

REPÚBLICA DE PANAMÁ



MINISTERIO PÚBLICO  
PROCURADURÍA DE LA  
ADMINISTRACIÓN

Proceso Contencioso Administrativo  
de Plena Jurisdicción.

Vista Número 389

Panamá, 14 de abril de 2016

Contestación de la demanda.

La firma forense Pricewaterhousecoopers Corporate Legal Services, actuando en representación del **Consortio M&S-Meco-Santafe (Ipeti I)**, solicita que se declare nula, por ilegal, la Resolución 201-7664 de 27 de junio de 2013, dictada por la anterior **Autoridad Nacional de los Ingresos Públicos**, los actos confirmatorios y que se haga otra declaración.

**Señor Magistrado Presidente de la Sala Tercera, de lo Contencioso Administrativo, de la Corte Suprema de Justicia.**

Acudo ante usted de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 5 de la Ley 38 de 31 de julio de 2000, con la finalidad de contestar la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción descrita en el margen superior.

**I. Los hechos en que se fundamenta la demanda, los contestamos de la siguiente manera:**

**Primero:** No consta; por tanto, se niega.

**Segundo:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Tercero:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Cuarto:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Quinto:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Sexto:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Séptimo:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**Octavo:** No es un hecho; por tanto, se niega.

**II. Normas que se aducen infringidas.**

La apoderada judicial del consorcio demandante manifiesta que el acto acusado infringe las siguientes disposiciones:

A. Los artículos 130, 133-E y el numeral 3 del 171 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, adicionado por el Decreto Ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el Decreto Ejecutivo 185 de 2005, por el cual se reglamentan disposiciones del Impuesto Sobre la Renta contenidas en el Código Fiscal, de acuerdo con el texto que estaba vigente al momento en que se presentó la solicitud de la actora, los que, de manera respectiva, se refieren a los requisitos de las declaraciones juradas; al listado de los documentos que el contribuyente está obligado a acompañar con la solicitud para la No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto sobre la Renta; y a los derechos de los contribuyentes, entre éstos, el que las actuaciones de la Administración Tributaria se lleven a cabo de la forma menos gravosa y distorsionante del giro habitual de sus actividades (Cfr. fojas 12 – 19, 21 y 22 del expediente judicial);

B. El numeral 3 del artículo 155 de la Ley 8 de 2010 que, entre otras cosas, reforma el Código Fiscal, el cual establece entre los derechos de los contribuyentes el que las actuaciones de la Administración Tributaria se lleven a cabo de forma que resulte menos gravosa (Cfr. foja 18 y 19 del expediente judicial);

C. El artículo 17 del Decreto de Gabinete 109 de 1970, por el cual se reorganiza la Dirección General de Ingresos, el cual en su parte inicial indica que el personal de la referida dirección, en ejercicio de las funciones fiscalizadoras a su cargo, tendrá facultades y poderes que aseguren la real y verdadera tributación de los contribuyentes (Cfr. fojas 19 a 21 del expediente judicial); y

D. Los artículos 140, 154 y 164 de la Ley 38 de 2000, sobre el procedimiento administrativo general, relativos a los medios que sirven como prueba; la indicación que la resolución que resuelva una instancia o los recursos decidirá todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente; y, el señalamiento en el sentido que la autoridad que decida el recurso resolverá cuantas cuestiones se hayan planteado en el proceso (Cfr. fojas 22 a 25 del expediente judicial).

### **III. Breves antecedentes del caso y descargos de la Procuraduría de la Administración en defensa de la entidad demandada.**

Conforme consta en autos, el Consorcio Corporación M & S – Meco- Santafe (Ipeti I), a través de su representante legal, presentó ante la anterior Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, un escrito

contentivo de una solicitud para la **No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta para el período fiscal 2012**, aduciendo que la aplicación del referido cálculo le causaría una **Tasa Efectiva de ochenta y dos punto ochenta y nueve por ciento (82.89%)** (Cfr. foja 36 del expediente judicial).

