos de la Provincia de Panamá, resolvió rechazar la solicitud de no aplicación del CAIR a nuestra representada, RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., desconociendo así que lo que ellos solicitaban era un requisito adicional, que taxativamente no establece ninguna norma legal e imposibilitándole a nuestra representada presentar la documentación requerida en tan breve término, sin sopesar, que lo que se requería no podía ser recabado en el término improvisado por la Dirección General de Ingresos.

...

SEXTO: La información y documentación que exige una disposición de menor jerarquía a la Ley 6 de 2005, como lo es artículo N° 133e del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, modificado y/o complementado por el artículo 42 del Decreto Ejecutivo N° 143 de 2005, los cuales concuerdan con lo estipulado por el artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 185 de diciembre de 2005, es un complemento para llegar a determinar si efectivamente el contribuyente incurrió en pérdidas o si su tasa efectiva del Impuesto Sobre la Renta es mayor al 30%, elemento éstos, que reiteramos, son los determinantes para que la Dirección General de Ingresos acepte o rechace las solicitudes de no aplicación del CAIR y no para la creación de nuevos requisitos que se enmarcan fuera de la ley.

SÉPTIMO: En el caso específico que nos ocupa, RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., cumplió con uno de los presupuestos principales exigidos por la Ley 6 de 2005, que fue HABER GENERADO UNA TASA EFECTIVA MAYOR AL 30% de 251.25%, hecho éste que la Administración Provincial de la Provincia de Panamá ha invalidado, al sumar supuestas diferencias en importaciones por la suma de B/.839,190.43, con lo cual rebajó la tasa efectiva del 251.25% al 8.29%. Vale mencionar que de conformidad con el párrafo del Artículo 699 de (sic) Código Fiscal, se entiende por Tasa Efectiva el porcentaje que resulta de dividir el Impuesto Sobre la Renta causado entre la renta gravable como se define en el artículo 695 del Código Fiscal, en base a cuyo procedimiento, nuestra representada resultó con la Tasa Efectiva de 251.25% antes mencionada.

...

NOVENO: Debemos ser reiterativos en manifestar que dentro de los requisitos que contemplan las normas antes citadas reglamentarias de la solicitud de no aplicación del CAIR, no se contempla en ninguna disposición, que junto con la solicitud, hay que incluir una conciliación de las compras por importaciones con la Dirección General de Aduanas. De ser esta la intención de la reglamentación, se hubiese incluido este requisito, al igual que se requirió la conciliación de los montos reportados en las declaraciones de IBTMS y Timbres con los ingresos reportados en la declaración de rentas, por lo que mal se le puede exigir a nuestra representada el haber presentado en derecho esta conciliación, independientemente de haber solicitado la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá estos detalles.

(...)”

IV. EXPRESIÓN DE LAS NORMAS LEGALES CONSIDERADAS INFRINGIDAS Y EL CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN

El licenciado Rubén D. Miniél Rosas arguyendo la defensa de la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A., señala como disposiciones legales infringidas y el concepto de las misma, el artículo 699 de la ley N°6 de 2005 como una violación directa por omisión o falta de aplicación, porque excedió el marco de la legalidad, porque la empresa cumplió con uno de los requisitos exigidos, o sea, haber generado una tasa efectiva mayor al 30%; es decir, haber obtenido una tasa efectiva del 251.25%. Del mismo modo señala como violación directa por omisión o falta de aplicación, el artículo 133e del Decreto Ejecutivo N°170 de 1993 y el artículo 1 del Decreto Ejecutivo N°185 de 2005, ya que la autoridad tributaria rebasó el marco de legalidad solicitando de manera antojadiza información y requisitos no establecidos en la normativa. Por otra parte, señala el apelante que, se infringió los artículos 47, 34 y los numerales 1 y 31 del artículo 201, todos de la ley 38 de 1 de julio de 2000. En este sentido indicó que la violación fue por omisión o falta de aplicación al dictar el acto administrativo estableciendo de manera antojadiza requisitos y términos no establecidos para dicha materia.

