



EXP: 08-000202-0161-CA

RES: 000183-S1-F-2009

SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. San José, a las dieciséis horas treinta minutos del diecinueve de febrero de dos mil nueve.

Procesos de conocimiento acumulados establecidos en el Tribunal Procesal Contencioso Administrativo, bajo los expedientes números 08-000202-0161-CA, 08-000200-0161-CA, 08000194-0161-CA, 08-000193-0161-CA, 08-000199-0161-CA, 08-000196-0161-CA, 08-000195-0161-CA, 08-000201-0161-CA, 08-000198-0161-CA y 08-000197-0161-CA, por **COMERCIALIZADORA BANANEROS DE COSTA RICA SOCIEDAD ANÓNIMA, AGRÍCOLA INDUSTRIAL SAN CAYETANO SOCIEDAD ANÓNIMA** y **FRUTAS TROPICALES VENECIA SOCIEDAD ANÓNIMA** representadas por su apoderado generalísimo el señor Gabriel Jaime Montoya Aristizábal, cédula de residencia no. 117000876310, empresario; contra el **ESTADO**, representado por la procuradora Maureen Patricia Vega Sánchez, vecina de Cartago. Figuran además, como apoderados especiales judiciales de las actoras, los licenciados Luis Chacón Camacho y Julia Marín Hernández. Las personas físicas son mayores de edad, casados y con la salvedades hechas, abogados, vecinos de San José.

RESULTANDO

1.- Con base en los hechos que expuso y disposiciones legales que citó, la actora Comercializadora Bananeros de Costa Rica S.A., estableció proceso de conocimiento, bajo el no. 08-000202-0161-CA, a fin de que en sentencia se anule la resolución administrativa del Tribunal Aduanero Nacional no. 323-2007 de las 16:25 horas del 25 de octubre de 2007. La actora Agrícola Industrial San Cayetano S.A., interpuso procesos de conocimiento bajo los expedientes no. 08-000200-0161-CA y 08-000201-0161-CA, para que en sentencia se anule las resoluciones administrativas del Tribunal Aduanero Nacional no. 339-2007 de las 9:15 horas del 22 de noviembre de 2007 y de la Aduana Santamaría no. AS-DN-F-DEV-5990-2007 de las 13:30 horas del 22 de octubre de 2007. Por su parte, la actora Frutas Tropicales de Venecia S.A., estableció procesos de conocimiento bajo los expedientes nos. 08-000194-0161-CA, 08-000193-0161-CA y 08-000199-0161-CA, a fin de que en sentencia se anule las resoluciones administrativas del Tribunal Aduanero Nacional nos. 342-2007 de las 9:30 horas, 341-2007 de las 09:25 horas y 340-2007 de las 09:20 horas, éstas del 22 de noviembre de 2007. También la citada empresa interpuso procesos de conocimiento bajo los expedientes nos. 08-000196-0161-CA, 08-000195-0161-CA, 08-000197-0161-CA y 08-000198-0161-CA, para que en sentencia se anule las resoluciones administrativas de la Aduana Santamaría nos. AS-DN-F-DEV-5989-2007 de las 13:15 horas del 22 de octubre de 2007, AS-DN-F-DEV-5954-2007 de las 13 horas, AS-DN-F-DEV-5956-2007 de las 13:30 horas y AS-DN-F-DEV-5957-2007 de las 14 horas, éstas últimas del 18 de

octubre de 2007. Además, las sociedades actoras pretenden se les reconozcan y paguen los intereses de ley sobre el monto de la devolución, intereses que deben computarse a partir del día siguiente después de cumplidos tres meses desde la presentación de la solicitud de devolución y se condene al Estado al pago de las costas personales y procesales.

2.- El Juez tramitador del Tribunal Contencioso Administrativo en resolución de las 9 horas del 30 de mayo de 2008, ordenó la acumulación de los expedientes no. 08-000200-0161-CA, 08-000194-0161-CA, 08-000193-0161-CA y 08-000199-0161-CA al expediente no. 08-000202-0161-CA, por tener todos ellos en común la impugnación de resoluciones del Tribunal Aduanero Nacional. En la misma resolución ordenó la acumulación de los expedientes no. 08-000195-0161-CA, 08-000201-0161-CA, 08-000198-0161-CA y 08-000197-0161-CA al expediente no. 08-000196-0161-CA, por tener todos ellos en común la impugnación de resoluciones de la administración aduanal.

