



Los procesos cobratorios de la Administración Pública

Rama: Derecho Administrativo.	Descriptor: Proceso Administrativo.
Palabras Clave: Proceso Monitorio, Oficina de Cobros, Ministerio de Hacienda.	
Sentencias: Sala Primera 249-2004. Trib. Agrario: 912-2006. Trib. I Civil: 848-2010, 1159-2010.	
Fuentes: Normativa y Jurisprudencia.	Fecha de elaboración: 31/10/2014.

El presente documento contiene jurisprudencia sobre los procesos cobratorios de la Administración Pública, se utilizan como referencia el artículo 150 de la Ley General de la Administración Pública y el 189 del Código Tributario. De ambos cuerpos legales se toman la referencia básica para entablar este tipo de procesos, explicando temas como: la manera en que la Administración debe emitir títulos ejecutivos, la obligación tributaria a Favor del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, la legitimación del Ministerio de Hacienda para establecer este tipo de cobros, entre otros.

Contenido

NORMATIVA	2
Artículo 150.-	2
Artículo 189.- Oficina de Cobros	2
JURISPRUDENCIA	3
1. Proceso monitorio: Requisitos para que la Administración pueda emitir títulos ejecutivos que serán ejecutados en sede judicial.....	3
2. Proceso ejecutivo agrario: Consideraciones sobre la fijación de la competencia en materia parafiscal en caso de cobro de obligación tributaria a favor del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera	4
3. Proceso monitorio: análisis sobre legitimación del Ministerio de Hacienda para cobrar tributos del Estado y otros créditos.....	14
4. Condonación o remisión tributaria: Análisis normativo y constitucional sobre el supuesto delimitante establecido en el transitorio VI de la Ley N° 7535	15

NORMATIVA

Artículo 150.-

[Ley General de la Administración Pública]ⁱ

1. La ejecución administrativa no podrá ser anterior a la debida comunicación del acto principal, so pena de responsabilidad.
2. Deberá hacerse preceder de dos intimaciones consecutivas, salvo caso de urgencia.
3. Las intimaciones contendrán un requerimiento de cumplir, una clara definición y conminación del medio coercitivo aplicable que no podrá ser más de uno, y un plazo prudencial para cumplir.
4. Las intimaciones podrán disponerse con el acto principal o separadamente.
5. Cuando sea posible elegir entre diversos medios coercitivos, el servidor competente deberá escoger el menos oneroso o perjudicial de entre los que sean suficientes al efecto.
6. Los medios coercitivos serán aplicables uno por uno a la vez, pero podrán variarse ante la rebeldía del administrado si el medio anterior no ha sufrido efecto.

Artículo 189.- Oficina de Cobros

[Código Tributario]ⁱⁱ

La Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda debe cobrar los impuestos, tasas, contribuciones, derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, mediante el procedimiento instituido por la ley No.2393 de 11 de julio de 1959, reformada por ley No.3493 de 29 de enero de 1965 y por las disposiciones de este Título.

(Así corregida su numeración por el artículo 10 de la Ley de Justicia Tributaria No.7535 del 1 de agosto de 1995, que lo traspasó del antiguo 157 al 166)

(Así corrida su numeración por el artículo 2° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de fortalecimiento de la Gestión Tributaria", que lo traspasó del antiguo artículo 166 al 189)

JURISPRUDENCIA

1. Proceso monitorio: Requisitos para que la Administración pueda emitir títulos ejecutivos que serán ejecutados en sede judicial

[Tribunal Primero Civil]ⁱⁱⁱ

Voto de mayoría:

“II) El presente asunto, tiene como base una certificación de deuda emitida por el secretario de actas de la Junta Directiva del Instituto Nacional de Seguros. La resolución recurrida dispuso declarar sin lugar la demanda por estimar el a-quo que a este asunto no le es aplicable el artículo 150 de la Ley General de Administración Pública, y que pese a que el documento cumple con requisitos formales conforme a la norma 149 inciso a) de la citada ley, la entidad actora estaba obligada a seguir el trámite previsto en los artículos 308 y siguientes del mismo cuerpo normativo de previo a la emisión de la certificación que sirve de base a este proceso. Ante esta omisión, no puede estimarse que el título contenga una suma líquida y exigible, y por ello éste carece de ejecutividad. Se acogió la excepción opuesta en tal sentido y se omitió pronunciamiento sobre la prescripción por innecesario pero condenando a la entidad actora al pago de las costas de este proceso.