En atención a dicha solicitud, la referida autoridad emitió la Resolución 201-7664 de 27 de junio de 2013, por medio de la cual resolvió **rechazar dicha petición**, fundamentando tal decisión en el hecho que la recurrente **no había presentado la conciliación de ingresos**, tal como lo exige el numeral 6 del artículo 133-E del Decreto ejecutivo 170 de 1993; de igual manera, la entidad tributaria verificó en el sistema E-Tax de la institución **que el consorcio recurrente no presentó el informe de compras desde el año 2009**, toda vez que para el año 2008, sus ingresos superaron un millón de balboas (B/.1,000,000.00) (Cfr. fojas 36 a 38 del expediente judicial):

En contra de la anterior decisión, el consorcio recurrente presentó un recurso de reconsideración, mismo que fue decidido a través de la Resolución 201-1316 de 13 de febrero de 2014, por medio de la cual el entonces Administrador General de Ingresos, resolvió mantener en todas sus partes el acto dictado inicialmente (Cfr. fojas 39 a 43 del expediente judicial).

Posteriormente, el accionante sustentó ante el Tribunal Administrativo Tributario un recurso de apelación en contra de la Resolución 201-7664 de 27 de junio de 2013, el cual fue decidido por medio de la Resolución TAT-RF-064 de 9 de octubre de 2015, en la que ese tribunal colegiado resolvió confirmar la resolución impugnada, al igual que su acto confirmatorio. Esta decisión le fue notificada a la interesada el 19 de noviembre de 2015 (Cfr. fojas 44 a 52 del expediente judicial).

Una vez agotada la vía gubernativa de la forma antes descrita, el **Consorcio M&S-Meco-Santafe (Ipeti I)**, actuando por medio de su apoderado judicial, interpuso ante la Sala Tercera la demanda contencioso administrativa de plena jurisdicción que dio origen al proceso que ocupa nuestra atención, con la finalidad que se declare nulo, por ilegal, el acto acusado, sus confirmatorios y para que se haga otra declaración; acción que procedemos contestar de la siguiente manera (Cfr. fojas 1 a 26 del expediente judicial).

Como hemos indicado, el consorcio accionante sustenta su pretensión en la supuesta infracción de los artículos 130, 133-E y el numeral 3 del artículo 171 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993; el numeral 3 del artículo 155 de la Ley 8 de 2010; el artículo 17 del Decreto de Gabinete 109 de 1970; y los artículos 140, 154 y 164 de la Ley 38 de 2000, cuyos cargos de infracción serán analizados en conjunto dada la estrecha relación existente entre los mismos.

Al respecto, el recurrente manifiesta en su escrito de demanda, que la Dirección General de Ingresos no debió emitir el acto acusado, puesto que ella cumplió con todos los requisitos para solicitar la No Aplicación del Calculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta; **al respecto, reconoce que se encontraba omisa en la presentación de las declaraciones mensuales del Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)**, correspondiente a los años 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, sin embargo, éstas fueron presentadas con posterioridad para sustentar los ingresos reales que percibió durante el año 2012 (Cfr. fojas 12 a 18 del expediente judicial).

Igualmente señala, que según su declaración de renta del año 2012, la tasa efectiva que se le estaría imponiendo sería de ochenta y dos punto ochenta y nueve por ciento (82.89 %), lo que según expresa constituye un acto confiscatorio por parte de la administración tributaria, pues, excede el porcentaje permitido por la ley (Cfr. fojas 18 y 19 del expediente judicial).

Continua indicado que antes de negar una solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, la entidad tributaria debía asegurarse que su decisión además de ajustarse a Derecho debe reflejar la realidad inequívoca del contribuyente a quien le afectará o beneficiará; es decir, debe contar con todo los insumos y elementos que le permitan tener una visión clara y concreta para tomar una decisión; igualmente, tiene que solicitar las aclaraciones y la documentación pertinentes, así como valorar de manera integral todas las pruebas presentadas (Cfr. fojas 19 a 21 del expediente judicial).

La apoderada judicial del consorcio también cuestiona que la entidad no consideró que la referida declaración de rentas está acompañada del refrendo de un Contador Público Autorizado, quien por virtud de la ley confirma que la información contenida en ese documento se corresponde

con la que consta en los registros de contabilidad de su mandante; razón por la cual, la actuación de la entidad fiscal, a su juicio, tiene vicios de ilegalidad (Cfr. fojas 21 a 23 del expediente judicial).