3.- El Estado contestó negativamente y opuso las excepciones de falta de derecho y la expresión genérica de "*sine actione agit*". En los expedientes no. 08-000195-0161-CA, 08-000201-0161-CA, 08-000198-0161-CA, 08-000197-0161-CA y 08-000196-0161-CA. Además, la parte demandada renunció a la audiencia de conciliación.

4.- Para efectuar la audiencia preliminar correspondiente al expediente no.08-000196-0161-CA se señalaron las 8 horas 30 minutos del 23 de setiembre y

para el expediente no. 08-202-0161-CA las 8 horas 30 minutos del 26 de setiembre, ambas de 2008, oportunidad en que hicieron uso de la palabra los licenciados Luis Chacón Camacho y Julia María Marín Hernández, así como la representante del Estado.

5.- En la audiencia preliminar del expediente no. 08-000196-0161-CA, la parte demandada interpuso excepción de caducidad, la cual fue rechazada. A solicitud de la representante estatal, se ordenó la acumulación de procesos al expediente no. 08-000202-0161-CA.

6.- En la audiencia preliminar del expediente no. 08-000202-0161-CA, el Juez tuvo por desistida parcialmente la pretensión establecida por la parte actora en cuanto a los intereses. Según el resultando primero, párrafo final, de la sentencia del Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Sexta, no. 843-2008, las pretensiones, para todos los procesos acumulados, quedó de la siguiente manera: ***"1.-Que se declare la disconformidad respecto del ordenamiento jurídico y la consecuente nulidad absoluta del párrafo cuarto del artículo 45 del Decreto Ejecutivo 26285-H-COMEX, que es el Reglamento del Régimen Devolutivo de Derechos, que dice. (sic) "El plazo máximo para solicitar la devolución será de doce meses, contado a partir de la aceptación de la declaración de importación respectiva." Que se declare la nulidad absoluta de las siguientes resoluciones administrativas de la Aduana Santamaría AS-DN-F-DEV-5989-2007, AS-DN-F-DEV-5956-2007,***

AS-DN-F-DEV-5957-2007, AS-DN-F-DEV-5954-2007 y AS-DN-F-DEV-5990-2007; así como de las siguientes resoluciones No. 323-2007, 339-2007, 342-2007, 341-2007 y 340-2007, del Tribunal Aduanero Nacional.

3. Que se condene al demandado al pago de ambas costas."

7.- El Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Sexta, integrada por los Jueces Cynthia Abarca Gómez, Marianella Álvarez Molina y Otto González Vílchez, en sentencia no. 843-2008 de las 15 horas del 15 de octubre de 2008, dispuso:

*"Se rechazan las excepciones de caducidad, falta de legitimación en su doble modalidad, falta de interés actual y falta de derecho. Se declara con lugar la demanda. En consecuencia: **1)** Se declara sustancialmente disconforme con el ordenamiento jurídico y, por ende, se anula el párrafo final del artículo 45 de Decreto Ejecutivo No. 26285-H-COMEX, que se (sic) corresponde al Reglamento del Régimen Devolutivo de Derechos y que señala**El plazo máximo para solicitar la devolución será de doce meses, contados a partir de la aceptación de la declaración de importación respectiva....**" De conformidad con lo dispuesto en el inciso 3) del artículo 130 en relación con el 131.1 del Código Procesal Contencioso Administrativo, esta declaración de ilegalidad tiene efectos erga omnes, declarativos y retroactivos a la fecha de la entrada en vigencia de la norma anulada, salvo los derechos adquiridos de buena fe y las situaciones jurídicas consolidadas. **2)** En ese tanto, y mientras no exista una ley formal y material que regule expresamente el plazo de prescripción que tendrá el*

exportador final para solicitar la devolución de los tributos efectivamente cancelados al momento de la importación en el Régimen Devolutivo de Derechos, deberá aplicarse supletoriamente el plazo de tres años que establece el artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios para reclamar la restitución o devolución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas que generen un derecho de crédito a su favor. Plazo que empezará a correr a partir de la fecha de la efectiva exportación de los productos a los que incorporaron los insumos, envases y embalajes inicialmente importados. 3) Se advierte también deberá el Poder Ejecutivo abstenerse de regular el plazo mencionado en los puntos anteriores a través de cualquier conducta formal administrativo, toda vez que la determinación de dicho plazo es materia reservada a la ley. 4) Se anulan por ilegales las siguientes resoluciones administrativas de la Administración Aduanera: AS-DN-F-DEV-5954-2007, AS-DN-F-DEV-5956-2007, AS-DN-F-DEV-5957-2007, AS-DN-F-DEV-5989-2007 Y AS-DN-F-DEV-5990-200 (sic); así como los siguientes fallos del Tribunal Aduanero Nacional No.323-2007, No.339-2007, No.340-2007, No. 341-2007 y No. 342-2007, en tanto aplicaron directamente la norma anulada en evidente detrimento de las situaciones jurídicas de las sociedades actoras. 5) Igualmente, se anulan por conexidad únicamente en la medida que aplicaron directamente a las actoras la limitación ilegítima ya analizada y rechazaron el estudio de las solicitudes de devolución de tributos a las sociedades actoras por haberlas presentado, a su criterio, en forma extemporánea, las siguientes

