DEMANDA interpuesta por la firma forense "Solís, Endara y Delgado", en representación de la sociedad EL MACHETAZO, S.A., para que se declare nulo por ilegal, el acto por el cual el Catastro Municipal y la Tesorería Municipal de Panamá deciden gravarla con el impuesto de licor vendido en bodega, de agosto de 1976 a enero de 1978; la Resolución No 11, de 17 de enero de 1979, expedida por la Tesorería y Dirección Catastral del Municipio de Panamá; la Resolución No 7, de 7 de mayo de 1979, expedida por la Junta Calificadora Municipal; y se hagan otras declaraciones.-- MAGISTRADO PONENTE: LAO SANTIZO PEREZ.

La Sala Tercera - Contencioso Administrativo- ACCEDE a las declaraciones solicitadas.

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.-- SALA TERCERA.-- (CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO).-- PANAMA, veintiseis de Febrero de mil novecientos ochenta y uno.--

VISTOS:

La firma de abogados Solís, Endara y Delgado, en su condición de representantes judiciales de la sociedad anónima denominada EL MACHETAZO, S.A., conforme poder especial que le otorga el señor Juan Ramón Poll Cabrera, en su calidad de Presidente y Representante legal de la misma, propone ante esta Tercera Sala de la Corte Suprema demanda contencioso-administrativa de plena jurisdicción con el objeto de que se declaren ilegales, y por lo tanto, nulos, el acto por el cual el Catastro Municipal y la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá, en nota sin número y fecha, presuntamente en febrero de 1978, en el que se decide gravar con el impuesto de licor vendido en bodega a la sociedad actora, de agosto de 1976 a enero de 1978; la resolución No 11, de 17 de enero de 1979, expedida por la Tesorería y Dirección Catastral del Municipio, que mantiene el acto anterior; la Resolución No 7 de 7 de mayo de 1979, expedida por la Junta Calificadora Municipal del Distrito de Panamá que confirma en todas sus partes la anterior; y que, en consecuencia, se ordene a la Tesorería Municipal al funcionario correspondiente del Municipio que le devuelva a la sociedad demandante la totalidad de las sumas pagadas en concepto de impuestos, recargos, dentro del período reclamado, y que se le grave, a partir del 25 de enero de 1978, fecha en que comenzó a vender bebidas alcohólicas con base a la licencia correspondiente.

Admitida la demanda para su trámite, el Procurador de la Administración por medio de Vista No 136, de 21 de noviembre de 1979, solicita la revocatoria de la providencia que la acoge, por considerar que la demanda no acompaña copia de los actos acusados, con las constancias de sus notificaciones, tal como lo manda el artículo 44 de la ley No 135 de 1943, asunto del que se accede por auto de 5 de diciembre de 1979.

Al cumplir la sociedad actora con las exigencias señaladas, nuevamente se le imprime impulso procesal a la demanda, pasando el Procurador de la Administración a contestarla por medio de la Vista No 22, de 6 de febrero de 1980, como consta de fs. 83 a 91.

Pero antes, la Directora de Tesorería, en cumplimiento del informe que se le solicita en atención a lo que preceptúa el artículo 33 de la Ley No 33 de 1946, por oficio No DTM-269 de 13 de noviembre de 1979, explica a la Sala lo siguiente:

"ANTECEDENTES:

1. Previa investigación realizada por la Dirección de Catastro Municipal (Depto. de Vigilancia Fiscal), mediante providencia de Calificación Nº 145 de 3 de febrero de 1978, esa Dirección dispuso gravar a la sociedad comercial denominada "El Machetazo, S.A." con un impuesto de B/. 175.00 mensuales con carácter retroactivo a partir del 1o. de agosto de 1976;

2. Mediante Memorial fechado el 14 de Febrero de 1978, personalmente el Representante Legal de la sociedad demandante (El Machetazo, S.A.), señor Juan Ramón Poll C., solicitó ante la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá la reconsideración del gravamen impositivo contenido en la citada Providencia Nº 145, solicitando la eliminación del pago de los gravámenes fijados con anterioridad al mes de Febrero de 1978, argumentando que fue a partir de esa fecha en que otorgada Licencia Comercial para el expendio de licores.

3. No obstante, el representante legal de la sociedad El Machetazo, S.A. en la parte pertinente de su escrito de Reconsideración (fechado el 14 de febrero de 1978) señaló lo siguiente: "En el caso indicado, en efecto antes del mes de agosto de 1976, hicimos todas las diligencias legales y habilitaciones necesarias para obtener la requerida licencia; pero mientras estaba en tramitación, durante el mes de agosto, y meses posteriores, se nos aseguró que ésta era un hecho, y que podíamos proceder a vender licores mientras duraban las tramitaciones. Por razones que conceptuamos como caprichosas, se nos negó la licencia Y AL ESTAR EN LA VENTA, se nos impuso una multa, la cual tras nuestras protestas, finalmente apelamos ante el Gobernador de la Provincia de Panamá, quien entendemos se ratifica en que la empresa es acreedora a una multa, la cual debemos pagar". (El subrayado es nuestro).

