

EXP: 98-000798-0013-CA

RES: 000037-F-04

SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.- San José,
a las diez horas treinta y cinco minutos del veintiuno de enero del año dos mil cuatro.

Proceso contencioso administrativo -especial tributario- Tramitado en el Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Primera por **MUNICIPALIDAD DE TILARAN**, representada por su Alcalde R.L.V., vecino de Tilarán, contra **INSTITUTO COSTARRICENSE DE ELECTRICIDAD**, representado por su apoderado general judicial, sin limite de suma, Licenciada J.B.H., divorciada y vecina de San José. Figuran además como apoderados especiales judiciales y administrativos de la parte actora, el Doctor E.R.F., vecino de San José y los licenciados, G.E.G.M. y L.C.S.. Las personas físicas son mayores de edad y con las salvedades hechas casados, abogados y vecinos de Alajuela.

RESULTANDO

1º.- Con base en los hechos que expuso y disposiciones legales que citó la parte actora planteó demanda especial tributaria, cuya cuantía se fijó como inestimable, a fin de que en sentencia se declare: “1. Con lugar las presentes diligencias y consecuentemente los montos cobrados en esta vía conforme con los montos desglosados y de acuerdo con la información disponible, dada la negativa del ente demandado a suministrar información alguna. 2. Que se declare la improcedencia de las justificaciones presentadas en sede administrativa por el ICE con base en las cuales se ampara para no pagar el impuesto de patente que adeuda a la Municipalidad de Tilarán, justificaciones que se plasman en los oficios GG-0517-98 de 25 de mayo de 1998, GG-0664-98 de 9 de julio de 1998, ambos suscritos por la Gerencia General del ICE. 3. Que obligue al ICE a depositar los montos aquí

cobrados, sin perjuicio del cobro que recaiga sobre los períodos no prescritos y que no se han incluidos (sic) en este cobro. 4. Que declare la obligación del ICE de continuar con el pago del impuesto de patente de forma igualitaria a los restantes generadores de energía hidroeléctrica ubicados en el Cantón de Tilarán. 5. Que se declare la obligación del ICE de cancelar las multas por no presentación ni pago del impuesto de patente en tiempo. 6. Que se obligue al ICE al pago de daños y perjuicios generados por su actuación incumpliente de la ley. 7. Que sea a cargo del ICE el pago de ambas costas de este proceso.”.

2°.- La representante del Instituto Costarricense de Electricidad, contestó negativamente las pretensiones de la actora e interpuso las excepciones de defectos formales de la demanda, prescripción, falta de derecho, falta de interés actual, falta de legitimación ad causam activa y pasiva y la genérica sine actione agit.

3°.- El Tribunal Contencioso Administrativo, Sección Primera, integrado por los Jueces Horacio González Quiroga, Cristina Víquez Cerdas y Hubert Fernández Argüello, en sentencia N° 364-2002 de las 16:28 horas del 11 de octubre de 2002, **dispuso:** “Se rechazan las excepciones de defectos formales de la demanda, falta de legitimación ad causam activa y pasiva, y falta de interés actual. Se declara con lugar la defensa de falta de derecho e improcedente la demanda en todos sus extremos. Por innecesario, se omite pronunciamiento en cuanto a la excepción de prescripción. Se resuelve sin especial condenatoria al pago de las costas procesales y personales.”.

4°.- El Lic. R.F., en su expresado carácter, formuló recurso de casación ante esta Sala por el fondo. Alega violación de los numerales 1 y 3 de la Ley 7283; 31 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios; 129 párrafo infine de la Constitución Política; 8 del Código Civil; 20 del Decreto- Ley 449 del 8 de abril de

1949.

5°.- Para efectuar la vista se señalaron las 9:00 horas del 23 de abril del 2003. Asistieron los representantes de la actora, Dr. E.R.F. y el Lic. A.N.Q., quien hizo uso de la palabra.

6°.- En los procedimientos se han observado las prescripciones legales.

Redacta Magistrado Solís Zelaya; y,

CONSIDERANDO

I.- R.L.V., en su condición de Alcalde de la Municipalidad de Tilarán, planteó proceso especial tributario contra el Instituto Costarricense de Electricidad (en lo sucesivo designado por su acrónimo), alegando falta de pago del impuesto de patente que debía cubrirse como consecuencia de la actividad lucrativa ejercida en ese cantón a través de las plantas hidroeléctricas de Arenal, Corobicí y Sandillal. Acusó haber iniciado el reclamo administrativo el 21 de abril de 1998, el cual fue denegado el 25 de mayo de ese año, por la Gerente General en el oficio 517-98 E-3857. Aduce que planteó recurso de revisión el 29 de junio de 1998, sin embargo, continúa, fue rechazado el 9 de julio en nota GG-664/98 E-3869. Pide la nulidad de lo decidido y se ordene cancelar los montos correspondientes al impuesto de patente, generados a partir de la operación de las plantas hidroeléctricas, que no se encuentren prescritos. La entidad demandada contestó en forma negativa, e interpuso la defensa previa de defectos formales de la demanda. Alegó la prescripción y las excepciones perentorias de falta de derecho, falta de interés actual y falta de legitimación ad causam activa y pasiva. El Tribunal, de oficio, advirtió una posible inadmisibilidad de la acción por caducidad de los plazos para la interposición, por lo cual concedió audiencia a las partes, y en el voto N° 478-99 de