conductas administrativas formales: a) Las resoluciones No. RES-AC-DN-1847-2007, de 16 de julio del 2007, RES-AS-DN-DEV-5489-2007, RES-AS-DN-DEV-5490-2007 Y AS-DN-DEV-5488-2007, todas del 19 de setiembre del 2007 y RES-AS-DN-DEV-5535-2007, de 21 de setiembre del mismo año, dictada por la Administración Aduanera, específicamente las Aduanas Central y Santamaría. B) Los fallos No. 343-2007-344-2007, 345-2007-347-2007 y 356-2007, todos de 27 de noviembre del 2007, dictados por el Tribunal Aduanero Nacional. C) El oficio No. DM-00247-7, de 07 de marzo de 2007, emitido por el Ministerio de Comercio Exterior, así como los actos administrativos GO-1086-07, del 13 de abril, GO-1515-07, de 16 de mayo, GO-1546-07, de 18 de mayo, GO-2179-07, de 12 de julio, todos del año 2007, de la Promotora de Comercio Exterior. 6) Se ordena al Ministerio de Comercio Exterior, la Promotora de Comercio Exterior y a la Administración Aduanera, cada uno dentro del marco de su competencia, admitir para su estudio, las solicitudes de devolución de tributos efectivamente pagados dentro del Régimen Devolutivo de Derechos que presentaron las sociedades actoras y que fueron denegadas por las conductas formales aquí anuladas por fundamentarse en la disposición reglamentaria aquí anulada. Lo anterior a efectos de verificar si éstas cumplen con los requisitos exigidos por la normativa vigente y determinar si resulta legítima la devolución de los tributos efectivamente cancelados al momento de la importación de los insumos, envases o embalajes incorporados a productos que posteriormente fueron exportados en el Régimen Devolutivo de Derechos.

Deberá tomar nota la accionada que se está en presencia de un acto reglado, por lo que en caso de determinarse el cumplimiento de las condiciones exigidas por el ordenamiento jurídico para tales efectos, deberá la Administración Aduanera hacer efectiva tal devolución a más tardar durante el ejercicio presupuestario siguiente al de la fecha del reclamo del contribuyente, tal y como lo dispone el artículo 43 del citado Código de Normas y Procedimientos Tributarios. 7) Se imponen las costas procesales y personales a la parte demandada. 8) Una vez firme la sentencia, publíquese íntegramente (sic) en el Diario Oficial La Gaceta, con cargo al Estado.”

8.- El Estado formula recurso de casación indicando expresamente las razones en que se apoya para refutar la tesis del Tribunal de instancia.

9.- En los procedimientos ante esta Sala se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Magistrada León Feoli

CONSIDERANDO

I.- Las empresas Comercializadora Bananeros de Costa Rica, S.A., Agrícola Industrial San Cayetano, S.A. y Frutas Tropicales de Venecia, S.A., presentaron demandas que el Juez Tramitador del Tribunal Procesal Contencioso-Administrativo acumuló, por tener en común, según lo demandado y conforme se definió en la audiencia preliminar, la nulidad del párrafo cuarto del artículo 45 del Decreto Ejecutivo 26285-H-COMEX o Reglamento del Régimen Devolutivo de Derechos, que dice: *"El plazo máximo para solicitar la devolución será de doce meses,*