4. Es comprensible, lógico y jurídico que la aseveración manifestada ante este Despacho por el Representante legal de la sociedad recurrente constituyó una EXPRESA CONFESION de la realización de la actividad que desde agosto de 1976 venía realizando, de lo cual se infiere y aplica el aforismo jurídico de que "a confesión de parte relevo de prueba".

5. Aún, en estas circunstancias, previa la consideración del recurso de reconsideración, se ordenó la realización de una inspección ocular a los libros de Contabilidad de la empresa, que en efecto demostraron que en las bodegas de la Sociedad demandante existía un inventario de licores hasta por una suma de B/. 193.682.43; y que, caso curioso, al 31 de enero de 1978, precisamente en fecha próxima (escasos 6 días posteriores) a la concesión de la Licencia para el expendio de Licores, o sea, 14 días antes de la presentación del recurso de reconsideración por parte del representante legal de El Machetazo, S.A., en el cual manifiesta ENFATICAMENTE que sí vendía licores antes de

la concesión de la Licencia, el inventario de la sociedad demandante se reduce a B/. 5.050.77, por razón de traspaso de las existencias, no a una empresa sin vinculación a El Machetazo, S.A., sino precisamente a una filial o subsidiaria, y ni siquiera a título de venta (no consta) sino presumimos que por mera liberalidad.

6. No obstante, la bondad de los registros contables existe la certeza que en el supuesto que hubiese habido traspaso de las existencias de licores, esto no fue por mera liberalidad, sino que se hizo a título de venta y allí se confirma el extremo que sustenta la posición del Municipio de Panamá.
7. Es precisamente con base en las pruebas y razonamientos que anteceden, que la Tesorería Municipal mediante Resolución Nº 11 de 17 de enero de 1976, mantuvo el gravamen fijado de B/. 175.00 mensuales y la retroactividad en el cobro del mismo.
8. En igual sentido se pronunció la Junta Calificadora, ante el recurso interpuesto contra la Resolución Nº 11 de 17 de enero de 1976. Dicha decisión encuentra su fundamento en la Resolución Nº 7 de 7 de mayo de 1979, en virtud de la cual se confirma en todas sus partes la Resolución recurrida.
9. Agotada la vía gubernativa, transcurrieron 5 meses sin que la sociedad demandante cumpliera con la decisión final que le obligaba a pagar los impuestos gravados; e incluso, sin que procediese a hacer el depósito o consignación que exige la ley para el caso en que tuviese intenciones de recurrir ante esa augusta Sala. Asimismo, de haber sido la intención final del recurrente, que no se le causasen perjuicios por razón de recargos y gastos, desde el inicio de la controversia administrativa podía consignar mensualmente los impuestos causados en ese período; y al final, de haberse visto favorecido, tenía derecho a la devolución correspondiente. En caso contrario, era válido el depósito para los efectos del recurso Contencioso Administrativo de plena jurisdicción.
10. Con base en la renuencia de la sociedad demandante de pagar el gravamen fijado, fundamentado en las resoluciones dictadas, las cuales en esencia agotan la vía Gubernativa, es que la Oficina del Juzgado Ejecutor dispone el cobro de la obligación impositiva mediante un Juicio Ejecutivo por Jurisdicción Coactiva, frente al cual el contribuyente paga al momento de notificársele el auto Ejecutivo y librársese el Mandamiento de pago, lo cual jurídicamente constituye el reconocimiento expreso de la obligación existente con el Municipio de Panamá y su consecuente cancelación.

Considero una obligación y un deber, observar a la Honorable Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo, como conclusión de este informe, que el establecimiento comercial denominado El Machetazo, S. A., venía en abierta violación de la Ley 55 de 1973, vendiendo licor al por menor en el local ubicado en la Avenida Central. En consecuencia, al ejercer una actividad

comercial, para la cual no se encontraba facultada legalmente, consideramos que la mencionada sociedad violó flagrantemente las disposiciones legales:

DISPOSICIONES VIOLADAS:

PRIMERO: La recurrente violó directamente, el artículo 2 de la Ley 55 de 10 de julio de 1973, el cual establece en el párrafo primero, lo que se copia:

'Artículo 2: La venta de bebidas alcohólicas sólo podrá efectuarse mediante licencia expedida por el Alcalde del respectivo Distrito, previa autorización de la Junta Comunal y para poder operar deberá obtenerse licencia comercial otorgada por el Ministerio de Comercio e Industrias a nombre del interesado'. (El subrayado es nuestro).

SEGUNDO: El Machtetazo, S.A., al efectuar la venta de bebidas alcohólicas sin la correspondiente licencia, incurrió en contravención de lo estipulado en el Artículo 2 y en consecuencia, fue sancionado al tenor de lo que dispone el artículo 29 de la ya citada Ley 55.

'Artículo 29: Los responsables de contravención serán sancionados con multas de cinco (B/. 5.00) a quinientos (B/. 500.00) convertibles en arresto a razón de un (1) día por cada dos (B/. 2.00) balboas de multa'.