V. INFORME DE CONDUCTA

Mediante auto de 12 de septiembre de 2008, el Magistrado Sustanciador de la Sala de lo Contencioso Administrativo y Laboral de la Corte Suprema de Justicia, admite la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción, impetrada por el licenciado Rubén D. Miniél, en nombre y representación de la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A., para que se declare nula, por ilegal, la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007, dictada por la administración provincial de ingresos de la provincia de Panamá. De igual manera, envía copia de la demanda a dicha administradora tributaria para que rinda informe explicativo de conducta, dentro de término de cinco (5) días de acuerdo a lo contemplado en el artículo 33 de la ley N°33 de 1946; además, corre traslado al Procurador de la Administración para los fines legales, por un término de cinco (5) días y se, abre a pruebas la presente causa, por igual término.

Por tanto, mediante oficio N°1554 de 12 de septiembre de 2008, el Magistrado Sustanciador remitió a la licenciada Ligia Quiróz, administradora provincial de ingresos de la provincia de Panamá, copia debidamente autenticada de la precitada demanda. En consecuencia, mediante Nota N°213-7480 de 24 de septiembre de 2008 (Cfr. fs. 28 a 30 del cuaderno judicial), hace un recorrido sobre los antecedentes, señalando que la resolución proferida por su despacho se basó:

“(…)en las investigaciones realizadas por la Unidad Evaluadora del CAIR, ya que en estas se pudo establecer una diferencia por B/.839,109.43 en compras por importaciones reportadas de más en la Declaración Jurada de Renta con relación a lo informado por la Dirección General de Aduanas, por lo cual se le solicito (sic) información al respecto de la diferencia existente entre el monto de las importaciones, median Nota No. 213-

80-10511 del 12 de julio de 2007, la cual fue notificada el 26 de julio de 2007. El contribuyente mediante nota del 1 de agosto de 2007, recibida por fax el 2 de agosto de 2007, solicita una prórroga (sic) de veinte (20) días hábiles adicionales para presentar la documentación. Se le concede una extensión de cinco (5) días hábiles adicional (sic) para presentar la documentación, es decir hasta el 9 de agosto de 2007, el cual no cumplió con dicho término.

(...)"

De la misma manera, en el precitado informe, señala finalmente que la Dirección General de Ingresos esta facultada para solicitar toda clase de información a fin de poder determinar las obligaciones tributarias y que, la información suministrada por el contribuyente no impide a la administración de ingresos confirmar su veracidad.

VI. CRITERIO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

El Procurador de la Administración en cumplimiento de lo estatuido en el numeral 2 del artículo 5 de la ley N°38 de 31 de julio de 2000, contesta la demanda incoada por la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A. que solicita que este Tribunal de Justicia declare nula, por ilegal la resolución N°213-4868. A tal efecto, mediante Vista N°954 de 2 de diciembre de 2008 (Cf. fs. 31 a 37 del cuaderno judicial) la procuraduría señala que, debido a la objeción hecha al renglón de compras por importaciones que aparece con la suma de B/.839,190.43 que no fue justificada por el contribuyente, su tasa efectiva resultó ser de solamente 8.29%; es decir, inferior al 30% que dispone el artículo 699 del Código Fiscal, como uno de los requisitos para poder acogerse al método tradicional del impuesto sobre la renta durante los tres años subsiguientes. Concluye después de examinar las disposiciones legales pertinentes que, no comparte el criterio vertido por el recurrente en cuando a las infracciones del ordenamiento expresados en el libelo de demanda.

Como consecuencia del análisis, la Procuraduría de la Administración sostiene:

"(...)

Con fundamento en lo anterior, mal podría solicitar el contribuyente que su solicitud para la no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta sea aceptada, cuando es evidente que el mismo incumplió con lo establecido por el artículo 699 del Código Fiscal, el cual señala que este tipo de solicitudes puede presentarse cuando concurra alguno de estos dos supuestos: a) si por razón del pago del impuesto sobre la renta la persona jurídica incurriese en pérdidas; o b) en aquellos casos en los que su tasa efectiva del impuesto sobre la renta exceda el treinta por ciento (30%); situaciones que no se presentan en forma alguna en el caso particular de RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A.

(..)"