III) De lo así resuelto apeló la representante del Instituto actor, y como agravios expuso: que el artículo 150 de la Ley General de Administración Pública si es aplicable a la especie, y conforme con dicha norma, no se establece la obligación para ellos de realizar un procedimiento de investigación conforme se prevé en el artículo 308 y siguientes de la misma Ley. Menciona que el procedimiento establecido en el artículo 149 es específico y que se actuó conforme a dicha norma en relación a la que prevé el artículo 150 aplicable a la especie y no el 308. El Tribunal ha analizado el punto y encuentra que no lleva razón la recurrente. Es cierto que el artículo 149 inciso a. de la Ley General de la Administración Pública da la posibilidad a la administración de emitir títulos ejecutivos que luego puedan ser ejecutados en sede judicial; sin embargo, tales documentos deben contener una suma líquida y exigible para que pueda ejecutarse. Ello solo se logra luego de haberse seguido el procedimiento previsto en la norma del artículo 308 de la Ley antes mencionada, lo que permitirá luego certificar la suma determinada en ese proceso de manera que la emisión del título ejecutivo permita luego ejecutarlo en sede judicial. Sobre el particular, este Tribunal comparte la cita que se hace del criterio externado en forma reiterada por la Sala Constitucional en el sentido de que de previo a la emisión de un título ejecutivo debe cumplirse con el trámite previsto en los artículos 308 y siguientes de la misma Ley General de la Administración Pública. En esencia, ha dicho la Sala: (...) **VIII-. CONCLUSION.** *Con fundamento en las razones anteriores, es que cabe concluir que las potestades otorgadas a la Administración, en virtud de lo dispuesto en los artículos 149, 204 y 210 de la Ley General de la Administración Pública interpretados y aplicados en la forma expuesta no resultan contrarios a norma o principio constitucional alguno, específicamente al principio de razonabilidad y de tutela judicial efectiva, toda vez que el procedimiento que la Administración está obligada a cumplir para determinar la*

responsabilidad del funcionario o administrado y la cantidad líquida exigible, debe hacerse con apego a lo ordenado a la Ley General de la Administración Pública -artículos 308 y siguientes-, en los cuales se garantiza el respeto de los derechos fundamentales." (Sala Constitucional, N° 2180 de las nueve horas veintiún minutos del diez de mayo de mil novecientos noventa y seis).

IV) Conforme al artículo 1 de la Ley de Cobro Judicial, el título que se pretende ejecutar debe contener una obligación dineraria, líquida y exigible. En el caso que nos ocupa, el Instituto Nacional de Seguros, a través de su secretario de actas, emite una certificación para cobrar una presunta deuda a cargo de la demandada; sin embargo, no se cumplió previamente, con el trámite establecido en los artículos 308 y siguientes de la Ley General de la Administración Pública, tal y como se ha venido exponiendo, siendo dicho trámite necesario para la emisión del título ejecutivo apto para su cobro. Entre ambas entidades existe un convenio de prestación de servicios donde se pactaron aspectos relativos al precio, objeto, deberes y obligaciones recíprocas en determinadas condiciones que, según la versión de la parte actora, no se han cumplido. Se trata entonces de un tema de incumplimiento, donde para la emisión del título respectivo, estima esta Cámara -al igual que el a-quo- que previamente se requiere el trámite previsto en la norma 308 y siguientes de reiterada cita. Obsérvese que incluso, en el caso que nos ocupa, el documento base del proceso no certifica una suma líquida y exigible, sino un acuerdo de junta directiva que establece una presunta suma adeudada, pero sin seguir el trámite previo establecido en la Ley General de la Administración Pública, lo que torna inejecutable el título. En estas condiciones, lleva razón el Juez de instancia al denegar la demanda por razones de inejecutividad del documento base. Ergo, deberá impartirse confirmatoria a la sentencia venida en alzada.”