contados a partir de la aceptación de la declaración de importación respectiva". Además, la impugnación de resoluciones de la Administración Aduanera y del Tribunal Aduanero Nacional. El Estado contestó negativamente y opuso las excepciones de falta de derecho y la expresión genérica "*Sine actione agit*". Asimismo, planteó la defensa de caducidad de la acción, que también alegó en la audiencia preliminar, donde fue rechazada. La invocó de nuevo en la fase oral de conclusiones. En la sentencia ahora recurrida, el Tribunal rechazó todas las excepciones, incluyendo la de caducidad, esta última, por aplicar el canon 175 de la Ley General de la Administración Pública, que contenía el plazo de caducidad de cuatro años, para la impugnación de los actos absolutamente nulos. Declaró con lugar las demandas acumuladas en lo siguiente: por considerarlo contrario al ordenamiento jurídico, anuló el párrafo final del relacionado artículo 45 del Decreto Ejecutivo no. 26285-H-COMEX. Confirió efectos erga omnes, declarativos y retroactivos a la fecha de la entrada en vigencia de la norma anulada, con la salvedad para derechos adquiridos de buena fe y situaciones jurídicas consolidadas. Dispuso que mientras no exista una ley que regule expresamente el plazo de prescripción que tendrá el exportador final para solicitar la devolución de los tributos cancelados al momento de la importación en el Régimen Devolutivo de Derechos, deberá aplicarse, de manera supletoria, el plazo de tres años del canon 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, para reclamar la restitución o devolución de los pagos debidos en virtud de las normas sustantivas que le

generen un derecho de crédito. Ese plazo comenzará a regir desde la fecha de la efectiva exportación de los productos a los que incorporaron los insumos, envases y embalajes inicialmente importados. Advirtió que el Poder Ejecutivo deberá abstenerse de regular el plazo mencionado, a través de cualquier conducta formal administrativa, por tratarse de materia reservada a la ley. También, anuló las resoluciones administrativas de la Administración Aduanera: AS-DN-F-DEV-5954-2007, AS-DN-F-DEV-5956-2007, AS-DN-F-DEV-5957-2007, AS-DN-F-DEV-5989-2007, AS-DN-F-DEV-5990-2007 y los fallos del Tribunal Aduanero Nacional: nos. 323-2007, 339-2007, 340-2007, 341-2007, 342-2007, por aplicar la norma anulada en detrimento de situaciones jurídicas de las sociedades coactoras. Asimismo, por conexidad y en tanto aplicaron a ellas la limitación ilegítima y rechazaron el estudio de las solicitudes de devolución de tributos, por considerarlas extemporáneas, las resoluciones de la Administración Aduanera de las Aduanas Central y Santamaría: RES-AC-DN-1847-2007, RES-AC-DN-DEV-5489-2007, RES-AC-DN-DEV-5490-2007, RES-AC-DN-DEV-5488-2007, RES-AC-DN-DEV-5535-2007; los fallos dictados por el Tribunal Aduanero Nacional: nos. 343-2007, 344-2007, 345-2007, 347-2007, 356-2007; el oficio no. DM-00247-7 del Ministro de Comercio Exterior; los actos administrativos: GO-1086-07, GO-1515-07, GO.1546-07, GO-2179-07 de la Promotora de Comercio Exterior. Ordenó a esta y al referido Ministerio, admitir para su estudio, las solicitudes de devolución de tributos pagados dentro del Régimen Devolutivo de Derechos, que presentaron las codemandantes y que les

fueron denegadas por las conductas formales anuladas en virtud de basarse en la disposición reglamentaria de cita. Ello, a efecto de verificar si cumplen con los requisitos exigidos por la normativa vigente y determinar si resulta legítima la devolución de los tributos. Agregó que el Estado deberá tomar nota de que se está en presencia de un acto reglado, por lo que en caso de determinarse el cumplimiento de las condiciones exigidas por el ordenamiento jurídico para tales propósitos, deberá la Administración Aduanera hacer efectiva la devolución, a más tardar, durante el ejercicio presupuestario siguiente al de la fecha del reclamo de las contribuyentes. Impuso el pago de ambas costas al demandado.

II.- El representante estatal formula recurso de casación. Manifiesta que al contestar la demanda y en las audiencias preliminares, solicitó la declaratoria de caducidad, por cuanto las resoluciones administrativas, cuya nulidad pretenden las coaccionantes, fueron impugnadas fuera de los plazos establecidos en los artículos 83, inciso 4), de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 165 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. No obstante, alega, el Tribunal rechazó esa gestión, por considerar que la nulidad peticionada es absoluta, debiendo aplicarse el canon 175 de la Ley General de la Administración Pública, que regula un plazo concreto para la impugnación de nulidades específicas, diverso al común u ordinario del precepto 83, inciso 4), de aquella Ley. Además, porque ese órgano jurisdiccional estimó que el régimen de invalidez normado en la Ley General de la Administración Pública, es de orden público y