Señala adicionalmente que por las mismas consideraciones anteriores, debe ser desestimado la supuesta infracción al artículo 133e del decreto ejecutivo N° 170 de 1993. Por último, estima el procurador que los cargos por infracción de los artículos 34, 47, y los numerales 1 y 31 del artículo 201 de la ley N°38 de 2000 no son aplicables, porque dicha excerta legal (artículo 37) establece que se aplica a todos los procesos administrativos que se surtan en cualquier dependencia estatal, salvo que exista una norma o ley especial que regule el procedimiento para casos o materias específicas. Por consiguiente, el procedimiento para la no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), está contenida en el decreto ejecutivo N°170 de 1993, por tanto, no se puede aplicar, teniendo una norma de procedimiento específico de la materia, la ley N°38 de 2000.

VII. DECISIÓN DEL TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Antes de entrar a dilucidar la presente controversia, este Tribunal considera que es necesario externar algunas apreciaciones en torno al informe explicativo de conducta que se solicita, como en este caso, a la administradora provincial de ingresos de la provincia de Panamá, licenciada Ligia Quirós, que es con el firme propósito de que la prenombrada funcionaria ilustrara a esta Corporación de Justicia sobre el supracitado negocio jurídico in examine. Por consiguiente, debemos recordar a todos los funcionarios que dictan actos administrativos recurribles ante esta Sala lo preceptuado en el artículo 57 de la ley N°135 de 20 de abril de 1943, modificado por la ley N°33 de 11 de septiembre de 1946, orgánica de la jurisdicción contencioso administrativa que es del tenor siguiente:

"(...)

57. Recibida la demanda en el Tribunal y verificado el reparto, el magistrado sustanciador dispondrá, al admitirla, que se dé traslado de ella a la parte demandada; que se abra la causa a pruebas, por el término de

cinco días y que se envíe copia de la demanda al funcionario que dictó el acto acusado, para que éste, dentro de igual término, explique su conducta, por medio de un informe.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

Es claro para esta Magistratura señalar que el informe a rendir por la autoridad que dictó el acto impugnado, la licenciada Ligia Quirós, era para que expusiera los razonamientos de hecho y derecho que dieron origen a la expedición del acto objeto de la presente contienda; es decir, para que explicara sin restricciones o reservas, los argumentos fáctico-jurídicos que motivaron la resolución; y no para que externara opiniones tendientes a descalificar argumentos presentados por la accionista; toda vez que, esa función no es parte de su jurisdicción ni de su competencia. Esta posición ha sido reiterativa de esta Magistratura.

Surtido los trámites legales de rigor propios de estos procesos y expuestas las principales piezas de este negocio jurídico, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia procede al análisis y resolución de la controversia Reconstructora en Frío, S. A. v. Administración Provincia de Ingresos de la Provincia de Panamá. En este sentido, como ha quedado evidenciado, la materia propia de esta litis, surge en virtud del acto administrativo expedido por la prenombrada administradora dentro de las atribuciones conferidas por ley, la resolución N° 213-4868 de 11 de septiembre de 2007, cuyo acto resolutorio, es del tenor siguiente:

“(...

PRIMERO: RECHAZAR la solicitud de no aplicación del cálculo alterno de impuesto sobre la renta (CAIR), para el período fiscal 2006 del contribuyente RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., con R.U.C. 952-313-110427 representada legalmente por JOSE RAMON ARIAS, con cédula de identidad personal No.8-143-559, ya que al objetarle las compras por importaciones por la suma de B/.839,190.43, no justificadas por el contribuyente, la Tasa efectiva resulta ser de 8.29%, inferior al 30% de que dispone el artículo 699 del Código Fiscal.

SEGUNDO: INFORMAR al contribuyente RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., lo siguiente:

2.1 Que el Impuesto sobre la Renta de su Declaración Jurada de Rentas correspondiente al período fiscal 2006 debe ser pagado conforme al Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR).

2.2 Que el Impuesto Estimado de su Declaración Estimada de Renta para el período fiscal 2007 debe ser pagado conforme al Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta (CAIR); y

2.3 Que la Dirección General de Ingresos se reserva el derecho de fiscalizar sus operaciones para corroborar que cumplan con las disposiciones de la Ley 6 de 2005 y el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, así como las demás disposiciones fiscales vigentes.

TERCERO: REMITIR al Departamento de cuenta Corriente de la Dirección General de Ingresos copia de la presente Resolución, siempre y cuando la misma se encuentre debidamente ejecutoriada, para que se aplique en la cuenta corriente del contribuyente.

(...)”