2. Proceso ejecutivo agrario: Consideraciones sobre la fijación de la competencia en materia parafiscal en caso de cobro de obligación tributaria a favor del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera

[Tribunal Agrario]^{iv}

Voto de mayoría

"I.- Es importante hacer unas consideraciones preliminares sobre la competencia agraria de este asunto. Tanto la parte actora como la demandada han radicado la competencia en esta sede jurisdiccional sin que exista cuestionamiento alguno al respecto, por lo que por el principio de perpetuidad de la competencia la misma quedó radicada en esta jurisdicción. Sobre la naturaleza agraria para conocer este tipo de proceso ejecutivo, ya esta jurisdicción especializada ha venido conociendo los asuntos de ejecución de títulos provenientes de la contribución que alimenta el Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera. Al tratarse esta contribución impuesta por Ley especial de creación del FONECAFE, de un tributo parafiscal, podría pensarse en un primer momento es de competencia de los Juzgados Civiles de Hacienda y no competencia de los Juzgados Agrarios. Es competencia agraria por las siguientes razones: Se trata de materia paratributaria agraria, que tiene incidencia directa en la sostenibilidad de un fondo de contribución para estabilizar la actividad cafetalera nacional en tiempos de crisis, cuando los precios internacionales del café hayan decaído, y las ganancias de los productores sean

deficitarias. Ese fondo es importante para que no se ponga en riesgo la subsistencia de esa actividad agrícola nacional. Ese tributo parafiscal agrario, no se destina a la caja única del Estado, sino que es administrado por un ente eminentemente agrario, creado para tutelar y dar soporte a una actividad agrícola de interés público. Es competencia de la jurisdicción agraria aquellos casos de aplicación de su normativa especial; y con base en el artículo 2 inciso h de la Ley de Jurisdicción Agraria, de todos aquellos casos relativos a los actos y contratos en que sea parte un empresario agrícola, originados en el ejercicio de las actividades de producción, transformación, industrialización y enajenación de productos agrícolas. La contribución cafetalera al citado fondo, se origina precisamente en esa producción agraria, donde las partes intervinientes son sujetos agrarios vinculados estrechamente con esa actividad productiva del país. Las relaciones jurídicas que surjan a la luz de la Ley de Creación del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, son relaciones en torno a la producción del café, y siendo esta una actividad de gran importancia para la economía nacional y seguridad alimentaria, requiere sea atendida por los Tribunales especializados agrarios como garantía al acceso de una justicia de calidad basada en principios procesales que la diferencia de otras materias.- En este mismo sentido, ya este Tribunal se ha pronunciado definiendo la competencia agraria precisamente para asuntos cobratorios basados en títulos ejecutivos tributarios parafiscales agrarios, y en uno de esos casos se dijo: "*I.-Este proceso ha sido tramitado por el Juzgado Civil de Mayor Cuantía de Cartago, quien dictó resolución sin hora ni fecha, tampoco se le consignó número alguno. Dicha resolución fue apelada y el recurso de apelación admitido para ante el Tribunal Superior Civil de Cartago. Este último en Voto N° 214 de las 11 horas 15 minutos del 12 de agosto del 2005 se declaró incompetente y dispuso remitir el proceso a este Tribunal al considerar se está en presencia de un proceso de naturaleza agraria. La competencia agraria en razón de la materia está definida de manera genérica por el artículo 1° de la Ley de Jurisdicción Agraria, según la cual, corresponde a los tribunales agrarios conocer de aquellos procesos en lo que medie una actividad principal de producción o conexas a ésta de transformación, industrialización y enajenación de productos agrarios. En este caso, el documento base del proceso está constituido por una certificación de la Directora Ejecutiva del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, en la cual se consigna que la demandada es en deberle a la actora: "... por concepto de contribución cafetalera, la suma líquida y exigible de tres mil cuatrocientos cincuenta y seis dólares, moneda de los Estados Unidos de América, de principal, más intereses moratorios al tipo del seis punto doce por ciento anual, desde el día tres de diciembre de mil novecientos noventa y nueve ..."* (folio 3). De lo expuesto se desprende, el plan de inversión del crédito estuvo vinculado con la actividad cafetalera que es netamente de carácter agrario y su fin fue servir de subsidio a la misma para que el productor pudiera hacer frente a los precios deficitarios que en determinadas épocas sufre dicho producto. Aunado a ello, consta en autos a folios 4 y 7 que la demandada se dedica al cultivo del café y en el escrito de demanda se consignó que el representante de la demandada es un agricultor. Ciertamente este último dato no es relevante en la medida de que el giro de la empresa no necesariamente debe coincidir con la ocupación de su representante; sin embargo, es un elemento más a tomar en cuenta para cerciorarse de que la demandada se dedica al cultivo del café. Por lo expuesto, es posible concluir se está en presencia de un proceso de carácter agrario en razón de lo cual el mismo debe seguir siendo tramitado en esta sede" (**Ver Voto 1002-F-05 de las 9:58 horas del 6 de diciembre del 2005 de este Tribunal Agrario).**-

