



Jurisprudencia sobre las Simples Gestiones Ante la Administración Tributaria

Rama del Derecho: Derecho Tributario.	Descriptor: Información Tributaria.
Palabras Claves: Silencio Administrativo, Simple Gestión Tributaria, Simple Solicitud.	
Fuentes de Información: Normativa y Jurisprudencia.	Fecha: 16/05/2014.

Contenido

RESUMEN	2
NORMATIVA	2
Plazo para Resolver	2
JURISPRUDENCIA.....	3
1. Consecuencias del Silencio Administrativo	3
2. Actos de la Administración Tributaria No Contemplados en el Artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.....	4
3. Las Gestiones Comprendidas en el Artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y Sus Efectos sobre la Prescripción	6
4. Diferencia ente la Simple Solicitud y la Consulta Tributaria.....	6
5. La Simple Consulta y el Silencio Positivo.....	7

RESUMEN

El presente documento contiene jurisprudencia sobre la Simple Gestión Tributaria, considerando los supuestos del artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, los cuales han sido desarrollados por la jurisprudencia del Tribunal Contencioso Administrativo en sus diversas secciones y la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia.

NORMATIVA

Plazo para Resolver

[Código de Normas y Procedimientos Tributarios]ⁱ

Artículo 102. **Plazo para resolver.** El director general de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, están obligados a resolver toda petición o recurso planteado por los interesados dentro de un plazo de dos meses, contado desde la fecha de presentación o interposición de una u otro

(Así reformado el párrafo anterior por el inciso i) del artículo 27 de la Ley N° 8114, Ley Simplificación y Eficiencia Tributarias de 4 de julio del 2001).

Por petición se debe entender la reclamación sobre un caso real, fundado en razones de legalidad.

Vencido el plazo que determina el párrafo primero de este artículo sin que la Administración Tributaria dicte resolución, se presume que ésta es denegatoria, para que los interesados puedan interponer los recursos y acciones que correspondan.

En los casos de consultas se debe aplicar lo dispuesto en el artículo 119 (*) de este Código.

(Así corrida su numeración por el artículo 3 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 102 y traspasó el antiguo numeral 108 al actual)

() (Así reformado tácitamente por el artículo 6 de la indicada Ley de Justicia Tributaria, que corrió la numeración del antiguo artículo 114, siendo ahora 119).*

JURISPRUDENCIA

1. Consecuencias del Silencio Administrativo

[Sala Primera]ⁱⁱ

Voto de mayoría:

“VI. Conforme a lo expuesto en el considerando tercero previo, el recurso de casación debe exponer de manera diáfana cuales son las causas de disconformidad, haciendo ver los defectos que padece la sentencia impugnada, con expresión de las normas sustantivas que han resultado lesionadas con el proceder jurisdiccional. En la especie, el abogado del Estado no combato de manera directa ni debida el tema medular de fondo que se debate. En efecto, en este caso el punto en discusión es si correspondía o no el pago de réditos y multas por haber aplicado a las declaraciones de impuestos de venta y renta, créditos fiscales que aún no habían sido autorizados por la Administración, tratando de esa forma, de compensar el deber tributario. No se discute en lo absoluto si los créditos en cuestión eran líquidos y exigibles. Está claro que no existió acto administrativo que autorizara las cesiones de tales saldos a favor por lo que ciertamente, no podían aplicarse en la declaración de los gravámenes al no existir acto que declarara el derecho de utilizar los créditos para compensar otras obligaciones fiscales. Sin embargo, el casacionista se limita a exponer que no era debido reconocerlos, pues pese a no haber respuesta del Fisco en torno a las gestiones que buscaba obtener la autorización de las cesiones, la contribuyente no podía suponer que le habían sido otorgados, sino al contrario, por imperativo del numeral 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, inferir su denegatoria para instar los reclamos pertinentes. En ese tanto, lleva razón el mandatario del Estado, pues en efecto, contrario a lo que dispuso el Ad quem, la omisión de respuesta en este tipo de solicitudes dentro del plazo de dos meses, no desprende un derecho a suponer que salvo comunicación en contrario, la gestión fue acogida. Sucede todo lo contrario. De conformidad con la legislación que regula la materia bajo examen, en las relaciones jurídico-tributarias, el acto presunto solo opera en los supuestos que de manera expresa lo ha previsto el legislador. Es el caso del trámite de consulta regulada en el ordinal 119 ibidem, en la que ante la inercia pública, opera el silencio positivo siempre que el consultante hubiere expuesto su interpretación sobre el caso, tema que no se debate en este proceso. En todos los demás supuestos, ante la ausencia de habilitación legal, la disfunción administrativa, por sancionable y anormal que pueda considerarse, debe entenderse como denegatoria. Así se desprende con claridad del numeral 102 del Código de referencia, mandato que estatuye el deber del Fisco de resolver toda petición en el plazo de dos meses (salvo plazo especial fijado de modo expreso) y su falta de respuesta hacer entender el rechazo tácito del pedimento, es decir, opera un silencio negativo. Por ende, no comparte esta Sala el juicio del Ad quem al expresar

