

y Asociados presentó desistimiento de la acción contencioso administrativa interpuesta contra el mencionado acto administrativo, por lo que la Sala procede a determinar su admisibilidad.

En virtud de que el artículo 66 de la Ley 135 de 1943 señala que la parte demandante puede desistir en cualquier momento del proceso, procede la Sala a admitir el desistimiento y dar por terminado el proceso.

En consecuencia, la Sala Tercera (Contencioso-Administrativa) de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, ADMITE el desistimiento interpuesto por la firma Orlando A. Barsallo y Asociados, actuando en nombre y representación de CONSTRUCCIONES ASFÁLTICAS URBANAS, S. A. y ORDENA el archivo del expediente.

Notifíquese y Cúmplase.

(fdo.) ARTURO HOYOS
(fdo.) EDGARDO MOLINO MOLA (fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA
(fdo.) JANINA SMALL
Secretaria

=====
=====

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN INTERPUESTA POR LA LICENCIADA ELISA GNAZZO MALÁN, EN REPRESENTACIÓN DE MACHETAZO MAYORISTA, S. A., PARA QUE SE DECLARE NULA POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN N° 33-V. F. DE 19 DE JUNIO DE 1996, EMITIDA POR EL TESORERO MUNICIPAL DEL DISTRITO DE PANAMÁ, ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADO PONENTE: EDGARDO MOLINO MOLA. PANAMÁ, TRES (3) DE FEBRERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO (1998).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS:

La licenciada Elisa Gnazzo Malán, en representación de la sociedad **MACHETAZO MAYORISTA, S. A.** ha interpuesto Demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N° 33-VF de 19 de junio de 1996, expedida por el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá, específicamente en sus numerales Primero, Tercero y Cuarto, el acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

LO QUE SE DEMANDA

La parte actora solicita a esta Superioridad proceda a declarar la ilegalidad de la precitada Resolución N° 33-VF de 19 de junio de 1996, por medio de la cual el Tesorero Municipal del Distrito Capital resolvió considerar a la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A., Contribuyente Municipal N° 02-1972-0011, como defraudador del fisco municipal. De igual manera, se declare la ilegalidad de la Resolución N° 803 V. F. de 13 de agosto de 1996, por la cual se grava al MACHETAZO MAYORISTA, S. A. desde abril de 1992 hasta mayo de 1996 al pago de un impuesto municipal de B/.18,746.25, desglosados de la siguiente forma: B/.10,800.00 en impuestos, B/.4,197.00 de recargo y B/.3,749.25 por 25%.

LOS HECHOS U OMISIONES DE LA ACCIÓN SEGÚN EL ACTOR

Las citadas pretensiones las basa la sociedad recurrente en los siguientes hechos:

1. Que mediante Resolución N° 33 V. F. de 19 de junio de 1996, el Tesorero Municipal del Distrito de Panamá, resuelve en el numeral primero considerar defraudadora del fisco Municipal a la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A. por haber iniciado actividades comerciales en el Distrito sin que la hubiese comunicado inmediatamente a la Tesorería Municipal, y asimismo, en el numeral segundo ordena a la Dirección de Administración Tributaria inscribir al defraudador en el Catastro Municipal de no estar inscrito. De igual manera, en

el numeral tercero y, en consideración a tales hechos, el Tesorero Municipal determina impuestos a dicha empresa desde abril de 1992 hasta mayo de 1996, por un total de B/.10,800.00 suma sobre la cual se calculan recargos por un total de B/.4,197.00. En adición, en el numeral cuarto de dicha Resolución se le impone una multa del 25% sobre el importe adeudado de impuestos y recargos, multa que asciende en total a B/.3,749.25. Finalmente, en el numeral quinto de dicha resolución N° 33-V. F., se clasifica a MACHETAZO MAYORISTA, S. A. dentro de la renta N° 1125-9901 que corresponde a la clasificación de "otras actividades lucrativas" con un impuesto mensual de B/.300.00 a partir de junio de 1996.