II.- Este Tribunal no prohija la relación de hechos tenidos por demostrados en el fallo recurrido dada la forma en que se resuelve este asunto. En su lugar se tienen como hechos probados los siguientes: 5.- El Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, emite oficio D.E. 082-2003,

fechado 19 de febrero del 2003, en el que indica el monto adeudado por Hacienda Agua Caliente Sociedad Anónima a ese fondo. (Ver documento de folios 72-76).-

III.- Como hecho no probado en esta Instancia se tiene el siguiente: No probó la parte actora haya notificado personalmente al apoderado de la demandada o en su domicilio social el requerimiento de pago oficio D.E. 82-2003, fechado 19 de febrero del 2003, o bien, que el envío de fax de tal oficio lo fuera a un número de Hacienda Agua Caliente. (No hay constancia de notificación idónea, pues no se indica número de fax de la demandada en las colillas de fax a folios 71 y 77 como para determinar en forma cierta ese envío, además no hay constancia del contenido de lo que se indica se envió).-

IV.- El señor Fraser Pirie Robson en su condición de apoderado generalísimo sin límite de suma de la sociedad demandada, Hacienda Agua Caliente SA, inconforme con la sentencia de primera instancia, número 08-2005 de las once horas del doce de abril de dos mil cinco, dictada por el juez Agrario de Cartago, apela dicha resolución por las siguientes razones: La exacción parafiscal que cobra el Fonecafé grava la exportación del café, actividad de carácter comercial. Según él el artículo 6 de dicha ley dispone: “Créase la contribución de la estabilización cafetalera que gravará la exportación de café...” Agrega que por su parte el artículo 7 describe que: “La contribución de los productores de café a FONECAFE, se calculará sobre la producción exportable y, el monto por pagar por saco exportado de 46 kgr. El beneficiado del café, es el proceso de elaboración del grano desde la fruta, hasta el producto final consumible. Señala que el Fonecafé no grava el café que se venda para el consumo nacional, sino que se limita por medio de dicha ley a gravar la actividad de la exportación. Según su criterio es la actividad de la exportación del café la que se encuentra gravada con esta exacción parafiscal del Fonecafé. Lo que quiere decir según su parecer, que si una persona compra miles de kilogramos de café y no los exporta, sino que vende dichos kilogramos aquí en Costa Rica, dichas ventas no estarían sujetas al pago de la exacción parafiscal a favor de Fonecafé. Alega que contrario sensu, si todos esos kilogramos de café son exportados hacia el exterior, inmediatamente el beneficio exportador estaría adeudando una cantidad de dinero X a favor del Fonecafé. Describe que el Diccionario de la Lengua Española define la palabra “Exportación” de la siguiente manera: “1. Acción y efecto de exportar. 2. Conjunto de mercancías que se exportan.” Por su parte define la palabra “exportar” de la siguiente manera: “Vender géneros a otro país.” Considera la exportación por ende, es una venta que se hace de mercancías a otro país. Es un acto de comercio por medio del cual el exportador vende a un importador fuera del país, una serie de mercancías desde el país de origen, por lo que toda exportación es una venta, un acto de comercio que se ha venido desarrollando últimamente a gran velocidad en vista del fenómeno de la globalización. **En cuanto a la Defensa de Prescripción refiere el apelante lo siguiente:** Su primera inconformidad con la sentencia de primera instancia se da en cuanto a la interpretación de la normativa aplicable a la hora de resolver la defensa de prescripción opuesta por su representada, y en cuanto al fondo del asunto. Refiere que su representada estuvo inscrita en el Icafé como exportadora de café, cosa que es muy distinta al beneficiado del grano. El beneficiado del producto del café, es precisamente la elaboración del café en fruta hasta su finalización por medio de procesos de elaboración, para transformar dicha fruta en producto de exportación. Alega la compra venta del café en fruta es en esencia, UN CONTRATO AGRARIO suscrito entre las firmas beneficiadoras y los productores de café. Considera que es cosa distinta la exportación del café ya elaborado, exportación que por su naturaleza es de índole comercial específicamente. Alega que la ley del Fonecafé impone una exacción parafiscal a cargo de las firmas beneficiadoras y grava únicamente LA EXPORTACIÓN DEL