TERCERO: Considero que en ningún momento se ha infringido el artículo 13, literal a, de la Ley 55 de 1973, por cuanto que el pago de los impuestos atrasados, se hizo exigible desde el instante en que la Dirección de Catastro Municipal gravó a El Machtetazo, S.A. con efecto retroactivo; es decir, a partir del 10 de agosto de 1976, por dedicarse a la venta de bebidas alcohólicas sin estar facultado legalmente para ello. Existe efectivamente mora, desde que calificado legalmente para ello. Existe efectivamente mora, desde que calificado el impuesto, el contribuyente no cumple con la obligación fiscal contenida en las disposiciones de la Ley 55 de 10 de julio de 1973".

Satisfecho el trámite en sus fases de pruebas y de alegaciones de conclusión, procede la Sala a la confrontación de fondo, mediante el siguiente examen:

La demanda expone como hechos y omisiones fundamentales de la acción, los que siguen:

1º El Machtetazo, S.A. es una sociedad anónima que opera con licencia comercial tipo "B" y vende todo tipo de mercancía al por menor.

2º A mediados del año de 1976 El Machtetazo, S.A. en base a la Ley 55 del 10 de julio de 1973 solicitó a la Alcaldía del Distrito de Panamá que previa autorización de la Junta Comunal de Santa Ana, le otorgara licencia para vender bebidas alcohólicas envasadas y al por menor.

3º En la misma fecha hizo una petición similar Compañía Goly, S.A. que opera el negocio denominado El Machtetazo de Calidonia.

4º El 6 de agosto de 1976 la Alcaldía del Distrito de Panamá, previa autorización de la Junta Comunal del Corregimiento de Calidonia, otorgó a Compañía Goly, S.A., licencia para expendio de licores al por menor bajo el Registro #106D.

5º Compañía Goly, S.A. como se desprende de los hechos anteriores, es una persona jurídica completamente diferente a El Machetazo, S.A., y operan en domicilios y jurisdicciones diferentes. Una, Machetazo, S.A., con domicilio en Avenida Central #6-68, ciudad de Panamá, con jurisdicción en el Corregimiento de Santa Ana; la otra, Compañía Goly, S.A., con domicilio en Avenida Central #1-68, ciudad de Panamá, bajo la jurisdicción del Corregimiento de Calidonia, Bella Vista y La Exposición.

6º El Machetazo, S.A., en vista de que había cumplido con todos los requisitos y exigencias legales, hizo una compra al por mayor de B/. 198.733.20, en bebidas alcohólicas con el propósito de que tan pronto se le otorgara su licencia, vender los mismos al por menor.

7º En vista de que pasaban los meses y meses, sin que se le otorgara la licencia para el expendio de licores a El Machetazo, S.A. ésta decidió traspasar a Compañía Goly, S.A. B/. 193.682.43 de licores. Quedando al 31 de enero de 1978 almacenada en el Machetazo, de Santa Ana, solo la suma de B/. 5.050.77.

8º Machetazo de Santa Ana no inició la venta de licores al por menor sino hasta partir del día 25 de enero de 1978.

9º A pesar de que El Machetazo, S.A. que opera en Santa Ana no vendía licores, el Catastro y la Tesorería Municipal considerando arbitraria e ilegalmente que ésta empresa había iniciado operaciones en igual fecha que Compañía Goly, S.A. o sea el 6 de agosto de 1976, decidieron gravarla con impuesto de licores vendidos al por menor en forma envasada a partir del 6 de agosto de 1976.

10º En base a esa decisión arbitraria e ilegal, el Catastro Municipal le informó a mi podernante en el mes de septiembre de 1978 que había sido gravado desde agosto de 1976.

11º Ante esta notificación sorprendente de una resolución, a todas luces ilegal y arbitraria, nuestra representada en memorial del 14 de febrero de 1978, dirigido al Catastro Municipal, pidió reconsideración. Negando tanto la Tesorería como la Dirección de Catastro, la reconsideración solicitada mediante la Resolución #11 del 17 de enero de 1979.

12º De la Resolución #11 del 17 de enero de 1979 el Machetazo, S.A. apeló ante la Junta Calificadora Municipal, quien por medio de la Resolución #7 de 7 de mayo de 1979, negó el Recurso de Apelación confirmando en todas sus partes la Resolución #11 de 17 de enero de 1979.

13º Las decisiones de los organismos municipales citados son ilegales ya que carecen de todo fundamento legal y probatorio. Así por ejemplo, muy a pesar de que practicaron pruebas directamente sin la presencia y participación de nuestra poderdante, desconocieron el valor y contenido de las mismas. (Ver informe del Auditor de la Contraloría General, Víctor Martínez, del 24 de agosto de 1978).

14º Fueron ingentes los esfuerzos que el Machetazo, S.A. hizo para que se le aceptara el pa-

go del impuesto de licores de todo el año 1976 y 1977 ya que nuestra podernante tenía como propósito que se le aceptara el pago de los mismos y de ésta forma poder impulsar la obtención de su licencia de licóres.

15º A pesar de esfuerzos efectuados por nuestra podernante, las autoridades municipales pertinentes se negaron enfática y categóricamente a recibirselos.

16º En consecuencia no se le otorgó licencia para expendio de licores a El Machetazo, S. A., sino hasta el 25 de enero de 1978, fecha en que pudo comenzar a vender licores al por menor en forma envasa".

Estos son contestados, por el Procurador de la Administración así:

"Primero: No me consta. Por lo tanto, lo niego.