2. Que contra la Resolución N° 33-V. F., se interpuso en tiempo oportuno recurso de reconsideración.

3. Que la Tesorería Municipal mediante la Resolución N° 803 V. F. de 13 de agosto de 1996 resolvió el recurso de reconsideración. En el numeral primero, denegó la solicitud de reconsideración, mientras que, en el numeral segundo accedió a revisar el cálculo de los impuestos determinados, por aplicación indebida del Acuerdo Municipal N° 99 de 1992. En el numeral tercero se ratifica en considerar como defraudador fiscal a la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A. En el numeral cuarto se grava a dicha empresa con un impuesto desde abril de 1992 a mayo de 1996 por un importe total de B/.10,800.00. En el numeral quinto se obliga al contribuyente al pago de B/.18,746.25 desglosados en la siguiente forma: B/.10,800.00 en impuesto, B/.4,197.00 de recargo y B/.3,749.25 por 25%. En el numeral sexto de dicha resolución N° 33-V. F., se clasifica a MACHETAZO MAYORISTA, S. A. dentro de la renta N° 1125-9901 que corresponde a la clasificación de "otras actividades lucrativas" con un impuesto mensual de B/.300.00 a partir de junio de 1996.

4. Que MACHETAZO MAYORISTA, S. A. comunicó a la Tesorería Municipal el inicio de sus actividades gravables, siendo inscrita en el Registro Municipal como contribuyente desde el 17 de julio de 1972, según certificación emitida por la Dirección de Administración Tributaria.

5. Que el 5 de marzo de 1992, mediante memorial enviado al Tesorero Municipal la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A. notifica que no se dedicaba más a la actividad de ventas al por mayor, lo que motivó la Resolución N° 470-V. F. de 27 de abril de 1992, por la que el Tesorero Municipal ordenó el cierre de la actividad de ventas al por mayor de dicho negocio, y a su vez, comunicar lo resuelto a la Dirección de Administración Tributaria.

INFORME EXPLICATIVO DE CONDUCTA

El ente administrativo demandado procedió a explicar la conducta adoptada a través de informe que reposa a fs. 44-45 del expediente, indicando a esta Superioridad que lo actuado por la Tesorería Municipal en el caso in examine, obedeció a lo siguiente:

"PRIMERO: La sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A., Contribuyente N° 02-1972-0011 tenía gravadas las rentas 1125-300202 (Rótulo) y la 1125-01-06 (Venta al por mayor). Posteriormente en el mes de marzo de 1992 el contribuyente comunica el cierre de la actividad de venta al por mayor, a partir del mes de marzo de 1992.

SEGUNDO: A la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A. a través del procedimiento de auditoría se le pudo determinar que la misma estaba desarrollando la actividad de Administración y no lo había comunicado al Municipio de Panamá, incumpliendo de esta manera con lo preceptuado en el artículo 84 de la Ley 106 de octubre de 1973, reformada por la Ley 52 de 1984.

TERCERO: Debido al incumplimiento de la norma supracitada por parte de la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A. la Tesorería Municipal de Panamá aplicó lo estipulado en el artículo 85 de la Ley 106 de octubre de 1973, reformada por la Ley 52 de 1984 ...

CUARTO: Por tales motivos a la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A.

se le realizó alcance por defraudación fiscal y se emitió la resolución N° 33-V. F. de 19 de junio de 1996."

En vista de la resolución arriba mencionada el contribuyente en mención presenta recurso de reconsideración y la Tesorería Municipal emitió la resolución N° 803-V. F. de 13 de agosto de 199 en donde deniega el recurso en lo referente a la defraudación fiscal, pero se le accede en lo referente a la indebida aplicación del Acuerdo N° 99 de 1992 y se gravó de manera correcta".

DE LAS DISPOSICIONES ACUSADAS Y EL CONCEPTO DE LA INFRACCIÓN.