Finalmente, reprocha que la institución recaudadora no tomó en cuenta las facturas aportadas en la sede administrativa, puesto que, a pesar de haber sido presentadas en copia simple, estima que las mismas podrían considerarse como elementos probatorios válidos y de no ser así, debió solicitar su confrontación con los originales dentro de un período razonable (Cfr. fojas 23 y 24 del expediente judicial).

Contrario a lo indicado por la apoderada judicial del accionante, este Despacho observa que al emitirse la Resolución 201-7664 de 27 de junio de 2013 y la Resolución 201-1316 de 13 de febrero de 2014, la entonces Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas se ciñó a los parámetros establecidos en el **Código Fiscal y en el Decreto Ejecutivo 170 de 1993, por el cual se reglamentan las disposiciones del Impuesto Sobre la Renta**, según el texto vigente al momento de presentarse la petición de la contribuyente; ya que como hemos indicado, el rechazo a su Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta obedeció, entre otras cosas, al hecho que el consorcio recurrente no presentó la **“conciliación de ingresos”**; y también porque de una verificación hecha por la entidad recaudadora se determinó que quien demanda tampoco había presentado *“... el informe de compras desde el año 2009, toda vez que para el año 2008, sus ingresos superaron el millón de balboas (B/. 1,000,000.00)”* (Cfr. fojas 37 y 38 del expediente judicial).

Por otra parte, también debemos precisar que como parte del análisis de los recursos presentados en la vía gubernativa en contra del acto administrativo original, el Tribunal Administrativo Tributario al emitir la Resolución TAT-RF-064 de 9 de octubre de 2015, precisó que la contribuyente presentó: *“...los formularios declarativos de ITBMS correspondiente a los años 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, de manera tardía, en el año 2013. Es decir, se mantuvo omiso de esta obligación tributaria hasta ese momento, con excepción de los formularios declarativos de ITBMS de los meses de mayo y junio de 2009, presentados el 15 de junio y julio de 2009 respectivamente por medios electrónicos. De las constancias procesales, el Tribunal constató que el contribuyente se*

**encontraba omiso en las declaraciones de ITBMS (presentadas en el 2013) en la fecha de presentación de la Solicitud de No Aplicación de CAIR, arrojando diferencias entre los ingresos reportados en renta con respecto a los ITBMS.**” (La negrita es nuestra) (Cfr. foja 49 del expediente judicial).

Como consecuencia de lo indicado, el tribunal de apelación estimó que la referida corrección de los meses de mayo y junio de 2009, y la presentación de las declaraciones tardías por parte de la actora *“fueron extemporáneas y por ello no cumplió con el numeral 6 del Decreto Ejecutivo de 1970”, debido a la carencia de una conciliación entre los ingresos plasmados en el formulario correspondiente al Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), y el formulario declarativo de renta, toda vez que no concordaban* (Cfr. foja 49 del expediente judicial).

En este contexto, debemos advertir que contrario a lo indicado por el recurrente, **la presentación de la conciliación entre los ingresos reportados y las declaraciones de Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)**, constituye uno de los **presupuestos establecidos** en el artículo 133-E del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, para solicitar la No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta.

Al respecto, la norma en referencia es del tenor siguiente:

**“Artículo 133e.** Solicitud de no aplicación del cálculo alternativo de impuesto sobre la renta.

**Con la solicitud de no aplicación** del cálculo alternativo del Impuesto Sobre la Renta, **el contribuyente está obligado incluir** lo siguiente:

1...

...

**6. Conciliación entre los ingresos reportados en la declaración de rentas y las declaraciones de ITBMS y/o timbre cuando corresponda.**

...” (La negrita es nuestra).

En efecto, la entidad demandada expresa que: *“... en el artículo 133 ‘e’ se establece en el punto número 6 conciliación de los ingresos reportados en las declaraciones de ITBMS versus Declaración de Renta, **situación que no consiste en información adicional, ya que se evidencia por el propio contribuyente que no presentó en tiempo oportuno las declaraciones de ITBMS,** además solicitó en fecha posterior correcciones por incongruencias en su declaraciones de ITBMS de*

mayo y junio del periodo fiscal 2009...”, en consecuencia, coincidimos con la entidad tributaria en el sentido que **mal puede sustentar que cumplió con la conciliación de ingresos que establece el numeral 6 del Decreto Ejecutivo 170 de 1993** (Cfr. foja 41 del expediente judicial).