CAFÉ a la hora de que dichas firmas beneficiadoras (si son exportadoras) decidan exportar o vender el café a un comprador fuera del territorio nacional, y que se impone dicho tributo a la actividad de la exportación del café, la cual es una actividad netamente COMERCIAL. Por otra parte señala que por tratarse dicho tributo de un cobro que hace el Fonecafé a una ACTIVIDAD COMERCIAL (la exportación del café) emprendida por las firmas beneficiadoras, considera que la prescripción aplicable es cuatrienal y no la ordinaria. Alega que así lo entiende según lo estipulado por el artículo 968 del Código de Comercio, que establece que: “Las acciones que se deriven de actos y contratos comerciales, prescriben con arreglo a las disposiciones de éste capítulo...” Señala además que el artículo 984 del Código de Comercio impone el plazo prescriptivo de CUATRO años, y por su parte su inciso e) estipula que prescriben al año LAS ACCIONES DERIVADAS DE VENTAS A POR MAYOR Y AL DETALLE A OTROS COMERCIANTES O AL CONSUMIDOR DIRECTAMENTE. Refiere que la acción ejecutiva promovida por medio de la demanda interpuesta por la parte actora, pretende el cobro de una “contribución obligatoria” en cuanto a la exportación del café, acción que viene según él derivada precisamente de la actividad comercial que es precisamente la exportación del café. Señala además que en concordancia con lo anterior, el artículo 984 del Código de Comercio manifiesta expresamente cual es el plazo prescriptivo aplicable, sea el de 04 años, por lo que la excepción de prescripción debió de ser declarada con lugar en la sentencia de fondo. Además somete a consideración el plazo también prescriptivo de 1 año, según el inciso e) del artículo 984 del Código de Comercio, toda vez que la venta del café en masa es una venta al por mayor a otro comerciante fuera del territorio nacional. Considera que no lleva razón la sentencia de primera instancia al manifestar que la prescripción aplicable es la ordinaria, sea la de diez años, pues según su parecer estamos frente a una acción que deriva propiamente de una actividad comercial, por lo que la prescripción necesariamente debe de enfocarse a la luz del Código de Comercio, y no del Código Civil. Por los anteriores hechos considera el apelante que el plazo prescriptivo es de 1 año al tenor del inciso e) del Código de Comercio y que de no serlo la prescripción aplicable debe de ser la de 4 años, por lo que solicita revocar la sentencia de primera instancia, acogiendo la excepción de prescripción del capital y sus intereses por ser accesorios, declarando sin lugar la demanda toda vez que de sobra ha transcurrido el plazo de la prescripción, sin que el mismo se viese interrumpido de ninguna manera, y condenando al actor al pago de ambas costas. En otro punto de apelación considera el recurrente que su representada era una exportadora y nunca ha sido una firma beneficiadora: Por lo anterior considera carece el actor de legitimación activa para pretender el cobro en contra de su representada, ya que el artículo 9 de dicha ley establece que la responsabilidad de pago será exclusivamente de la firma beneficiadora. Señala que su representada no era una firma beneficiadora, sino una EXPORTADORA, por lo que se debió de declarar con lugar la excepción de falta de legitimación. Reitera que una cosa es una firma beneficiadora (que se encarga de elaborar el café desde la fruta hasta el producto final) y otra cosa muy diferente es una firma EXPORTADORA, como lo es su representada. Afirma que el artículo 9 de dicha ley impone el pago de la exacción parafiscal EXCLUSIVAMENTE A LAS FIRMAS BENEFICIADORAS, razón por la cual solo una firma beneficiadora que a la vez sea exportadora, puede ser demandada por la parte actora. Según él su representada no es beneficiadora, sino exportadora, razón por la cual no existe legitimación activa ni mucho menos pasiva. Por las anteriores razones, considera debe acogerse la excepción de Falta de Legitimación en sus dos modalidades, revocando la sentencia de primera instancia y declarándose sin lugar la demanda interpuesta por el sujeto procesal activo, condenando al actor al pago de ambas costas. Señala como otro punto de apelación que nunca se agoto la vía administrativa: Refiere que la sentencia de primera instancia mediante el oficio D.E. 082-2003, mantiene que supuestamente se hizo un

requerimiento de pago a su representada, situación que según él nunca se dio, por lo cual impugna dicho documento, toda vez que su representada nunca fue requerida por parte de la actora, y como a todas luces se ve, NUNCA fue notificada de ese supuesto requerimiento. Según él no consta en dicho documento por ninguna parte que se le hubiera efectuado y notificado a su representada, ni en su domicilio social, ni por medio del representante. Sino fue notificada su representada con el presente asunto, por lo cual señala el actor ha incumplido con dicho requisito prima facie demanda, por lo que carece de derecho para que se declare a su favor lo pretendido en la demanda ejecutiva. Señala además que su representada ha actuado de buena fe: Por lo que solicita que en caso de que se confirme la sentencia de primera instancia, sea su representada eximida del pago de las costas, revocándose dicho extremo concedido a favor de la parte actora en la sentencia de primera instancia. (folios 148-154).