La parte actora estima que el acto impugnado ha infringido los artículos 85 y 83 (numeral 1°) de la Ley 106 de 1973, sobre Régimen Municipal, modificada por la Ley 52 de 1984. El artículo 85 de la Ley 106 de 1973, señala que quienes omitan cumplir con la obligación en el artículo 84, "serán considerados como defraudadores del fisco municipal y quedarán obligados a pagar el impuesto que le corresponde desde la fecha en que iniciaron la actividad objeto del gravamen, con recargo por morosidad más el veinticinco por ciento (25%), y el valor del impuesto correspondiente al primer período".

El numeral 1° del artículo 83 de la Ley ibídem, dispone como una de las facultades de los Municipios: "Establecer que los impuestos, contribuciones, rentas y tasas fijadas por mes, deberán pagarse en la Tesorería Municipal respectiva durante el mes correspondiente. Una vez vencido el plazo para el pago, el valor de este sufrirá un recargo de veinte (20%) por ciento y un recargo adicional de uno (1%) por ciento por cada mes de mora, cobrables por jurisdicción coactiva".

Al referirse a la violación del artículo 85 de la Ley 106 de 1973, la parte actora manifiesta que el mismo ha sido infringido en el concepto de violación directa, por aplicación indebida. A tales efectos, considera que de dicho texto surge claramente que la presunción de defraudación se configura cuando la persona omite comunicar al Tesorero Municipal su establecimiento como negocio, empresa y actividad gravable. Eso es así, agrega, por cuanto el artículo 84 de la referida Ley, considera dicha comunicación como elemento único para que el Tesorero Municipal pueda clasificar al contribuyente e inscribirlo en el Registro respectivo.

Por tal motivo, sin duda alguna, sigue manifestando la demandante que de ninguna forma puede imputársele la calidad de defraudadora, por razón de que del expediente se desprende con toda nitidez que ella cumplió con la obligación impuesta por el artículo 84 de la Ley 106 de 1973, comunicando oportunamente al Municipio el inicio de sus actividades, y que el Tesorero Municipal también reconoce explícitamente que cumplió con dicha obligación. Tal argumento lo fundamenta la misma en el hecho de que la referida sociedad comunicó a la Tesorería el cierre de actividad de ventas al por mayor, por lo que en ningún momento, se comunicó el cierre del negocio, sino el cierre de una actividad, lo cual es reconocido por el Tesorero Municipal en su Resolución N° 470 V. F. de 27 de abril de 1992.

Así pues, señala la parte actora que la Tesorería Municipal reconoce que el contribuyente continúa inscrito con el mismo número de su registro original. Que si el contribuyente hubiera cerrado el negocio o cesado en todas sus actividades debió comunicarlo de acuerdo con lo que dispone el artículo 86 de la Ley 106 de 1973, pero no lo hizo por cuanto lo que solicitó el 10 de marzo de 1992, fue el cierre de una actividad. Que por tanto, resulta obvio que a la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A. de ninguna forma, puede achacársele su intención dolosa, ya que la misma ha cumplido con su obligación de dar a conocer expresa y oportunamente a la Tesorería Municipal la existencia del hecho generador, y ha sido la Tesorería Municipal la que no ha cumplido con su obligación jurídica de comunicar al contribuyente el impuesto y la clasificación que le corresponde.

Al referirse a la violación del numeral 1 del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, la parte actora sostiene que en virtud de que dicha sociedad no estaba en

capacidad de cumplir con el pago del impuesto, desde el momento que faltaba el hecho jurídico de la calificación, aforo o determinación, responsabilidad jurídica que la Tesorería Municipal recién cumplió el 19 de junio de 1996, según Resolución N° 33-V. F., mal podía la administración municipal tributaria cobrarle los recargos sobre los impuestos desde el mes de abril de 1992 hasta junio de 1996.