En este orden de ideas, resulta pertinente añadir que la entidad tributaria luego del análisis de las declaraciones del **Impuesto de Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS)**, estimó que existía una diferencia de seis millones doscientos setenta y cuatro mil ciento noventa y cinco balboas con cuarenta y seis centésimos (B/6,274,195.46) de más en dichas declaraciones; razón por la cual la administración tributaria **consideró dicha diferencia como una omisión de ingresos por lo que se adicionó a la renta gravable** (Cfr. foja 42 del expediente judicial).

Por otra parte, en relación con la valoración de los documentos aportados por el consorcio, la entidad demandada manifiesta que: “... *las facturas aportadas como pruebas por el contribuyente para sustentar los ingresos reportados en la renta por la suma de B/11,546,978.61, todas a nombre del MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS, las mismas se encuentran impresas en papel simple, por lo que incumplen con lo que señala el Artículo 844 (Corresponde en realidad al artículo 857) del Código Judicial.*” (Cfr. foja 42 del expediente judicial).

En este contexto, conviene hacer referencia a lo indicado por el Tribunal Administrativo Tributario en la Resolución TAT-RF-064 de 9 de octubre de 2015, en el sentido que:

***“...constituye un principio rector de la Administración Tributaria, el que en su función fiscalizadora se circunscribe a la verificación de la información suministrada por el contribuyente, cuando se trata de acoger o no a las solicitudes de no aplicación del CAIR, siendo el peticionario el responsable de aportar el caudal probatorio que respalde su pretensión. El contribuyente y su apoderado especial deben crear conciencia de que una vez decide acogerse al procedimiento administrativo en materia fiscal, debe ceñirse a las reglas procesales y probatorias establecidas en el Código Fiscal, la Ley 38 de 2000 y el Código Judicial.*”**

***En ese sentido, debemos acotar que en el procedimiento fiscal ordinario impera el principio de presunción de legalidad del acto administrativo, tal como lo ha establecido la Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo de la Corte Suprema de Justicia en distintos fallos*”** (Cfr. foja 49 del expediente judicial).

Igualmente, **debemos rechazar** la indicación del recurrente en el sentido que la aplicación del Cálculo Alternativo del Impuesto Sobre la Renta le acarrearía una Tasa Efectiva de ochenta y dos punto

ochenta y nueve por ciento (82.89); pues, del análisis desarrollado por la entidad demandada se desprende que dicha tasa sería por el **orden del tres punto veinte tres por ciento (3.23%)** (Cfr. fojas 42 y 43 del expediente judicial).

En efecto, una vez analizada la información aportada por el contribuyente, la entidad demandada realizó el siguiente cálculo:

|                             | SEGÚN RENTA   | S/ INVEST. RECURSO  |
|-----------------------------|---------------|---------------------|
| TOTAL DE INGRESOS           | 11,546,078.61 | 11,546,078.61       |
| INGRESOS DE MAS EN ITBMS    |               | 6,274,195.46        |
| TOTAL DE INGRESOS GRAVABLES |               | 17,820,274.07       |
| TOTAL DE COSTOS DEDUCIBLES  | 11,016,292.49 | 11,016, 292.49      |
| TOTAL DE GASTO DEDUCIBLES   | 367,619.51    | 367,619.51          |
| RENTA GRAVABLE              | 162,166.61    | <b>6,436,362.07</b> |
| IMPUESTO CAUSADO CAIR       | 134,800.47    | <b>208,051.70</b>   |
| TASA EFECTIVA               | 82.89%        | <b>3.23%</b>        |

(Cfr. foja 43 del expediente judicial).

Lo anterior permite advertir que contrario a lo expresado por la apoderada judicial de Consorcio M&S-Meco-Santafe (IPETI I), la misma mantiene un tasa efectiva inferior al treinta por ciento (30%).