V.- La parte actora apela referida sentencia con fundamento en lo siguiente: La parte actora apela solamente en cuanto a la excepción de PRESCRIPCIÓN DE INTERESES, pues considera que el a quo esta acogiendo dicha excepción basado en una obligación de intereses, aplicando las reglas del artículo 894 del Código de Comercio, siendo que dichos rubros por intereses devienen de una obligación parafiscal, por lo que debiese de aplicar el Código Tributario, según explica: pues señala que mediante Ley No. 7301 del 02 de julio de 1992, reformada integralmente por la ley No. 7309 del 17 de septiembre del 1992, se creó el Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera FONECAFE. Actualmente dicha contribución cafetalera está regulada por la Ley 7770, publicada el 6 de mayo de 1998. continúa diciendo la actora que adscrito al Instituto del Café de Costa Rica (ICAFE), se le dotó de personalidad jurídica para la administración de los recursos de estabilización cafetalera, “los que tienen por objetivo principal equilibrar el precio de liquidación al productor cuando la liquidación final del precio del café sea deficitaria para este, en relación con los costos de producción de ese grano determinados por el Instituto del Café de Costa Rica.” (Artículo 1 de la ley citada.) Por ende considera, el Fondo existe para auxiliar financieramente al productor de café en aquellos años donde los bajos precios internacionales del grano amenacen arruinarlo y que la suma de dinero correspondiente se calcula en proporción a la producción que haya registrado el interesado en períodos anteriores y se gira “a título de anticipo a la cuenta de una cosecha futura”.- Señala que una de las fuentes que alimenta dicho fondo es la contribución de estabilización cafetalera, que aparece regulada en la Ley supra citada, y que en la doctrina imperante en la materia se califica a este tipo de aportes o contribuciones como un caso de parafiscalidad pero mantiene su naturaleza tributaria especial que los distingue de los tributos propiamente fiscales. Para la actora la categoría de contribución especiales, por tratarse de prestaciones obligatorias y debidas a causa de beneficios individuales o grupales derivados de especiales actividades del Estado, son tributos creados por una ley estatal, la que se encarga de definir el hecho generador y el sujeto pasivo de la relación tributaria, así como su tarifa y base de cálculo. Sin embargo señala que no son administrados por órganos del Estado ni figura como ingreso presupuestario suyo. Refiere además que definida la contribución cafetalera como una contribución especial de naturaleza parafiscal, resulta indisputable su carácter tributario. Por tal razón, la misma resulta regulada por la Ley que la crea y supletoriamente por el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Artículo 1.) En ese orden de ideas y con aplicación del numeral 57 de este Código, señala que el pago efectuado fuera del plazo correspondiente obliga al sujeto pasivo a cancelar también intereses, en los términos de esa disposición legal, sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria correspondiente. Por lo anterior considera que FONECAFE tiene las facultades y el derecho de cobrar sumas por los intereses correspondientes a las sumas adeudadas por contribución cafetalera, y que el plazo de prescripción de las mismas por ser contribuciones

parafiscales es de 3 años en aplicación al artículo 51 del Código Tributario, y no así lo dispuesto en el Código de Comercio, por lo que considera la excepción de prescripción de intereses debió de rechazarse, ya que las sumas cobradas por su representada en cuanto a los intereses NO ESTÁN PRESCRITOS. (folios 155-161).-