A este respecto, la parte actora presenta recurso de reconsideración a través de su apoderado judicial el 10 de octubre de 2007. Por su parte, la administración tributaria de la provincia de Panamá mediante resolución N°213-7059 de 12 de diciembre de 2007, resuelve mantener en todas su partes la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007, por medio del cual, se resolvió rechazar la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR). Posteriormente, la demandante presentó recurso de apelación contra el acto administrativo confirmatorio; o sea, la resolución N°213-7059 y no el acto originario que provocó la demanda contenciosa administrativa de plena jurisdicción. Por tanto, la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, mediante resolución N°205-78 de 28 de abril de 2008, resolvió desestimar, por improcedente, el recurso de apelación interpuesto por el licenciado Rubén D. Miniel Rosas, apoderado legal de la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A.

Ahora bien, en la demanda incoada contra la resolución N°213-4868 ut supra, el recurrente solicita a esta Sala, lo siguiente:

“(...

PRIMERO: Que se declare nula por ilegal la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007, dictada por la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, del Ministerio de Economía y Finanzas, por la cual rechaza la solicitud de CAIR, para el período Fiscal 2006 presentada por RECONSTRUCTORA EN FRÍO S. A., confirmada por la Resolución 213-7059 de 12 de diciembre de 2007,

emitida por dicha despacho y desestimada por improcedente por la Resolución 205-78 de 23 de abril de 2008, emitida por la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

SEGUNDO: Que a consecuencia de lo anterior, se ordene a la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, del Ministerio de Economía y Finanzas, tome las previsiones correspondientes, a fin de que su dependencia acepte la solicitud de CAIR de RECONSTRUCTORA EN FRÍO S. A., conforme a lo establecido en el párrafo uno del artículo 699 del Código Fiscal, y en consecuencia, permita a nuestra representada, pagar el Impuesto Sobre la Renta de acuerdo al Método Tradicional contemplado en el Código Fiscal y sus disposiciones reglamentarias, tal y como fue presentada la declaración de rentas original del año 2006.

(...)"

Arguye la reclamante que, la administradora provincial de ingresos infringió el artículo 699 del Código Fiscal; el artículo 133-E del decreto ejecutivo N°170 de 1993, lo mismo que los artículos 34, 47 y, los numerales 1 y 31 del artículo 201, todos de la ley N°38 de 2000, visibles a fojas 19 a 23 del cuaderno judicial, en donde expone dichas disposiciones legales como infringidas y el concepto de la infracción. Por consiguiente, acusa de ilegal la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007 que, según consta en autos, la decisión administrativa se basó en la investigación fiscal llevada a cabo por la Unidad de Evaluación del CAIR debido a que la empresa Reconstructora en Frío, S. A. presentó solicitud para la no aplicación del CAIR, por motivo de que señaló que su tasa efectiva superaba el 30% como uno de los requisitos para solicitar la no aplicación del CAIR, en donde el informe señala (Cfr. foja 95 a 97 del expediente administrativo), lo siguiente, en relación a la precitada solicitud:

Tasa Efectiva: Impuesto causado CAIR/Renta Gravable * 100%

$$71,959.74 / 28,640.85 \times 100\% = 251.25$$

De ahí que la empresa argumenta que la tasa efectiva calculada de la manera indicada, o sea, 251.25% es superior al 30% señalado por el párrafo 1 del artículo 699 del Código Fiscal que permite solicitar la no aplicación del CAIR. Asimismo revela el informe de la Unidad de Evaluación, en cuanto a los controles aplicados, lo siguiente:

"(...)

2) Control Importaciones

Importaciones Declaradas en Declaración Jurada de Rentas:	B/. 2,905,725.75
Importaciones Reportadas por la DGA:	B/. <u>2,066,535.32</u>
Diferencia	B/. 839,190.43

(...)"

Del resultado de la investigación fiscal llevada a cabo por dicha Unidad, tal cual se muestra, al comparar la información del contribuyente y la suministrada por la Dirección General de Aduanas (DGA), el informe concluye señalando, lo siguiente:

"(...)

1. El rechazo de la solicitud de No Aplicación CAIR, está basados (sic) en que el contribuyente no aportó la Información relacionada respecto a la diferencia existente entre el monto de las importaciones reportadas en Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta y lo registrado en las Compras por Importaciones reportadas en la Dirección General de Aduanas correspondiente al Período Fiscal 2006, las cuales ascienden a B/. 839,190.43, en base a lo que dispone el artículo 11, Capítulo V del Decreto Ejecutivo N°84 de 26 de agosto de 2005, Ley No.6 de 2 de febrero de 2005.