las 11 horas 30 minutos del 6 de diciembre de 1999, declaró inadmisibile la acción. Ante recurso de casación, esta Sala anuló el pronunciamiento para declarar admisible la demanda. Al resolver el fondo del asunto, el Tribunal acogió la defensa de falta de derecho, para declarar improcedentes los pedimentos. Rechazó las excepciones de defectos formales de la demanda, falta de legitimación ad causam activa, pasiva, y falta de interés actual. Por estimarlo innecesario, omitió pronunciamiento sobre la excepción de prescripción. El actor, inconforme con lo resuelto, interpone recurso de casación.

II.- El recurrente reputa conculcado el primer numeral de la Ley de Tarifas e Impuestos Municipales del Cantón de Tilarán N° 7283, del 15 de enero de 1992, promulgada con posterioridad a la Ley de Creación del ICE, y que obliga al pago de impuestos a cualquier persona física o jurídica que realice actividades lucrativas. En su posición, la demandada no se constriñe a brindar un servicio público, pues paga impuesto sobre la renta, emite y compra bonos de inversión y tiene un superávit de miles de millones de colones. El espíritu de la exención contenida en su ley de creación, asegura, fue permitir el desarrollo de esa institución, lo cual ya se cumplió. Expresa violentados los artículos 31 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, y el ordinal 3 de la Ley de la Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos N°7593, norma que regula el concepto de servicio al costo, y al cual se ampara el ICE para no pagar el tributo, pues según esa regla las utilidades se destinan a mejorar la prestación del servicio público, no a pagar impuesto sobre la renta, por lo que si la demandada tiene ganancias y paga renta, no puede invocarse el principio de servicio al costo. Asegura derogatoria tácita del canon 20 de la Ley 449 de 1941 por el artículo 1 de la Ley 7283 de 1992, y sobre el tópico cita doctrina y jurisprudencia de carácter general y no sobre el conflicto

legal que pretende evidenciar. Finalmente reputa antinomia porque una norma exige el pago del tributo y la otra lo exonera, por lo que hay derogatoria tácita . En vista de configurarse el hecho generador del tributo establecido en el artículo 1 de la Ley 7283, asegura, resultan transgredidos los numerales 129 in fine de la Constitución Política y 8 del Código Civil. En libelo presentado el 14 de marzo del presente año, el casacionista amplía sus motivos de disconformidad.

III.- La ampliación del recurso de casación, integrando lo dispuesto en los artículos 70 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y 604 del Código Procesal Civil, procede dentro del plazo de cinco días a partir de la notificación del auto que lo admite. En el litigio que nos ocupa, la admisión fue puesta en conocimiento el 24 de enero de este año, empero, la ampliación fue presentada hasta el 14 de marzo, es decir fuera del plazo de cinco días, por lo cual los cargos formulados en ella no son atendibles, y así se dispone en esta oportunidad por razones de economía procesal.

IV.- El punto medular del libelo del recurrente, estriba en que la exención prevista en el ordinal 20 de la Ley de Creación del Instituto Costarricense de Electricidad N° 449 del 8 de abril de 1949 fue derogada tácitamente por la Ley 7283. El artículo en cuestión detalla: *“El Instituto Costarricense de Electricidad está exento del pago de impuestos nacionales y municipales y goza de franquicia postal y telegráfica.”*. Esta norma ha sido objeto de múltiples reformas. Fue adicionada por el primer ordinal de la Ley N° 764 del 25 de octubre de 1949. Está derogada en lo que se oponga a lo normado en la Ley N° 2151 del 13 de agosto de 1957 que elimina diversas exenciones de derechos de aduana según sus artículos 3 y 4. De igual modo, pueden mencionarse las derogatorias tácitas incluidas por el canon 15

de la Ley N° 5870 de 11 de diciembre de 1975 (que suprime todas las franquicias postales), el artículo 9 de la Ley N° 4513 de 2 de enero de 1970 (donde se derogan todas las franquicias telegráficas y radiográficas); y el ordinal 16 de la Ley N° 7088 de 30 de noviembre de 1987 (el cual elimina las exenciones para la importación de vehículos). El recurrente objeta que esta norma fue derogada tácitamente por la Ley de Tarifas Municipales del Cantón de Tilarán N° 7283 publicada en la Gaceta N° 27 del 7 de febrero de 1992, que establece en su primer artículo: *“Las personas físicas o jurídicas que se dediquen al ejercicio de cualquier tipo de actividades lucrativas en el Cantón de Tilarán, estarán obligadas a pagarle a la Municipalidad un impuesto de patentes que las faculte a ejercer esas actividades, de conformidad con lo establecido en la presente ley”*. Como puede inferirse de las diversas reformas sufridas por el artículo 20 de la Ley de Creación del I.C.E, el legislador se ha ocupado de suprimirle diversos beneficios tributarios concedidos en 1949, mediante derogatorias expresas, o bien, abrogaciones tácitas. En este último caso ha acudido a fórmulas tales como la expresada en la eliminación de la franquicia postal mediante la fórmula: *“Se suprimen todas las franquicias postales”* (artículo 15 Ley N° 5870). De igual modo ocurrió con la derogatoria de la franquicia telegráfica y radiográfica mediante el artículo 9 de la Ley 4513, que establece: *“Deróganse las franquicias telegráficas y radiográficas, otorgadas mediante leyes o convenios a favor de personas e instituciones...”*. Ello tuvo lugar, también, al eliminar en forma genérica las exenciones para la importación de vehículos libres de impuestos (artículo 16 de la Ley 7088) mediante la frase: *“Deróganse todas las exenciones para la importación de vehículos libres de impuestos, previstas en las diferentes leyes, decretos y reformas legales...”*. En lo que atañe a la Ley de Tarifas de Impuestos Municipales del Cantón de Tilarán no se establece derogatoria expresa