VI.- No es factible entrar a conocer los agravios de la parte actora y de la demandada referidos al tema de prescripción, sin haberse resuelto antes sobre la ejecutividad del título al cobro. Se hace necesario determinar si el documento es ejecutable y apartir de allí se determinaría sobre su prescripción de capital e intereses. El demandado apela la sentencia aduciendo nunca le fue notificado el requerimiento de pago que se indica en el oficio D.E. 082-2003, y así tener la posibilidad de impugnar ese documento, siendo ello un requisito prima facie de la demanda, por lo que se constituye en una falta de derecho. Lleva razón el recurrente en cuanto a este agravio. El artículo 438 del Código Procesal Civil en su inciso 6) establece que será título ejecutivo al que la ley le dé ese carácter. Por otro lado, el artículo 149 inciso a) de la Ley General de Administración Pública, **contempla la potestad de la Administración Pública para crear títulos ejecutivos**, al respecto dispone: “*Los medios de la ejecución administrativa serán los siguientes: a) Ejecución Forzada mediante apremio sobre el patrimonio del administrado cuando se trate de un crédito líquido de la Administración, todo con aplicación de las normas pertinentes del Código de Procedimiento Civiles sobre embargo y remate, con la salvedad de que el título ejecutivo podrá ser la certificación del acto constitutivo del crédito expedida por el órgano competente para ordenar la ejecución*”. Al respecto es menester indicar la constitucionalidad de ese ordinal ha sido cuestionada, siendo que la Sala Constitucional en voto No. 2180 –96 de las 9 hrs 21 minutos del 10 de mayo de 1996 y voto No. 2360-96 de las 10 hrs 09 minutos del 17 de mayo de 1996, estableció que esa potestad concedida a la Administración no es inconstitucional. Así las cosas, ambos ordinales se puede considerar constituyen el fundamento primario del título ejecutivo en materia tributaria. Ahora bien, dependiendo de la entidad administrativa a la que le corresponda la calidad de sujeto activo de la obligación tributaria (Estado, Municipalidades u otras instituciones), así se encuentran normas especiales que regulan cada título ejecutivo. En este caso, el Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, fue creado por Ley 7301 del 2 de julio de 1992 y No 7770 del 24 de abril de 1998, con el fin de ser ente administrador de los recursos recaudados por la contribución obligatoria por concepto de ganancias en las exportaciones de café, mismo fondo que serviría de soporte en la producción cafetalera en tiempos de crisis. El artículo 9 de dicha Ley, establece: “ *Paralelamente, FONECAFE podrá incoar el proceso ejecutivo contra la firma deudora; para ello, se fundamentará en los registros contables y los documentos de exportación de que disponga, los cuales constituyen título ejecutivo*”.-

El pago de la referida contribución cafetalera, se constituye en un tributo parafiscal, el cual es administrado por Fonecafé como ente recaudador y administrador del fondo, de allí le sea de aplicación en forma supletoria las normas y procedimientos tributarios. Sobre la naturaleza parafiscal de este tipo de contribuciones, puede consultarse el Dictamen de la Procuraduría General de la República número C-203-89, suscrito el 27 de noviembre de 1989, en el que se analizó la naturaleza del aporte de los productores agrícolas al Fondo Nacional de Contingencias Agrícolas, el cuál es aplicado en Dictamen C-080-96 del 23 de mayo de 1996, para analizar la naturaleza parafiscal del aporte al Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera.- Teniendo clara la normativa a aplicar, tenemos que el Código de Normas y Procedimientos tributarios, establece en el artículo 169: “ *Las oficinas que controlen, a favor del Poder Central, ingresos o créditos de la naturaleza indicada en el artículo 166 de este Código, dentro de los*