que la falta de respuesta o manifestación en contrario sobre la procedencia de las cesiones, hacía suponer que se había autorizado, es decir, que opera una suerte de silencio positivo, pues conforme a lo expuesto, esa inercia pública debía interpretarse como rechazo.[...] ”

2. Actos de la Administración Tributaria No Contemplados en el Artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios

[Sala Constitucional]ⁱⁱⁱ

Voto de mayoría

En forma reiterada ha señalado la Sala que no puede cargar el ciudadano con las deficiencias de las oficinas administrativas, y menos aún si ello va en detrimento de sus derechos fundamentales. La Constitución Política de nuestro país sanciona dos derechos correlativos en el artículo 27: el de petición y el de pronta resolución. El segundo, podría decirse que es consecuencia necesaria del primero, al cual garantiza, por cuanto la única forma de que el derecho de petición no sea letra muerta, es obligar al funcionario requerido a que conteste, de donde no es dable estimar que el silencio negativo sea respuesta, pues de conformidad con el artículo 127 de la Ley General de la Administración Pública, el funcionario debe resolver expresamente, aún operado el silencio negativo. Al igual que la petición, que debe ser formal, por escrito, la respuesta del funcionario requerido debe ser formal, en tiempo y debe estar comunicada, habida cuenta que se entiende que existe respuesta solo en tanto esté notificada al peticionario, pues éste lo que requiere, y tiene derecho a exigir, no es que se dé una respuesta, sino que se le dé a él una respuesta, aunque no necesariamente favorable a sus intereses, que deberá realizarse en el plazo de diez días que señala el artículo 32 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, si no hubiese plazo señalado para contestar en ley especial. La contestación que ofrezca el funcionario o entidad pública requerido de información, no puede limitarse a dar constancia de que se recibió la petición, sino que debe examinar el contenido de la solicitud y resolverla conforme a las atribuciones jurídicas que le competen, lo que no implica que la respuesta deba ser favorable a las pretensiones del administrado, sino que le debe responder lo antes posible, a fin de que eventualmente el administrado pueda plantear las respectivas acciones administrativas o judiciales, si el acto le depara perjuicio. En caso de que la solicitud adolezca de requisitos, lo propio es que la Administración haga la prevención, o, en caso de haberse presentado ante un órgano incompetente, procede también advertirlo o pasar el asunto a quien corresponda, pero notificando la decisión tomada, siempre partiendo de que, de no haber obstáculo alguno, debe la Administración brindar la información requerida o señalar el escollo que le impide hacerlo; indicar el estado de la gestión, o, en su caso, decidir sobre el fondo del asunto en el plazo legal. Ahora bien, cuando no se trata de peticiones puras y simples de información, sino de