Segundo: Dicha licencia en que se otorgó permiso para expedición de licores al por menor consta a fojas 42 del expediente administrativo. Por lo tanto, lo acepto.

Tercero: Lo contesto en igual forma que el hecho anterior, sólo que dicha licencia consta a foja 1 del expediente administrativo.

Cuarto: Es cierto. Por lo tanto, lo acepto.

Quinto: No me consta. Por lo tanto, lo niego.

Sexto: Esto no es un hecho, sino una alegación.

Séptimo: No me consta. Por lo tanto, lo niego.

Octavo: No me consta. Por lo tanto, lo niego.

Noveno: Esto no es un hecho, sino una alegación. Por lo tanto, lo niego.

Décimo: Lo contesto en igual forma que el hecho anterior.

Décimo primero: La resolución Nº 11 de 17 de enero de 1979, por medio de la cual se negó la reconsideración solicitada por la parte afectada consta a fojas 79, 79vtas. del expediente. Por lo tanto lo acepto. Lo de ilegal y arbitrario no es un hecho, por lo que lo niego.

Décimo segundo: Es cierto así consta a fojas 80 del expediente. Por lo tanto, lo acepto.

Décimo tercero: Esto no es un hecho. Por lo tanto, lo niego.

Décimo cuarto: No me consta. Por lo tanto, lo niego".

Analicemos en su orden el planteamiento de las disposiciones que formula la actora como violadas y el concepto que expone sobre cada una de las mismas, para cotejarlas asimismo con las apreciaciones que de ellas emite el Procurador, de acuerdo, de acuerdo con la contestación de la demanda y ponderación de las constancias probatorias, para decidir en el fondo la controversia de este caso.

Plantea la sociedad demandante la violación del artículo 2 de la Ley 55, de 10 de julio de 1973, y aduce los siguientes conceptos:

"A) Que la venta de bebidas alcohólicas solo podrá efectuarse mediante licencia expedida por el Alcalde del respectivo distrito, previa autorización

de la Junta Comunal.

B) Que una empresa que no tenga licencia no puede vender bebidas alcohólicas.

C) Que no pueden expedirse recibos de pagos de impuestos por ninguna autoridad de la Tesorería Municipal si previamente no se ha otorgado una licencia para operar en la venta de bebidas alcohólicas.

D) Que si no hay constancia y no hay recibos o liquidaciones debidamente expedidas por las autoridades correspondientes, mal se puede pagar el presunto impuesto moroso".

Estas apreciaciones las contesta el Procurador de la Administración como sigue:

"No compartimos el criterio vertido por la parte actora, toda vez que la resolución Nº 145 de 3 de febrero de 1978, dictada por la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá, se fundó en el hecho de que el almacén "El Machetazo" de la Avenida 7a. Central Nº 13-81, fue debidamente clasificado y como expendedor de bebidas alcohólicas se le fijó el impuesto de B/. 175.00 mensuales, a partir del día 1º de agosto de 1976 (retroactivo), ya que en esa fecha tenía una inversión de B/. 198.733.20 en concepto de compra de licores y vendía licores, sin pagar los impuestos correspondientes.

Así lo reconoció expresamente su representante legal en el memorial que presentó a los señores del Catastro Municipal que aparece en copia auténtica a f. 67".

Si bien es cierto que por acto administrativo distinguido como número 145, de 3 de febrero de 1978, la Tesorería Municipal expresa que "en cumplimiento de los Acuerdos vigentes que reglamentan los impuestos catastrados, lleva a su conocimiento que ha sido debidamente clasificado, y a partir del día 1º de agosto de 1976 debe pagar el TESORO MUNICIPAL los impuestos que a continuación se les transcriben de acuerdo a la categoría de la actividad desarrollada: expendio de bebidas alcohólicas", necesariamente esa decisión debió fundarse en la premisa, cierta y verdadera, de que el ALMACEN EL MACHETAZO a quien se grava, realmente en la fecha en que se hace retroactivo el impuesto, llevaba a cabo esa actividad, o sea, el hecho generador de la obligación tributaria.

La existencia de ese hecho como presupuesto es lo que va a determinar la relación tributaria a esa fecha, pero sin embargo vemos que ese presupuesto se viene a fundar en el Informe que remite el funcionario Director de la Tesorería Municipal de Panamá, en la presunción jurídica de que, por memorial de fecha 11 de febrero de 1978, el señor Juan Ramón Poll C., en representación de la sociedad actora, confesó ese hecho (el generador del gravamen), aplicándole el aforismo de que "a confesión de parte relevo de pruebas".

Pero si ese hecho o presupuesto fáctico debe realmente existir por definición de la Ley, no cabe entonces al funcionario basarse en presunciones, ni interpretaciones que no sean apropiadas para efectivamente establecer la existencia real de ese hecho; porque el aforismo que se emplea no es el adecuado para establecer el hecho generador de una obligación tributaria.

Dicho hecho surge de la ley, consecuentemente con la realidad, esto es, de la actividad que lo identifica y que la ley defina y califica como tal.