La representante legal de la sociedad recurrente, también sostiene que corresponde señalar que el monto de los recargos ha sido erróneamente calculado por la Tesorería Municipal. De esta forma, indica que debe tenerse presente que el mencionado numeral 1° del artículo 83 contiene dos conceptos diferentes. Por un lado, un recargo o sanción del 20% y por otro, un interés indemnizatorio del 1% por cada mes de mora. En su caso, manifiesta que el cálculo de recargos formulado en las resoluciones atacadas, se ha practicado como si ambos conceptos constituyeran una sola sanción y se aplicaran acumulativamente.

Sin embargo, añade la misma que de acuerdo con la ley, y siguiendo lo que es la práctica común en la legislación fiscal nacional sobre la materia, el recargo del 20% se debe aplicar una sola vez sobre el impuesto mensual inicial determinado y en mora, en tanto que el interés del 1% se debe aplicar cada mes sobre los impuestos causados y en mora.

CRITERIO DE LA PROCURADURÍA DE LA ADMINISTRACIÓN

La Procuradora de la Administración, mediante Vista Fiscal N° 18 de 14 de enero de 1997, se opuso a los pretensiones de la parte actora argumentando que no es cierto que era la obligación del Tesorero Municipal calificar la actividad que ejercía el negocio Machetazo Mayorista, S. A., toda vez que dicho negocio en ningún momento comunicó al Municipio el ejercicio de la nueva actividad, para que éste la calificara e impusiera el impuesto correspondiente.

Agrega la defensora de la Administración que no comparte uno de los argumentos del demandante que es el de "afirmar que su representada en ningún momento puede ser considerada defraudadora del Fisco Municipal, ya que cumplió con comunicar al Municipio la apertura del negocio, pero que éste no cumplió con la obligación de calificarlo e imponerle el impuesto correspondiente y que el aceptar que su representada es defraudadora del fisco, sería responsabilizarla de una falta cometida por la Administración.". A juicio de la Procuradora, este no es el punto central de esta controversia, ya que "en efecto, cuando se abrió el negocio en el año de 1972 ellos lo comunicaron al Tesoro Municipal y por ello fue registrado con el N° 02-1972-0011 y calificada la actividad que iban a ejercer bajo los rubros de `rótulo y `ventas al por mayor luego, como ya lo hemos indicado, comunican el cierre de la actividad de `ventas al por mayor , sin embargo, no comunican el inicio de ninguna otra actividad, como en efecto ya la venían realizando (Administración), desde el año de 1986, razón ésta más que suficiente que llevó al convencimiento al Tesorero Municipal para calificar al negocio Machetazo Mayorista, S. A. como defraudador del fisco municipal. (Fs. 52-53).

En cuanto al numeral 1° del artículo 83 de la Ley 106 de 1973, señala la señora Procuradora que el mismo no ha sido violado, por el contrario, ha sido aplicado en forma correcta, "ya que el artículo 85 de dicha excerta, contiene la aplicación del mismo a toda persona declarada defraudadora del fisco municipal, más el 25% del importe del impuesto a pagar, por tanto los recargos e intereses deben calcularse a partir de esa fecha". (Fs. 54-55).

DECISIÓN DE LA SALA

Vistos los argumentos de las partes involucradas en este proceso, la Sala pasa a deslindar la presente controversia.

Lo medular en este asunto lo es el hecho de determinar si es al contribuyente a quien corresponde declarar, o si es al Fisco Municipal a quien corresponde determinar -para su clasificación e inscripción en el registro respectivo- el inicio de actividades lucrativas o gravables.

En atención a que los artículos 85 y el 83 (numeral 1°), de la Ley 106 de 1973, se encuentran estrechamente relacionados, procederemos a analizarlos conjuntamente.