peticiones con contenido concreto, que ameriten una decisión de la Administración, ya se trata de reclamos, quejas, o bien de recursos contra actos administrativos, es de aplicación el plazo de dos meses que establece el inciso primero del artículo 261 de la Ley General de la Administración Pública, cuando no se haya previsto por el legislador un término para resolver el caso concreto, pues de ser así, se aplicará la norma especial. De no proceder así la Administración, incurre en mora administrativa y por ello es amparable la infracción por violación al artículo 41 constitucional, sin perjuicio de que en la decisión del caso particular, esta Sala aprecie las razones que se aduzcan para considerar insuficientes los plazos antes señalados, atendidas las circunstancias y la índole del asunto. En este caso el recurrente presentó una nota el 14 de noviembre del 2006 ante la autoridad recurrida, en la que solicitó expresamente que se le indicara la fecha en que la Dirección General de Tributación solicitó a la Dirección General de Aduanas la información que consta a folios 19 a 24 del expediente administrativo de hojas de trabajo referentes a la fiscalización del impuesto sobre la renta del período fiscal 2002 de su representada, así como que se le facilitara copia del documento con el sello de recibido respectivo. La autoridad recurrida por su parte, ampara su omisión de dar respuesta, alegando que no ha transcurrido el plazo de dos meses legalmente establecido en el artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, lo cual es una apreciación totalmente incorrecta, pues lo presentado por el amparado no constituye en forma alguna reclamo o recurso alguno. Nótese que si bien dicha disposición señala: *"El director general de la Administración Tributaria o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, están obligados a resolver toda petición o recurso planteado por los interesados dentro de un plazo de dos meses, contado desde la fecha de presentación o interposición de una u otro..."* continúa indicando la norma: *"...Por petición se debe entender la reclamación sobre un caso real, fundado en razones de legalidad..."* y en este caso, la solicitud de una fecha y de un documento, no puede ser entendido bajo los supuestos de dicha norma, sino que constituye una gestión pura y simple, para lo cual la administración contaba con 10 días para brindar la información o denegarla si fuera del caso, pero debía resolver. No obstante había transcurrido más de un mes desde que el recurrente presentó la gestión y que el recurrido informa no haber dado respuesta. Por todo lo anterior procede estimar el recurso, ordenando a la autoridad recurrida que en el plazo de cinco días a partir de la comunicación de esta sentencia resuelva y le notifique lo pedido.

3. Las Gestiones Comprendidas en el Artículo 102 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y Sus Efectos sobre la Prescripción

[Sala Primera]^{iv}
Voto de mayoría

“IV. La segunda de las normas modificó la primera, restringiendo los motivos de condonación, impidiendo que se produjera cuando hubiera operado alguna causa interruptora de la prescripción. Tales causas pueden examinarse al tenor del artículo 53 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, que indica: "El curso de la prescripción se interrumpe por: a) El traslado de observaciones y cargos o los actos sucesivos dictados por la Administración Tributaria para determinar el tributo. Igualmente, se interrumpirá con la determinación del tributo efectuada por el sujeto pasivo. Como fecha de interrupción, se tomará la de la notificación del traslado de observaciones y cargos de la resolución administrativa o la presentación de la declaración respectiva fuera de término. b) Cualquier solicitud de rectificación del sujeto pasivo. c) El reconocimiento expreso de la obligación, por parte del deudor. d) El pedido de prórroga o de otras facilidades de pago. e) La notificación de actos administrativos o jurisdiccionales tendientes a ejecutar el cobro de la deuda. f) La interposición de toda petición o reclamo, en los términos establecidos en el artículo 102 del presente Código. Interrumpida la prescripción, no se considera el tiempo transcurrido con anterioridad y el término comienza a computarse nuevamente, a partir del primero de enero del año calendario siguiente a aquel en el que se produjo la interrupción."