Es que no parece lógico que si el Almacén El Machetazo se le expidió "licencia para expendio de licores" por registro Nº 177-B de 25 de enero de 1978, antes de esa fecha, por no gozar de esa licencia, no haya podido llevar a cabo legalmente esa actividad, por lo que ella no puede presumirse, sin fundamento en evidencias que demuestren lo contrario; y los actos administrativos impugnados no dan razón alguna de la existencia real de ese hecho en la fecha a que se retrotrae el pago del gravamen cuestionado.

Es más, en el mencionado memorial de fecha 14 de febrero de 1978, el representante del almacén demandante deja claramente explicado, que circunstancialmente se intentó ejecutar esa actividad, pero - señala- " se nos negó la licencia al estar en la venta, se nos impuso una multa, la cual tras nuestras protestas, finalmente apelamos ante el Gobernador de la Provincia de Panamá, quien, entendemos, se ratifica en que la empresa es acreedora a una multa, la cual debemos pagar. En razón a la situación que se presentaba, durante el año de 1977, no vendimos licores, pues nos dedicamos a efectuar las gestiones para la obtención de la licencia". El hecho propio, generador de la obligación tributaria, dentro de las consideraciones explicadas, no pudo configurarse como presupuesto, pese a la inversión en la compra de licores por un total de B/. 198.733.20 que había hecho el almacén actor, que como consta en nota Nº 269 de 24 de agosto de 1978, visible a fs. (5) de las diligencias administrativas y en este expediente, en Informe del auditor Víctor E. Martínez X. "Dicha inversión se efectuó tras-paso de mercancía (licores) a la Cía. Goly, S.A. "Machetazo de Calidonia", por la suma de B/. 193.682.43 (ver anexo 2), quedando al 31 de enero de 1978, mercancía por valor de B/. 5.050.77 almacenada en el Almacén Machetazo de Santa Ana".

De esto, por tanto, que si existe constancia de la compra de licores, también consta que ese licor se vendió a otra sociedad distinta (Cía. Goly, S.A.), lo que viene a descartar cualquier presunción, como afirmación de que el Almacén El Machetazo estuvo, a la fecha en que se le pretende gravar retroactivamente, vendiendo licor al por menor.

En atención, pues, a que el acto administrativo distinguido como el Nº 145 de 3 de febrero de 1978, grava mediante presunción al Almacén El Machetazo, por supuesto "expendio de bebidas alcohólicas", lo que se mantiene através de otros actos sucesivos, sin que se haya configurado realmente el acto generador de ese gravamen en la fecha que se cobra, y que, en efecto, es a partir del 25 de enero de 1978, cuando se le expide al almacén demandante la licencia correspondiente, no cabe duda que se viola directamente el artículo 2 de la Ley Nº 55 de 10 de julio de 1973, en los términos postulados.

En ese mismo sentido, el demandante considera violado el literal A del artículo 13 de la Ley Nº 55 de 1973, por lo siguiente:

"A) Que entre las facultades otorgadas a el Alcalde está la de cancelar licencia de las cantinas y bodegas.

B) Que hasta que cualquiera de los establecimientos esté en mora por más de tres meses, para que se proceda a la cancelación de la licencia respectiva.

C) Que a nuestra podernante se le acusa de no haber pagado impuesto por el período de dos años (de agosto de 1976 a enero de 1978) y sin embargo, la Alcaldía jamás tomó tal medida, o sea la de cancelación de la licencia..

D) Que se tiene que concluir que nunca hubo mora por parte de nuestra podernante ya que no estaba obligado a pagar el impuesto...

intentar responsabilizarla por haber dejado de pagar presuntamente impuesto de licores por más de dos años.

En el supuesto de que nuestra podernante hubiese operado más de dos años sin pagar el impuesto respectivo, tanto el Alcalde como la Tesorería Municipal ha violado directamente la norma legal citada, o sea el Artículo 13 al no haber procedido al cierre del establecimiento de nuestra podernante".

A lo anterior, contesta el Procurador:

"No vemos en qué sentido ha podido haberse violado esta disposición, si la misma se refiere a la cancelación de las licencias de cantinas y bodegas en los casos en que se haya incurrido en mora del impuesto por más de tres meses, y en el presente caso se trata de un impuesto que se ha ordenado pagar no a partir de la fecha en que se dictó la resolución en la cual consta, sino, de manera retroactiva por estarse realizando la operación de expendio de bebidas alcohólicas con anterioridad a su expedición".

La formulación de esta violación se relaciona con la anterior, por cuanto que si el Almacén El Machetazo se encontraba vendiendo licor, al por menor, tal como lo presumen los actos administrativos impugnados, el Alcalde de acuerdo con la facultad que le otorga esta disposición legal pudo de inmediato, en aquella fecha, proceder al cierre del almacén previa cancelación de la licencia para esa actividad, pero como se ha demostrado que no se había expedido la licencia correspondiente, lógico es suponer que no se dieron los hechos necesarios para que el señor Alcalde actuara, de modo que al considerarse lo contrario, se viola directamente también la disposición legal (literal A del artículo 13 de la Ley Nº 55 de 1973), propuesta por la demandante.

Con respecto a la violación del artículo 58 de la Ley Nº 106 de 1973, expone la demanda:

"Los Actos y Resoluciones impugnadas violan directamente la norma legal citada, ya que muy a pesar de que en el expediente existe un informe expedido por el Auditor de la Contraloría de la República, Víctor E. Martínez, no obstante este funcionario haber efectuado el mismo a petición precisamente de la Tesorería Municipal, estos funcionarios o sean los señalados en esta demanda, no atendieron el contenido de ese informe.