(...)"

Se colige, por tanto que, según las pesquisas llevadas a cabo, se establece que la sociedad anónima en cuestión, no pudo enervar el hallazgo que realizó los fiscalizadores al encontrar una diferencia de B/. 839,190.43 que, según se indica, entre la información aportada por la Dirección General de Aduanas y las anotadas en la declaración jurada del impuesto sobre la renta del contribuyente. Inclusive, se señala que la sociedad denominada

Reconstructora en Frío, S. A. solicitó una prórroga de veinte (20) días hábiles para presentar la documentación requerida, a este respecto, las autoridades fiscales concedieron una extensión de cinco (5) días hábiles, a pesar de la extensión de tiempo otorgado, el contribuyente no cumplió con la presentación de la información que explicara la diferencia encontrada por los funcionarios fiscalizadores del CAIR.

Ahora bien, el apoderado judicial de la parte actora, considera que se ha violado el artículo 699 del Código Fiscal, toda vez que, según señala, el acto impugnado desconoció un derecho claramente establecido en la norma, la cual señala que se puede solicitar la no aplicación del CAIR si la tasa efectiva del impuesto sobre la renta supera el 30% y que, la sociedad denominada Reconstructora en Frío, S. A. acusó una tasa efectiva del 251.25%. La norma bajo análisis, establece, lo siguiente:

“(...)

Artículo 699. Las personas jurídicas pagarán el Impuesto sobre la Renta a una tasa de treinta por ciento (30%) sobre la que resulte mayor entre:

1. La renta neta gravable calculada por el método establecido en este título, o
2. La renta neta gravable que resulte de deducir, del total de ingresos gravables, el noventa y cinco punto treinta y tres por ciento (95.33%) de éste.

.....

PARÁGRAFO 1. Si por razón del pago del Impuesto sobre la Renta la persona jurídica incurriese en pérdidas, esta podrá solicitar a la Dirección General de Ingresos la no aplicación del numeral 2 de este artículo. Igual solicitud podrá solicitar el contribuyente cuya tasa efectiva del Impuesto sobre la Renta exceda el treinta por ciento (30%).

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

Por consiguiente, se define tasa efectiva como el porcentaje que resulta de dividir el impuesto sobre la renta entre la renta gravable que aparece consignado en la declaración de renta del contribuyente, tal cual lo establece el inciso segundo del párrafo 1 del artículo 699 y el artículo 695 del Código Fiscal. No obstante, el inciso tercero del párrafo 1 anterior, señala que la Dirección General de Ingresos establecerá los documentos que deberán acompañar la solicitud de no aplicación del CAIR; razón por la cual, se llevó a cabo la investigación, debidamente facultado, para tal efecto, según reza el artículo 719 ut supra, lo siguiente:

“(...)

Artículo 719. Después de hecha la liquidación del impuesto los funcionarios encargados de su aplicación examinarán minuciosamente las declaraciones e informes del contribuyente.

Si por razón de los exámenes se considere que las declaraciones no son claras, ciertas o exactas, o que se han rendido contraviniendo disposiciones del presente Título, se practicarán todas aquellas investigaciones o diligencias que se consideren necesarias y útiles para establecer la verdadera cuantía de la renta gravable.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

La norma transcrita, como es fácil observar, faculta a los funcionarios fiscalizadores a practicar todas las diligencias que consideren necesarias, dentro de la licitud, para cerciorarse sobre los valores consignados en la declaración del impuesto sobre la renta, toda vez que es su obligación legal indagar sobre los hallazgos que lleven a concluir sobre la veracidad de la información asentada por el contribuyente.

En atención a la excerta antes citada y, como corolario en relación a las funciones de fiscalización, el artículo 18 del Decreto de Gabinete N°109 de 7 de mayo de 1970, establece lo siguiente:

“(...)