deroga todo lo que se le oponga, aunado a que está contenido en el Libro Primero, de manera que los principios de esa legislación deberán prevalecer, al tenor del cardinal 365 ibídem. Censura aplicación indebida del artículo 175 de la Ley General de la Administración Pública e inaplicación de los numerales 83 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 165 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Con referencia a varios fallos, afirma que esta Sala, en materia Tributaria, ha sido enfática y reiterativa en desconocer la aplicación del relacionado artículo 175, por reconocer que prevalece el canon 83 citado, lo que ha sido base para que los Tribunales de Justicia hayan mantenido esa misma línea jurisprudencial, de modo que el plazo para accionar en sede judicial será de 30 días hábiles después de haberse notificado la resolución impugnada. Agrega que en un asunto similar al presente, tramitado bajo las nuevas reglas que sienta el Código Procesal Contencioso-Administrativo, la parte actora impugnó solo la resolución emitida por la Aduana y no el fallo del Tribunal Aduanero Nacional que declaró inadmisibile un recurso de apelación por extemporáneo. Allí, continúa, el Juzgado acogió la defensa previa de caducidad del derecho por vencimiento de los 30 días concedidos para interponer el proceso jurisdiccional y ese criterio fue confirmado por esta Sala en el voto de mayoría dictado en resolución no. 491-S1-2008 de las 15 horas 10 minutos del 24 de julio de 2008. En esa resolución, explica, la minoría razonó que cuando se invoque la nulidad absoluta del acto impugnado en asuntos tributarios, debe aplicarse el

artículo 175 de la Ley General de la Administración Pública, dando así un giro a la jurisprudencia de más de 15 años. Ese voto salvado, agrega, es la base en que se sustenta la sentencia impugnada, aún cuando en esta no se diga expresamente; pero es objetable por desconocer la especialidad de la materia tributaria. En efecto, expresa, la devolución de tributos aduaneros que reclaman los demandantes, surge a raíz de un beneficio que el legislador otorga a los exportadores, mediante el cual se autoriza la devolución de los impuestos líquidos en la declaración de importación, según los artículos 190 y 191 de la Ley General de Aduanas y así, se trata de un asunto previsto en el canon 82 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Además, señala, los actos administrativos impugnados son resoluciones emitidas por la Aduana Santamaría, que se rigen por una normativa especial y aunque la nulidad pretendida sea relativa o absoluta, el plazo para accionar en sede judicial siempre será de 30 días, según aplicación de los preceptos 83, inciso 4), de la citada Ley y 165 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, conforme ha sido el criterio jurisprudencial. Detalla que el acto de origen tributario-aduanero no es un simple acto administrativo. A su juicio, se caracteriza por su contenido económico, como lo consideró el legislador al promulgar la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, diferenciando los procedimientos ordinarios de los especiales, para encasillar, dentro de estos últimos, la materia tributaria o impositiva, por lo que le es aplicable el plazo especial de caducidad. También

cuenta con un procedimiento administrativo específico, agrega, contemplado en el Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Así las cosas, resume, debe aplicarse el principio de prevalencia de la norma especial sobre la general, como igualmente lo ha reiterado la jurisprudencia de esta Sala, según informa y apoya con citas de diversas sentencias. Insiste que no procede el artículo 175 de la Ley General de la Administración Pública, porque es norma general, que cede ante la normativa especial tributaria. Tampoco es dable diferenciar si la nulidad es relativa o absoluta, enfatiza, para no dar cabida al plazo de los 30 días de caducidad, como erróneamente lo hizo el Tribunal al aplicar el canon 175 de la Ley General de la Administración Pública; además, amplía, con ese criterio, el Fisco no tendría la certeza de que los tributos recaudados no serán reclamados por los contribuyentes, hasta tanto expire el plazo de cuatro años establecidos por esa disposición. Señala que existen tesis opuestas en dos secciones del mismo Tribunal Contencioso-Administrativo, una de ellas es la que objeta, la cual contraría el criterio jurisprudencial que ha imperado y al que se ha referido en detalle.