El citado Auditor de la Contraloría en un extenso audito pormenorizado, minucioso y clarísimo manifiesta que El Machetazo, de Santa Ana "No efectuó la venta de la mercancía comprada". Se esta refiriendo a la compra de licores efectuada por el Machetazo, S.A. que luego fue vendida a la Compañía Goly, S.A. y expendida en el Machetazo de Calidonia, quien sí tenía en agosto de 1976 licencia para el expendio de bebidas alcohólicas.

Mientras que el Procurador, plantea las siguientes apreciaciones:

"Para su conocimiento y fines consiguientes presentamos el informe de la inspección efectuada a los libros de Contabilidad, facturas y otros comprobantes del Almacén Machetazo, S. A., de Santa Ana, relacionados con la Nota #0272 del 5 de junio de 1978, de la Tesorería Municipal, la intervención realizada abarcó el período comprendido entre el 1º de agosto de 1976 y el 31 de enero de 1978.

Al llevar a cabo el examen de los registros contables y demás comprobantes, se determinó una Inversión en la compra de Licores por un total de B/. 198.733.20 (ver anexo 1). De dicha inversión se efectuó traspaso de mercancía (licores) a la Cía. Goly, S.A.- "Machetazo de Calidonia"- por la suma de B/. 193.682.43 (Ver Anexo 2), quedando al 31 de enero de 1978, mercancía por valor de B/. 5.050.77 Almacenada en el Almacén Machetazo de Santa Ana.

En base a la información presentada, determinamos que el Almacén Machetazo de Santa Ana, efectuó la compra de la mercancía en mención, pero la venta fue efectuada por la Cía. Goly, S.A., en vista de que esta tenía la licencia de expendio de licores desde agosto de 1976 y el Machetazo, S.A. no poseía la misma en la fecha antes mencionada y obtuvo la licencia de expendio de licores en enero de 1978, motivo por el cual no efectuó la venta de la mercancía comprada en el período intervenido. (ver fotocopia de licencia adjuntas)".

La constancia del traspaso se comprueba en los anexos detallados que se aprecian de fs. 6 a 9 del expediente administrativo, que son el complemento del informe transcrito.

Igualmente consta en el expediente que El Machetazo, S.A. es una sociedad distinta a Compañía Goly, S.A. y que a la primera se le expidió "licencia para expendio de licores, por Registro Nº 177-B de 25 de enero de 1978, y a la segunda, por Registro Nº 106B de 6 de agosto de 1976, como también que los domicilios de ambas son distintos".

Ante la veracidad de estas pruebas, complementadas con las declaraciones del señor Carlos Antonio Castellero Polo (fs. 103 a 105), de Guillermo Esteban Richard Pérez (fs. 106 a 107), de Oliverio Enrique Balschun Araúz (fs. 108 a 109) y de Joaquín Pablo Porcell Castro (fs. 119 a 121), que viene a darle certeza al mecanismo empleado para el traspaso de los licores comprados y vendidos, como de la inactividad del almacén demandante durante el período que se le pretende gravar, al desatender los actos administrativos demandados la situación real que se plantea en el Informe del auditor Víctor E. Martínez, viola en la misma forma el artículo 58 de la Ley Nº 106 de 1973.

Plantea también la demanda la violación del artículo 74 de la Ley Nº 106 de 1973, en los siguientes conceptos:

"A) Que solo son gravables con impuestos las actividades industriales, comerciales y lucrativas de cualquier clase que se realicen en el Distrito.

B) A contrario-censu, ésta norma indica que no puede ser gravada una actividad que no se ejerce.

Los actos y resoluciones impugnadas violan directamente la norma legal citada al gravar con un impuesto a una empresa no ejerce o realiza".

Esos conceptos son debatidos por el Procurador, así:

"no compartimos la alegación que hace el recurrente con relación a la infracción de esta disposición, toda vez que, como hemos señalado anteriormente, no se trata de una actividad que no se estaba realizando sin autorización previa y sin el pago del correspondiente impuesto, y de allí precisamente, basándose en ello, fue que la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá dictó la Resolución Nº 145 de 3 de febrero de 1978".

Siguiendo la secuencia de las imputaciones que le formula la demanda a los actos administrativos demandados, y con anterioridad al examinar la primera violación, quedó plenamente establecido que el Almacén El Machetazo, no pudo en la fecha en que se le gravó, ejecutar la venta de licores al por menor por no tener la licencia correspondiente, y si ello es así, como quedó de relieve, no era procedente como lo es, determinar un gravamen sin la existencia del hecho generador del mismo.

En consecuencia, al presumir una actividad inexistente, y, por ende, gravarla, se viola el principio que preceptúa el artículo 74 mencionado.

De igual manera, también se plantea las violaciones de los artículos 84 y 85 de la Ley Nº 106 de 1973, y expone la demandante:

"A) Que es obligación de toda empresa notificar al Municipio de las actividades gravables a que está dedicada.