De las piezas procesales allegadas al proceso, se desprende que la resolución administrativa cuya ilegalidad se demanda, la N° 33-V. F. de 19 de junio de 1996, por la cual se consideró a la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A. como "defraudadora del Fisco Municipal"; tiene su génesis en el informe N° 139 AF de 9 de mayo de 1996, presentado por los Auditores del Departamento de Vigilancia Fiscal a la Dirección Administrativa Tributaria de dicho departamento, en el cual se determinó que la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A. había iniciado operaciones desde abril del año de 1992 con la actividad comercial de "otras actividades lucrativas: Administración" sin haberlo comunicado previamente al Municipio, conforme a lo estipulado en el artículo 84 de la Ley 106 de 1973. (Ver fs. 35-38).

También se observa que la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A. se inscribió en el Municipio desde el 17 de julio de 1972 y se le otorgó el número de contribuyente 02-1972-0011, y a su vez, se le gravan las actividades de "rótulo" (renta 1125-30-02-02, orden 0002), y "venta al por mayor" (renta 1125-01-06, orden 0001). Posteriormente, por Resolución N° 470 VF. de 27 de abril de 1992, y en atención a la comunicación efectuada por dicha sociedad, la Dirección de Administración Tributaria resolvió ordenar el cierre de la "actividad de ventas al por mayor", quedando como única actividad gravable declarada el impuesto de rótulo. (Cfr. f. 31).

El artículo 84 de la referida Ley 106 de 1973, consagra la obligación que tiene toda persona que establezca en los Distritos de la República cualquier negocio, o empresa o actividad gravable a comunicarlo inmediatamente al Tesoro Municipal para su clasificación e inscripción en el registro respectivo. A su vez, el artículo 85 (ya citado en la presente Sentencia), señala que quienes omitan cumplir con la obligación establecida en el citado artículo 84, serán considerados como defraudadores del fisco municipal y quedarán obligados a pagar el impuesto que le corresponde desde la fecha en que iniciaron la actividad objeto del gravamen, con recargo por morosidad más el veinticinco por ciento (25%), y el valor del impuesto correspondiente al primer período.

El artículo 87 de la citada Ley 106 de 1973, por su parte, dispone que es al Tesoro Municipal a quien corresponde la calificación o aforo de las personas o entidades naturales o jurídicas sujetas al pago de los impuestos, contribuciones y servicios establecidos en la Ley 106 de 1973 y que regirán después de haberse efectuado la respectiva calificación y previa comunicación al contribuyente.

De lo expuesto, se infiere que sólo la persona natural o jurídica que inicia actividades lucrativas está en condiciones de declarar tal hecho. De lo contrario, esta circunstancia sólo puede llegar a conocimiento del fisco municipal por auditoría que se realice, o por denuncia de algún tercero que ejercite acción popular, conforme el artículo 83 numeral 3 de la Ley 106 de 1973.

Por consiguiente, la Sala considera que carecen de sustento los argumentos de la parte actora, en el sentido de que el impuesto causado por la actividad comercial lucrativa de Administración, no fue abonado por razón de que el Tesoro Municipal no realizó el aforo o clasificación correspondiente. Mal podría haberse realizado la clasificación o aforo, si la empresa que inicia la actividad lucrativa, no lo comunica al Municipio.

En cuanto a la tesis esgrimida por la parte actora en el sentido de que el Municipio ha realizado un cálculo aritmético inexacto, a consecuencia de la interpretación errónea de los artículos 83 y 85 de la Ley 106 de 1973, consideramos oportuno reiterar el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución de 20 de agosto de 1997, dentro de las Excepciones de Cobro Indebido de la Obligación y de Cobro Indebido de Recargos, en el Proceso Ejecutivo Por Cobro Coactivo **MUNICIPIO DE PANAMÁ-vs-MACHETAZO MAYORISTA, S. A.**, cuyo título ejecutivo lo era precisamente, la Resolución N° 33 V. F. de 19 de junio de 1996.