4. Diferencia ente la Simple Solicitud y la Consulta Tributaria

[Tribunal Contencioso Administrativo, Sección I]^v
Voto de mayoría

"IV. Este Despacho considera los alegatos propuestos. En principio se debe señalar que la gestión del actor ante la Administración fue titulada como consulta y así se refirió por el Tribunal Fiscal Administrativo al resolver, pero no lo hizo en sentido técnico, pues no se trató de dicho trámite, ello en virtud de dos situaciones; la primera, que la Dirección General de Tributación expresamente indicó que no reunía los requisitos de ley y lo acogió como una simple petición; la segunda, que adolece de defectos que así lo determinan, pues el numeral 119 CNPT establece que es requisito para que proceda es que la duda se base en una situación concreta y actual, presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del término para el pago del tributo; ambos incumplidos en este caso, por ende se trata de una simple solicitud, conforme al artículo 102 ibídem (modificado por el artículo 3 y 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que

derogó el contenido del antiguo artículo 102 y traspasó el antiguo numeral 108 al actual; ver en este sentido el voto No. 134-2003 de quince horas cuarenta minutos del ocho de mayo del dos mil tres, de esta Sección).

5. La Simple Consulta y el Silencio Positivo

[Tribunal Contencioso Administrativo, Sección I]^{vi}
Voto de mayoría

"III. En primer lugar, resulta necesario aclarar qué tipo de gestión propuso la demandante ante la Administración; al efecto la norma que interesa dice: ARTICULO 119. Consultas. Quien tenga un **interés personal y directo**, puede consultar a la Administración Tributaria sobre la **aplicación del derecho a una situación de hecho concreta y actual**. A ese efecto, el consultante debe exponer en escrito especial, con claridad y precisión, todos los elementos constitutivos de la situación que motiva la consulta y puede asimismo expresar su opinión fundada. La nota o escrito en que se formule la consulta debe ser presentada con copia fiel de su original, la que debidamente sellada y con indicación de la fecha de su presentación, debe ser devuelta como constancia al interesado. **La consulta presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o, en su caso, dentro del término para el pago del tributo**, exime de sanciones al consultante por el excedente que resulte de la resolución administrativa, si es pagado dicho excedente dentro de los treinta días siguientes a la fecha de notificada la respectiva resolución. **Para evacuar la consulta la Administración dispone de cuarenta y cinco días y si al vencimiento de dicho término, no dicta resolución, se debe entender aprobada la interpretación del consultante, si éste la ha expuesto**. Dicha aprobación se limita al caso concreto consultado y no afecta a los hechos generadores que ocurran con posterioridad a la notificación de la resolución que en el futuro dicte la Administración. **Es nula la consulta evacuada sobre la base de datos inexactos proporcionados por el consultante**. (Así corregida su numeración por el artículo 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 114 al actual, la **negrilla no** es del original).-

Como se observa del texto, es requisito para que proceda la petición, que la duda se base en una situación concreta y actual, presentada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada o en su caso dentro del término para el pago del tributo, requisitos que la accionada acusa de incumplidos señalando que ya había vencido el plazo de dos pagos para el momento en que se hace la instancia. En este punto es importante adicionar una regulación concreta al caso en particular, cual es el propio artículo 22 de la Ley del IMPUESTO SOBRE LA RENTA [No. 7092 de 21 de abril de 1988], que es el que dispone la obligación de los pagos parciales adelantados y que en su párrafo final expresamente dispone: "La Administración Tributaria podrá

rectificar las cuotas de los pagos parciales cuando los **contribuyentes lo soliciten por escrito, antes de la fecha de su vencimiento** y demuestren satisfactoriamente, ante esa dependencia que la base del cálculo está afectada por ingresos extraordinarios o cuando se prevean pérdidas para el período fiscal de que se trate. (Así reformado mediante Ley 7535 del 1 ° de agosto de 1995, la **negrilla no** es del original).-