Cabe señalar y aclarar que el Municipio tan pronto se tramita una licencia inmediatamente hace un registro del contribuyente y manda casi en forma inmediata a algunos de sus inspectores a inspeccionar las actividades a que se está dedicando el contribuyente. Es absurdo pensar que nuestra podernante puede dedicarse por dos años a vender licores sin que el Municipio se hubiera dado cuenta y no fuera sino a los dos años que viniera a encontrar esta empresa.

B) El Artículo 85 transcrito dice que quien no comunica inmediatamente a la Tesorería Municipal el ejercicio de sus actividades gravables y se dedica a ella es considerado un defraudador del Fisco Municipal, quedando obligado a pagar además del impuesto, un recargo más un 25%.

En ninguna de las resoluciones impugnadas se le ha señalado a nuestra podernante el pago del 25% por la presunta defraudación a la Tesorería Municipal.

Todo ello indica que nuestra podernante efectivamente no vendía licores durante los dos años que se le pretende cobrar, pues con lo diligente que son los inspectores y cobradores fiscales del Municipio El Machetazo, no se hubiese escapado.

De haberse El Machetazo dedicado a la actividad de venta de licores por los dos años que le imputan, las autoridades municipales del Distrito de Panamá, sin haber hecho las declaraciones pertinentes estas autoridades por medio de las resoluciones impugnadas violan directamente el Artículo 84 y 85 transcritos, al no haberseles cobrado el 25% sobre el impuesto por presunta defraudación al Fisco Municipal".

Ellas son contestadas por el Procurador como sigue:

"Discrepamos de lo alegado por la parte actora sobre la

presunta violación de las normas legales pretranscrita, por cuanto que al no habersele obligado a la empresa al pago del recargo del 25% del impuesto que le fue gravado no significa que no se reconoce que esta empresa estuviese vendiendo licores al por menor sin la debida autorización, y esto es así, porque precisamente por esa actitud de dedicarse a hacer sin la autorización de la Ley se dictó la Resolución Nº 145 de 3 de febrero de 1978, siendo esta una prueba de que sí se tiene la certeza de la existencia de la actividad antes señaladas".

Las proposiciones de estas disposiciones legales, en principio, se violan desde el momento en que, después de transcurridos aproximadamente dos años, es cuando la Tesorería Municipal advierte la existencia de una actividad tan notoria como es el expendio de licores al por menor en un barrio tan populoso como lo es el de Santa Ana.

Pero sin que sea determinante esa circunstancia, las disposiciones legales planteadas señalan el procedimiento que debe seguirse para calificar y clasificar una actividad de esa índole, que de llevarse a efecto sin ser gravada, acarrea defraudación al Fisco Municipal, a la vez que conlleva sanciones, y el pago del gravamen con recargo. Empero, en este caso particular, se observa que no obstante haberse determinado el impuesto que presuntivamente el Almacén El Machetazo dejó de pagar, nada se dice con respecto a la omisión que pudo considerarse configura defraudación fiscal, como tampoco los recargos de ley, lo que nos viene a indicar, la poca consistencia y veracidad que tienen los actos administrativos demandados, por cuanto ellos no se ajustan, como debieron de hacerlo en el caso hipotético de que la sociedad o almacén demandante estuviese en la clandestinidad vendiendo licor al por menor sin la licencia que exige la ley.

En esa misma relación, la demanda propone la violación del artículo 95 de la Ley Nº 106 de 1973, en los siguientes conceptos:

"A) Que es tarea del Tesorero Municipal por obligación expresa informar de inmediato al Alcalde y al Consejo Municipal del establecimiento comercial que esté en mora por más de tres meses.

B) Que la Tesorería Municipal por más de dos años no le notificó jamás ni al Alcalde ni al Consejo Municipal de la presunta morosidad de nuestra podernante.

En el evento de que efectivamente nuestra podernante hubiese estado en mora por más de dos años como lo señalan las resoluciones y actos impugnados, la Tesorería había violado directamente la norma legal citada".

El Procurador, procede a contestarlos en los términos:

"Como bien se puede apreciar, esta disposición hace referencia a los establecimientos que estén en mora por tres (3) meses o más en el pago de sus impuestos, ya sean estos comerciales o industriales, lo cual significa que la resolución motivo del presente recurso, no puede en ningún momento violar este artículo, toda vez que el caso en cuestión versa sobre un establecimiento comercial que no había sido gravado por la actividad a que dedicaba, o sea, no podía haber mora en un impuesto que no había sido fijado, y por ende tampoco se podía comunicar al Alcalde y al Consejo Municipal sobre la morosidad en el pago

de un impuesto que no se cobraba por las razones expuestas precedentemente".

Con el mismo alcance que demuestra la anterior disposición legal examinada, ésta le impone al Tesorero Municipal la obligación de informar inmediatamente, tanto al señor Alcalde como al Consejo Municipal sobre los establecimientos comerciales que se encuentran en mora por tres (3) meses. Es decir, que existiendo presuntamente la ejecución de una actividad de esa índole (expendio de licores al por menor), la información sobre la misma era imprescindible pasado el tiempo de que se acusa en mora al almacén actor, para que se adoptaran las medidas de cobro, inclusive si era necesario el cierre de ese establecimiento, pero ello no pudo, ni podía hacerse en su oportunidad, puesto que al no ser real tal actividad, mal podía existir hecho alguno que motivara el establecimiento del impuesto demandado.