III.- El Código Procesal Contencioso-Administrativo, en el Transitorio Tercero, establece: *"El régimen de impugnación de los actos que hayan quedado firmes en la vía administrativa antes de la vigencia del presente Código, se regirá por la legislación vigente en ese momento"*. El Tribunal estimó que los actos impugnados adquirieron firmeza antes del 1 de enero de 2008 y eso no fue combatido en el recurso. Además, considérese que la pretensión de las

accionantes apunta a la declaratoria de nulidad de una norma del Reglamento de los Regímenes de Perfeccionamiento Activo y Devolutivo de Derechos (Decreto no. 26285-H-COMEX) que cuestionan, precisamente, por adolecer de un vicio de nulidad absoluta. De allí es que se derivan, como corolario, el resto de peticiones, atinentes a los reclamos para la devolución de las sumas pagadas por tributos, de acuerdo con el régimen devolutivo de derechos, lo mismo que a la declaratoria de ilegalidad de los actos administrativos que denegaron esas gestiones. De este modo, en tesis de principio, sería aplicable la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Queda entonces por definir, la normativa aplicable en punto al plazo para impugnar, en vía jurisdiccional, un Reglamento como el señalado, antes de la vigencia del Código de Cita. El relacionado Reglamento o Decreto no. 26285-H-COMEX, al disponer, en su artículo 45: *"El plazo máximo para solicitar la devolución será de doce meses, contados a partir de la aceptación de la declaración de importación respectiva"*, hace referencia al reintegro de sumas pagadas como tributos, al momento de la importación, según el régimen devolutivo de derechos, previsto en el artículo 190 de la Ley General de Aduanas que a él remite. Consiste, en esencia, en un crédito a favor del exportador, como bien tipifica en el canon 191 de la Ley General de Aduanas. En ese sentido, no aplica el precepto 83, inciso 4, de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, porque esta norma, según el precepto 82 *Ibíd*em, contempla un plazo de 30 días, para que se interpongan las impugnaciones que tuvieren por

objeto actos o disposiciones sobre fijación o liquidación de tributos, multas y demás rentas o créditos públicos establecidos en vía administrativa. Tampoco procede el 165 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, antes de su reforma por el Código Procesal Contencioso-Administrativo, que confiere el derecho de acudir a la vía contencioso-administrativa para combatir los fallos del Tribunal Fiscal Administrativo. Por ende, ante la ausencia de norma especial que rija lo pretendido, esto es, como ya se dijo, la nulidad del Reglamento, en tanto fija en 12 meses el plazo para solicitar la devolución de lo pagado por tributos, a partir de aceptarse la declaración de importación respectiva y, consecuencia de ello, los actos concretos en que procede ese plazo, procede aplicar el artículo 175 de la Ley General de la Administración Pública, al decir: *"Caducará en cuatro años la potestad del administrado para impugnar el acto absolutamente nulo en la vía administrativa y jurisdiccional, sin que se apliquen al respecto los plazos normales de caducidad"*. Refuerza lo anterior, la nulidad absoluta, no cuestionada por el Estado. En definitiva, deviene inaplicable el canon 45 del aludido Decreto, pues como se adujo en la demanda y así lo resolvió el Tribunal en la sentencia impugnada, sin que el demandado haya combatido en este particular, se trata de una norma afecta a nulidad absoluta, por invadir la esfera de acción que compete al régimen legal en el tema de fijación de plazos prescriptivos o de caducidad, sobre todo, respecto a la decadencia de créditos tributarios, a tono con el ordinal 5 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Tampoco rige el precepto 43

Ibídem. Este establece un plazo de tres años para que los contribuyentes y los terceros responsables demanden y se refiere a los reclamos para que se restituyan pagos indebidamente hechos en concepto de impuestos. Como se dijo, esta no es la situación fáctica ni jurídica propia del caso en estudio. Así las cosas, no ha operado la caducidad que reclama el recurrente.

IV.- Por consiguiente, se impone desestimar el recurso y mantener lo resuelto por el Tribunal, en el entendido que no es dable aplicar, al caso concreto, el precepto 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, sino el 175 de la Ley General de la Administración Pública. A juicio de esta Sala, la complejidad propia de este proceso, justifica que el Estado haya recurrido, motivo por el cual, en orden a lo previsto en el cardinal 150, inciso 3), del Código Procesal Contencioso-Administrativo, se le debe exonerar de pagar las costas personales y procesales que el recurso genere.

POR TANTO

Se declara sin lugar el recurso. Por las razones dadas, se mantiene lo resuelto por el Tribunal. Se exonera al Estado de pagar las costas personales y procesales del recurso.

Anabelle León Feoli

Luis Guillermo Rivas Loáiciga

Román Solís Zelaya

Óscar Eduardo González Camacho

Carmenmaría Escoto Fernández