Artículo 18. Toda actuación del personal fiscalizador de la Dirección General de Ingresos en ejercicio de sus funciones, hace fe pública mientras no se pruebe lo contrario.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

Habida cuenta del caso in examine y en atención a lo descrito, el contribuyente estaba en la obligación de suministrar conjuntamente con la solicitud objeto de esta controversia, todos y cada uno de los documentos e informes requeridos con el propósito de debilitar la inconsistencia encontrada; específicamente, el monto de las importaciones señaladas por la Dirección General de Aduanas (DGA). En consecuencia, al no haber proporcionado los documentos para esclarecer la diferencia en el valor de la importación, los nuevos cálculos hechos por la Unidad Evaluadora del CAIR debido a que no fue justificada por el contribuyente, arroja una diferencia por la suma de B/.839,190.43 que da como resultado una tasa efectiva de 8,29%, inferior al 30% de que dispone el artículo 699 del Código Fiscal. Por tanto, al no cumplir con el requisito legal para acceder a utilizar, en vez del CAIR, como alternativa, la tasa del treinta por ciento (30%) sobre la renta gravable calculada según se establece en el numeral 1 del artículo señalado, hasta por los tres (3) años subsiguientes; el contribuyente queda obligado a aplicar el método denominado CAIR que, establece el numeral 2 del artículo 699 del mismo Código .

Por otra parte, este Tribunal considera que el cargo por violación del artículo 133e del decreto ejecutivo N°170 de 1993, debe ser desestimado, por razón de las mismas consideraciones ya externadas por esta Corporación de Justicia. Además, no son aplicables al caso sub júdice, los cargos por infracción presentados por el defensor judicial de la sociedad Reconstructora en Frío, S. A. en relación con los artículos 34, 47, numeral 1 y 31 del artículo 201 de la ley N°38 de 2000; esto es así toda vez que, la misma ley dispone en el artículo 37, lo siguiente:

“(...)

Artículo 37. Esta Ley se aplica a todos los procesos administrativos que se surtan en cualquier dependencia estatal, sea de la administración central, descentralizada o local, incluyendo las empresas estatales, salvo que exista una norma o ley especial que regule un procedimiento para casos o materias específicas. En ese último supuesto, si tales leyes especiales contienen lagunas sobre aspectos básicos o trámites importantes contemplados en la presente Ley, tales vacíos deberán superarse mediante la aplicación de las normas de esta Ley.

(...)” (Subrayado es de esta Sala)

De la excerta legal transcrita y las normas señaladas anteriormente, es fácil colegir que el CAIR se encuentra regulado por disposiciones especiales contenidas expresamente, para tal efecto, en el decreto ejecutivo N° 170 de 1993; en consecuencia, mal podría este Tribunal no desestimar los cargos endilgados por el petente por resultar inaplicables las normas establecidas en la ley N°38 de 31 de julio de 2000 que aprueba el estatuto orgánico de la procuraduría de la administración, regula el procedimiento administrativo general y dicta disposiciones especiales.

En mérito de lo expuesto, hace concluir a esta SALA que lo procedente es negar los cargos, concluyendo que la administración de ingresos, se enmarcó dentro de las facultades normativas; por tanto, se rechazan los cargos por violación endilgados, tal cual fueron presentados por la sociedad recurrente en su libelo de demanda, ya que, no ha podido enervar la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007 expedida por la autoridad tributaria rectora del cobro del impuesto sobre la renta. Hecha la exposición anterior, y con base a las consideraciones valorativas del cuaderno judicial y el expediente administrativo, esta Magistratura debe negar las acusaciones invocadas y así debe hacerlo saber, porque la administración provincial de ingresos de la provincia de Panamá cumplió con sus atribuciones legales y reglamentarias.

En consecuencia, la SALA TERCERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara que NO ES ILEGAL la resolución N°213-4868 de 11 de septiembre de 2007 que, RECHAZA la solicitud de no aplicación del cálculo alterno del impuesto sobre la renta (CAIR), que aparece en la Declaración Jurada de Rentas para el período fiscal 2006, dictada por la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá del Ministerio de Economía y Finanzas dentro del proceso contencioso administrativo de plena jurisdicción interpuesto por el licenciado Rubén D. Miniell Rosas Herrera, actuando en nombre y representación de la sociedad denominada RECONSTRUCTORA EN FRÍO, S. A., con R.U.C. 952-313-110427 y se niega las demás pretensiones.

Notifíquese,

VICTOR L. BENAVIDES P.

ALEJANDRO MONCADA LUNA -- WINSTON SPADAFORA FRANCO

KATIA ROSAS (Secretaria)