En aquella oportunidad, este Tribunal fue enfático al señalar que conforme a las reglas de hermenéutica legal, el verdadero sentido del citado artículo 85, es el de aplicar el 25% de sanción al defraudador sólo sobre la suma defraudada, que se traduce en el impuesto dejado de pagar. Que el interpretar la norma aludida en el sentido que lo viene realizando el Municipio de Panamá, le estaría atribuyendo un efecto multiplicador a la sanción, puesto que se estarían acumulando diversas penalidades, o, más bien, se estaría propiciando la aplicación de penalidad sobre penalidad pese a que se trata de dos tipos de infracción tributaria diferentes, una por mora, y la otra por defraudación.

Igualmente, se estableció en la precitada Resolución judicial que "la sanción por defraudación, cuya característica esencial es el calificativo de actividad **dolosa**, pretende penalizar los abusos cometidos en perjuicio del Fisco. Los recargos, que son una modalidad distinta y normalmente atenuada de penalidad, no conllevan una actitud dolosa de lesionar al Fisco, y sólo se pretende con ellos agravar el monto del impuesto a pagar por razón del retraso en el pago (moratoria). Por ende, en el sistema sancionador tributario, el recargo tiene por fin penalizar la moratoria en el pago, mientras que el 25% por fraude a la ley tributaria municipal es ejemplarizante (finalidad de represión y prevención) por haberse incurrido en la conducta dolosa por defraudación".

Con base a tales planteamientos, en la referida Resolución de 20 de agosto de 1997, la Sala reconoció la excepción de cálculo indebido de recargos de la sociedad MACHETAZO MAYORISTA, S. A., estableciendo a su vez, que la entidad municipal debería proceder a realizar un nuevo cálculo para la aplicación de la sanción de defraudación del 25%, con base en el impuesto causado, sin incluir los recargos. Criterio que es perfectamente aplicable al cargo de ilegalidad que dentro de la presente acción contencioso administrativa se endilga a la Resolución N° 33 V. F. de 19 de junio de 1996. En consecuencia, la Sala Tercera, Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, DECLARA PARCIALMENTE ILEGAL, la Resolución N° 33 V. F. de 19 de junio de 1996, modificada por la Resolución N° 803-V. F. de 13 de agosto de 1996, sólo en lo concerniente a la aplicación del 25% de sanción por defraudación, que deberá aplicarse a la suma del impuesto dejado de pagar por la empresa MACHETAZO MAYORISTA, S. A., sin incluir los recargos.

Notifíquese.

(fdo.) EDGARDO MOLINO MOLA
 (fdo.) MIRTZA ANGÉLICA FRANCESCHI DE AGUILERA (fdo.) ARTURO HOYOS
 (fdo.) JANINA SMALL
 Secretaria

=====

DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE PLENA JURISDICCIÓN, INTERPUESTA POR EL LICENCIADO HÉCTOR SPENCER EN REPRESENTACIÓN DE IMPORTADORA D. M. D, S. A. PARA QUE SE DECLARE NULO POR ILEGAL, LA RESOLUCIÓN N° 1485-97-D. G., DE 28 DE JULIO DE 1997, DICTADA POR LA DIRECTOR GENERAL DE LA CAJA DE SEGURO SOCIAL, ACTO CONFIRMATORIO Y PARA QUE SE HAGAN OTRAS DECLARACIONES. MAGISTRADO PONENTE: EDGARDO MOLINO MOLA. PANAMÁ, SEIS (6) DE FEBRERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO (1998).

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

VISTOS:

El licenciado Héctor Spencer, en representación de **IMPORTADORA D. M. D., S. A.**, ha interpuesto demanda Contencioso Administrativa de Plena Jurisdicción para que se declare nula, por ilegal, la Resolución N° 1485-97-D. G. de 28 de julio de 1997, dictada por el Director General de la Caja de Seguro Social, acto confirmatorio y para que se hagan otras declaraciones.

El licenciado Héctor Spencer ha solicitado la suspensión provisional de la