Para comprender este cuadro jurídico, debe tomarse en cuenta que el mecanismo de pago de este tributo, según el inciso a) de la norma citada, establece que se debe hacer una estimación aproximada, que se calcula sobre los tributos de los años precedentes, y se cancela cada tres meses del año natural, o sea en marzo, junio, setiembre y diciembre; de manera que tres recibos vencen antes de la declaración jurada y el otro después, a menos de que se esté en una situación de excepción. La actora solicitó que se le reconozca esta posición especial el 30 de junio de 1997, para aplicar ese año, o sea, cuando aún faltaban las fechas de un pago parcial, la declaración y el final, pero cuando ya había transcurrido más de la mitad de ese año fiscal y habían vencido el término para dos pagos, incumpliendo con el requisito de las dos normas en comentario, lo que lleva a razonar que ciertamente no se trataba de una situación actual, sino con obligaciones determinadas en el tiempo ya vencidas, de manera que hay de su parte una serie de alegatos inexactos dirigidos a abusar de su derecho. Lo anterior se confirma cuando cuestiona que no tiene modo de hacer el cálculo del impuesto probable de ese año, por no haber pagado los años anteriores, cuando consta en autos que había declaraciones juradas por los tres períodos fiscales precedentes, con la debida liquidación del tributo correspondiente en cada una, por lo que incumple el requisito de fundar la gestión en datos exactos so pena de nulidad. El caso es que se está preguntando si procede hacer una forma alternativa de pago por estar en una condición particular, cuando la respuesta carece de interés al haberse generado ya una situación de obligación. Se debe concluir que se trata de una simple petición, y aún así extemporánea, según dispone dicho Código: Artículo 102.—**Plazo para resolver. El director general de la Administración Tributaria** o los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes en quienes él delegue, total o parcialmente, **están obligados a resolver toda petición** o recurso planteado por los interesados dentro de un plazo de dos meses, contado desde la fecha de presentación o interposición de una u otro. **Vencido el plazo** que determina el párrafo primero de este artículo sin que la Administración Tributaria dicte resolución, **se presume que ésta es denegatoria**, para que los interesados puedan interponer los recursos y acciones que correspondan. En los casos de consultas se debe aplicar lo dispuesto en el artículo 119 (*) de este Código. (Así modificado por el artículo 3 y 6 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que derogó el contenido del antiguo artículo 102 y traspasó el antiguo numeral 108 al actual, la **negrilla no** es del original).

Siguiendo con esta línea de pensamiento, no pudo operar el silencio positivo, en primer lugar porque la gestión propuesta no califica como consulta, en segundo

porque la inexactitud de los datos alegados produce la nulidad de la petición, y, por último, porque siendo una simple petición, la ley expresamente prevé que la omisión de respuesta en el plazo correspondiente presume un resultado negativo. En tal sentido, carece de lógica suponer que el recurso pudiera reabrir el término para que se diera un acto presunto a favor del petente, sobre todo porque ya había un acto administrativo expreso en contra del administrado, que es perfecto y eficaz aunque esté recurrido (norma 148 de la LEY GENERAL DE ADMINISTRACION PUBLICA [LGAP]). Tampoco cabe el razonamiento de que el trámite estaba dirigido a solucionar una duda para el pago de futuros impuestos sobre la renta, en virtud de que las preguntas dirigidas a la Dirección de Tributación fueron claras en plantear si la sociedad podía acogerse a la forma de pago anual para " ¼ el período fiscal 97.?" (Exp. Adm. fs 1-6 bis, preguntas 2, 3 y 4).