Por ello, es necesario concluir que también se viola el artículo 95 de la Ley Nº 106 de 1973.

Pero en este caso, existe una evidencia más de la procedencia del reclamo que plantea el almacén demandante, cuando por proyecto de Resolución Nº 206 D.L. de 10 de septiembre de 1980, el Departamento de Justicia del Distrito de Panamá, firmado por el "Director de Legal y Justicia y la Directora de Catastro", sin la de la Dirección de la Tesorería Municipal, se expone:

"La firma de abogados SOLIS, ENDARA Y DELGADO, en representación del negocio denominado ALMACEN EL MACHETAZO, S.A. ubicado en Santa Ana; ha elevado solicitud a este despacho Municipal con el objeto de que se proceda a la eliminación del impuesto de Expendio de Bebidas Alcohólicas, ya que según afirma el mencionado negocio no vendió licor en el período de agosto de 1976 a enero de 1978.-

Alega la firma recurrente que el ALMACEN EL MACHETAZO, no vendió licor durante el tiempo indicado en el párrafo anterior, sino a partir del mes de febrero de 1978, fecha ésta en que se le otorgó la Licencia para el Expendio de Licores.

Estudiando como ha sido el escrito presentado al igual que el informe rendido por la Dirección de Catastro donde nos comunica que la venta de licor se inició el 3 de febrero de 1978; este Despacho es del criterio que proceda la solicitud presentada por la firma peticionaria.

Por las consideraciones anteriores, la suscrita Directora de la Tesorería Municipal, en uso de sus facultades legales,

R E S U E L V E:

Primero: Acceder a la solicitud presentada por la firma SOLIS, ENDARA Y DELGADO, en representación del negocio ALMACEN EL MACHETAZO, S.A.
Segundo: Modificar la Resolución Nº 11 de fecha 17 de enero de 1979, y en su lugar ordenar la anulación de la renta (127) Expendio de Bebidas Alcohólicas a partir del mes de agosto de 1976, a enero de 1978.
Tercero: Gravar al Contribuyente ALMACEN EL MACHETAZO distinguido con el Nº 267-0056 con la renta (127) Expendio de Bebidas Alcohólicas en B/. 175.00 a partir del mes de febrero en adelante.

Quarto: Comunicar lo resuelto a la Dirección de Catastro y al Departamento de Recaudación Especial de Impuestos Morosos.

FUNDAMENTO DE DERECHO: Ley 55 de 1973.-
COMUNIQUESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE, (sin firma) ISABEL E. COTES.- Directora de la Tesorería (fdo.) Lic. ROBERTO ABREGO.- Director de Legal y Justicia.- (fdo.) BEATRIZ ESCALONA.- Directora de Catastro a.i."

Nos demuestra esa determinación, aunque no sea válida por faltar una firma, que la propia Tesorería Municipal se percató de los vicios de ilegalidad que se acusan en esta demanda a los actos administrativos impugnados, que como resultado de este examen, todos han resultado procedentes.

En virtud de las razones anteriormente expuestas, la Sala Tercera (de lo Contencioso Administrativo) de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA:

"1. Que es ilegal y por lo tanto nulo, el acto por el cual el Catastro Municipal y la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá, en Nota sin número y fechada presuntamente en febrero de 1978 decidieron gravar con el impuesto de licor vendido en bodega a nuestra podernante o sea El Machetazo, S.A. de Agosto de 1976 a Enero de 1978.

2. Que es ilegal y por lo tanto nula, la Resolución # 11 del 17 de enero de 1979 expedida por la Tesorería y Dirección Catastral del Municipio del Distrito de Panamá por medio de la cual se mantiene el Impuesto de expendio de bebidas alcohólicas (renta 127) a la empresa denominada EL MACHETAZO, S.A. por el período señalado o sea de Agosto 1976 a Enero 1978.

3. Que es ilegal y por lo tanto, Nula la Resolución # 7 de 7 de mayo de 1979 expedida por la Junta Calificadora Municipal del Distrito de Panamá por medio de la Cual se confirma en todas sus partes la Resolución # 11 de 17 de enero de 1979 expedida por la Dirección de la Tesorería Municipal.

4. Que en adición a las declaraciones anteriores se ordene a la Tesorería Municipal del Distrito de Panamá al igual que la Dirección de Catastro de éste Distrito, anular por ilegales las resoluciones mediante las cuales se ha gravado a nuestro podernante.

5. Que ordene a la Tesorería Municipal o a el funcionario correspondiente del Municipio de Panamá que devuelva a EL MACHETAZO, S.A. la totalidad de las sumas que en concepto impuesto, recargos o en concepto de cualquier otra naturaleza haya tenido que pagar por el período antes señalado o sea de agosto de 1976 a Enero de 1978.

6. Que se grave a El Machetazo, S.A. en el Impuesto de Licores (venta de bodega) a partir del 25 de enero de 1978, fecha en que comenzó El Machetazo, S.A. a vender bebidas alcohólicas en base a la licencia para expendio de licores que se le otorgó en la fecha en referencia".

COPIESE Y NOTIFIQUESE, (fdo.) LAO SANTIZO PEREZ