Producto de ello, mal podría solicitar el consorcio que su petición fuera aceptada por la entidad fiscal, cuando es evidente **que incumplió con lo que preceptúa el artículo 699 del Código Fiscal, modificado por la Ley 6 de 2005**, en el sentido que este tipo de solicitudes sólo puede presentarse en 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%); cuando resulta claro que no cumplía ninguno de los dos (2) supuestos.**

Finalmente, debemos llamar la atención de la Sala Tercera en cuanto a que el artículo 133f del Decreto Ejecutivo 170 de 1993, adicionado por el Decreto Ejecutivo 143 de 2005 y modificado por

el Decreto Ejecutivo 185 de 2005, si bien establece como fórmula general que la Dirección General de Ingresos **deberá recibir** toda Solicitud de No Aplicación del Cálculo Alterno del Impuesto Sobre la Renta, siempre que cumpla con todos los requisitos a que se refiere el artículo 133e del mencionado Decreto Ejecutivo 170 de 1993, conforme fue adicionado por el Decreto Ejecutivo 143 de 2005 y modificado por el Decreto Ejecutivo 185 de 2005, igualmente dispone con **respecto a las solicitudes recibidas, que tal hecho no implica de manera alguna su aceptación por parte de la Dirección General de Ingresos.**

También debe tenerse en cuenta, que la citada disposición reglamentaria es clara al señalar que el análisis o la revisión técnica que efectúe la Dirección General de Ingresos con el propósito de autorizar o negar una de estas solicitudes, **de ninguna manera invalida su facultad de examinar la veracidad de las declaraciones juradas de rentas hechas por el contribuyente**, como en efecto ocurrió en la situación en estudio.

En opinión de esta Procuraduría, la entidad demandada actuó conforme a Derecho al momento de emitir el acto administrativo acusado de ilegal y, en consecuencia, **solicita respetuosamente a los Honorables Magistrados se sirvan declarar que NO ES ILEGAL la Resolución 201-7664 de 27 de junio der 2013**, emitida por la anterior Autoridad Nacional de Ingresos Públicos, hoy Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, sus actos confirmatorios y, por ende, se denieguen las restantes pretensiones de la demandante.

#### **V. Pruebas.**

1. Este Despacho objeta el documento visible de foja 27 a 31 del expediente judicial, consistente en una **copia de una escritura pública** que contiene el contrato de sociedad accidental celebrado por Corporación M & S Internacional CA, S.A., Constructora Meco, S.A., y Constructora Santa Fe Limitada para constituir el denominado Consorcio Corporación M&S-Meco-Santa FE- (Ipeti I)- la cual ha sido autenticada por el Notario Tercero del Circuito de Panamá y no por quien funge como Notario Primero del Circuito de Panamá, **ante quien se protocolizó ese instrumento público**, incumpliendo con ello lo previsto por el artículo 857 del Código Judicial que establece lo siguiente:

“**Artículo 857.** Los documentos privados deben presentarse en sus originales para que tengan el valor que en este Capítulo se les da, pero tendrán el mismo valor las copias de tales documentos en los casos siguientes:

1. ...
2. Cuando la copia haya sido **compulsada y certificada por el notario que protocolizó el documento** a solicitud de quien lo firmó o por cualquier otro funcionario público cuando estuviere en su despacho;  
...” (La negrita es nuestra).

2. Se objetan los documentos visibles a fojas 53 a 63 del expediente judicial por constituir **copias de documentos públicos que no han sido autenticadas por la autoridad encargada de la custodia de sus originales**, sino por un Notario Público, **lo que resulta contrario al texto del artículo 833 del Código Judicial** que, como condición indispensable para que se puedan incorporar al proceso pruebas de esta naturaleza, exige que las mismas se presenten en su forma original o mediante copias debidamente autenticadas por el funcionario custodio de las mismas.

3. Finalmente, se objetan los documentos consultables a fojas 64 a 84 del expediente judicial, consisten en las **copias** de facturas emitidas por el Consorcio Corporación M & S- Meco- Santafe (Ipeti-1), puesto que, a pesar que en ellas se observa un sello de autenticación por un Notario Público; no se puede perder de vista que por tratarse de **copias fotostáticas de documentos privados y no sus originales**, entonces las mismas **debían cumplir con los requisitos especiales establecidos en el artículo 857 del Código Judicial, lo que no ha ocurrido.**

4. Se **aduce** como prueba documental de la Procuraduría de la Administración, la copia debidamente autenticada del expediente administrativo que guarda relación con este caso, cuyo original reposa en los archivos de la institución demandada.

**VI. Derecho:** No se acepta el invocado por la demandante.

**Del Honorable Magistrado Presidente,**

Rigoberto González Montenegro  
**Procurador de la Administración**

Mónica I. Castillo Arjona  
**Secretaria General**