IV. Con relación a la resolución del Tribunal Fiscal Administrativo, el administrado recurrió señalando que estimaba ilegal considerar que se trata de una petición, y la solución a las respuestas planteadas, fuera del hecho de que se omitió una respuesta, lo que no es exacto pues al contestarse las primeras cuestiones era evidente la solución de la tercera: si no procedía el pago anual y había declaraciones previas para hacer el cálculo de los pagos adelantados del año 97, no se requería un dictamen previo de la Administración. En todo caso, está claro que solo se cuestionó la interpretación jurídica considerada, no los hechos; razón por la cual no se observa violación alguna a los numerales 221 y 229 LGAP que en todo caso no son aplicables a la materia por su especialidad conforme con el numeral 367 inciso d) ibídem. Por otro lado, la invocación del artículo 155 del CÓDIGO PROCESAL CIVIL -CPC- tampoco es oportuna por dos razones, estamos ante un procedimiento administrativo, por lo que no procede la aplicación de este cuerpo legal sino cuando hay laguna legal sin solución en la normativa y las fuentes no escritas del derecho público; en segundo, que es un trámite de carácter informal. Además que no se trata de tutela judicial, sino y solo administrativa, donde se aplican los principios de esta rama especializada; en consecuencia, si el acto impugnado expresa una interpretación técnica de la ley, y el recurrente se manifiesta inconforme porque considera que la que corresponde es otra, el órgano superior jerárquico, si bien debió haber profundizado en sus razonamientos y el análisis de los argumentos propuestos, en esencia no es omiso cuando señala que se trata de la reiteración de los alegatos de escrito inicial y que la solución del inferior es conforme a derecho. De tal manera que no se admite ni omisión de resolución de lo alegado, ni vicio en el procedimiento o el contenido del acto. No existe la nulidad propuesta, ni relación causal para pretender daños y perjuicios, que de paso no se han individualizado. No existe la nulidad propuesta, ni relación casual para pretender daños y perjuicios, que de paso no se fueron individualizados."

ADVERTENCIA: El Centro de Información Jurídica en Línea (CIJUL en Línea) está inscrito en la Universidad de Costa Rica como un proyecto de acción social, cuya actividad es de extensión docente y en esta línea de trabajo responde a las consultas que hacen sus usuarios elaborando informes de investigación que son recopilaciones de información jurisprudencial, normativa y doctrinal, cuyas citas bibliográficas se encuentran al final de cada documento. Los textos transcritos son responsabilidad de sus autores y no necesariamente reflejan el pensamiento del Centro. CIJUL en Línea, dentro del marco normativo de los usos según el artículo 9 inciso 2 del Convenio de Berna, realiza citas de obras jurídicas de acuerdo con el artículo 70 de la Ley N° 6683 (Ley de Derechos de Autor y Conexos); reproduce libremente las constituciones, leyes, decretos y demás actos públicos de conformidad con el artículo 75 de la Ley N° 6683. Para tener acceso a los servicios que brinda el CIJUL en Línea, el usuario(a) declara expresamente que conoce y acepta las restricciones existentes sobre el uso de las obras ofrecidas por el CIJUL en Línea, para lo cual se compromete a citar el nombre del autor, el título de la obra y la fuente original y la digital completa, en caso de utilizar el material indicado.

ⁱ ASAMBLEA LEGISLATIVA. Ley 4755 del tres de mayo de mil novecientos setenta y uno. **Código de Normas y Procedimientos Tributarios**. Vigente desde 03/05/1971. Versión de la norma 11 de 11 del 10/09/2012. Publicada en: Gaceta No 117 del 04/06/1971, Alcance 56 y en Colección de Leyes y Decretos Año: 1971, Semestre: 1, Tomo: 2, Página 782.

ⁱⁱ SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. Sentencia 255 de las diez horas con cuarenta y cinco minutos del cuatro de abril de dos mil ocho. Expediente: 05-000301-0163-CA.

ⁱⁱⁱ SALA CONSTITUCIONAL DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. Sentencia 303 de las doce horas con doce minutos del doce de enero de dos mil siete. Expediente: 06-015248-0007-CO.

^{iv} SALA PRIMERA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. Sentencia 249 de las once horas con quince minutos del catorce de abril de dos mil cuatro. Expediente: 00-000720-0163-CA.

^v TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN PRIMERA. Sentencia 327 de las quince horas con cuarenta y cinco minutos del veintinueve de agosto de dos mil tres. Expediente: 01-000172-0161-CA.

^{vi} TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN PRIMERA. Sentencia 134 de las quince horas con cuarenta minutos del ocho de mayo de dos mil tres. Expediente: 99-000785-0161-CA.