de norma alguna. Además, no contiene a lo largo de sus 22 artículos la fórmula tradicional utilizada por el legislador, según la cual se derogan todas las disposiciones que se opongan a lo normado, o alguna expresión equivalente. Nótese que la única ley abolida se constriñe a la Ley de Patentes del Cantón de Tilarán N° 7077 del 19 de agosto de 1987. En este recuento normativo es indispensable analizar la Ley Reguladora de todas las Exoneraciones Vigentes N° 7293 del 3 de abril de 1992, a fin de determinar si ésta incidió de alguna manera sobre las exenciones concedidas al ICE. Su primer artículo expresa: *“Se derogan todas las exoneraciones tributarias objetivas y subjetivas previstas en las diferentes leyes, decretos y normas referentes, entre otros impuestos, a los arancelarios, a las ventas, a la renta, al consumo, al territorial, a la propiedad de vehículos, con las excepciones que indique la presente ley... únicamente quedarán vigentes las exenciones tributarias que se mencionan en el artículo siguiente.”* El inciso l) del segundo artículo de la Ley 7293, excluye de la derogatoria a las exenciones otorgadas a las instituciones descentralizadas. Adicionalmente, en su artículo 63 el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (reformado por el ordinal 50 de la Ley N° 7293) señala que no pueden haber reglas que concedan exoneraciones, de fecha anterior a aquella data en la que se crea el tributo, ergo, la exoneración no puede ser anterior al impuesto. Esta regla tiene efectos a partir de su promulgación, esto es, el 3 de abril de 1992. Bajo este predicado, instituciones descentralizadas como el ICE, a partir de ese momento, y hacia futuro, no pueden beneficiarse de exoneraciones tributarias creadas al amparo de normas anteriores a aquéllas en las que se regula el tributo y conservan las exoneraciones concedidas por normas anteriores a esa fecha. No debe perderse de vista que la Ley Reguladora de Exoneraciones Vigentes, Derogatorias y Excepciones, surge, entre otras cosas, con la finalidad de

organizar la maraña de exenciones existentes a través de una elevada cantidad de leyes, sin embargo las restricciones a los beneficios que vinieron ostentando diversas actividades e instituciones, no pueden aplicarse con efecto retroactivo, por lo cual se mantienen las exoneraciones de impuesto concedidas antes de la entrada en vigencia de esa ley. En consecuencia la restricción del canon 63 ibídem sólo puede aplicar respecto de impuestos creados luego de esa data. Lo contrario entrañaría una repudiable aplicación retroactiva de la ley. Es justamente por estas razones, que la exoneración concedida a favor del ICE, no se ve afectada por la Ley N° 7283 de Tarifas e Impuestos Municipales del Cantón de Tilarán, porque se promulgó en fecha anterior a la Ley Reguladora de todas las exoneraciones vigentes, y no es sino hasta este momento cuando mediante norma expresa, se prohíbe otorgar exenciones bajo el amparo de normas de vieja data. El supuesto de hecho previsto en la Ley 7283 sólo podría habersele aplicado a la demandada, si la norma se promulga luego del 3 de abril de 1992. Así las cosas, por tratarse de un tributo anterior a la ley derogatoria de exoneraciones, el régimen de exención dispuesto en la ley de creación del ICE continuaba beneficiándolo en el momento de entrada en vigencia de la Ley N° 7283. Sostener lo contrario, se reitera, entrañaría una aplicación retroactiva del artículo 63 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, lo cual está vedado por disposición constitucional. Así las cosas, no asistiéndole derecho alguno a la parte actora en el cobro que realiza, tal y como lo dispuso el Tribunal, el recurso de casación debe desestimarse, imponiendo sus costas al promovente, según lo impone el canon 611 del Código Procesal Civil.

POR TANTO

Se rechaza el recurso planteado. Son sus costas a cargo del recurrente.

Anabelle León Feoli

Luis Guillermo Rivas Loáiciga

Román Solís Zelaya

Óscar Eduardo González Camacho

Carmenmaría Escoto Fernández

Rec: 760-02
gdc.-