nueve meses siguientes a la expiración del término legal de pago, deben preparar las certificaciones de lo pendiente de cobro y ordenar, en su caso, el retiro de los respectivos recibos de los bancos y las demás oficinas recaudadoras. No deben certificarse los créditos fiscales originados en tributos regulados por el presente Código, sus intereses y recargos que hayan sido objeto de impugnación por el interesado en trámite administrativo, hasta tanto el Tribunal Fiscal Administrativo no haya dictado resolución y tratándose de multas, no exista sentencia ejecutoria. Antes de remitir las certificaciones a la Oficina de Cobros, las oficinas que controlen ingresos o créditos a que se alude en el párrafo primero de este artículo, deben notificar al deudor por cualesquiera de los medios que autoriza el artículo 137 de este Código, al domicilio que en conste en sus registros, que se le concede un plazo de quince días contados a partir de su notificación, para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago. Si vencido el plazo señalado el deudor no regulariza su situación, dichas certificaciones deben ser enviadas de inmediato a la Oficina de Cobros para los efectos de ejercer la respectiva acción judicial o extrajudicial de cobro. Las certificaciones de adeudo expedidas por las oficinas señaladas en este artículo, deberán ser firmadas por los gerentes de las administraciones tributarias y de grandes contribuyentes. Tendrán el carácter de título ejecutivo suficiente para iniciar el cobro judicial” Para el caso, concreto, y en el mismo sentido de dar traslado al demandado en sede administrativa sobre la suma cobrada, para su respectiva cancelación, se tiene el artículo 8 de la citada Ley de Creación del Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera, el cual establece: " La contribución cafetalera se tasará al inscribir el contrato de exportación ante el Instituto del Café de Costa Rica y será cancelada por el beneficiador, dentro de los ocho días naturales siguientes a la fecha consignada en la factura correspondiente al respectivo contrato de exportación, directamente ante FONECAFE". Este procedimiento administrativo referido al requerimiento de pago al deudor, consta se intentó hacer mediante Oficio D.E.- 082-2003 del 19 de febrero del 2003 por parte de FONECAFÉ, requiriéndole el pago a Hacienda Agua Caliente Sociedad Anónima, sin embargo, el mismo no fue debidamente notificado a la demandada. Nótese, consta a folios 77 y 71, colillas de envíos de fax, indicándose se remitió a "Agua Caliente", sin que conste el número de fax al que fue enviado, porque la consignación del nombre de envío ello no es garantía procesal de que el nombre corresponde realmente al número de fax de la sociedad requerida. Tampoco hay certeza del contenido de lo que se indica se envió por fax. Las colillas de fax de folios 71 y 77 no son prueba de una notificación idónea, tal y como se ha expuesto. Como se indicó, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, artículo 169, dispone que como acto previo al envío de la certificación de la Oficina de Cobros la Administración Tributaria deberá notificar al deudor por cualquiera de los medios que autoriza el artículo 137 de ese mismo Código, al domicilio que conste en autos en sus registros, concediéndole el plazo de quince días contados a partir de su notificación para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago y si vencido el plazo no pagare, las certificaciones deben ser enviadas de inmediato a la Oficina de Cobros para iniciar la acción judicial o extrajudicial. Asimismo el artículo 171 de ese cuerpo legal (para el caso de cobros a favor del Poder Central) dispone UN SEGUNDO REQUERIMIENTO, al establecer que una vez que la Oficina de Cobros reciba las certificaciones a que se refiere el artículo 169, su Jefe las debe distribuir entre los abogados del cuerpo permanente específico y/ los Fiscales Específicos para que ejerzan la acción de cobro, debiendo dichos profesionales gestionar el pago de los créditos que se les encomienden, pero antes de iniciar la ejecución, deben dirigir al deudor una nota de cobro por medio del correo o bien entregársela personalmente, concediéndole un plazo de ocho días para que proceda a la cancelación del crédito fiscal impago, bajo apercibimiento que de no hacerlo, se le van a embargar bienes suficientes para hacer efectivo dicho crédito y sus accesorios legales. Bajo esta inteligencia, el incumplimiento del primer requerimiento genera la

inejecutividad. En cuanto al segundo requerimiento, también genera la inejecutividad del título, en virtud del principio de legalidad, aún cuando sea una reiteración de cobro administrativo. Así las cosas, se puede afirmar que una particularidad de la ejecutividad del título para la materia tributaria-agraria, es el hecho de que DEBE DE CUMPLIRSE CON EL DEBIDO PROCESO.

La observancia del debido proceso se refiere tanto a la etapa de determinación de la obligación como a la etapa del cobro administrativo de esa obligación ya determinada. Lo anterior, porque debe de cumplirse con la normativa procesal aplicable, es decir, en leyes especiales y sus reglamentos, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios y en su defecto las normas procedimentales contenidas en los artículos 308 y siguientes de la Ley General de Administración Pública. En este sentido, el Juzgado Civil de Hacienda de Asuntos Sumarios del II Circuito Judicial de San José, declaró sin lugar un juicio ejecutivo argumentando que la Administración Tributaria no procedió a aplicar el procedimiento estipulado por ley para la determinación de oficio. En lo que interesa se estableció: " ... *si los funcionarios de la Dirección General de la Tributación estimaron que el impuesto declarado no correspondía con la realidad contable del señor ..., lo que en Derecho era menester hacer era abrir un procedimiento administrativo contra su persona y concederle la oportunidad de que ejerciera su legítimo derecho de defensa, como era escuchar sus argumentos y atender el ofrecimiento de la prueba de descargo y una vez efectuada la sustanciación del proceso, emitir una resolución con las formalidades de ley en dicha sede, donde con apego en las probanzas evacuadas establecer o determinar que el tributo reportado no era el que efectivamente debía pagar don ..., ocasión en la que éste tenía el derecho de impugnar tales consideraciones y ser conocidos los autos por su Superior jerárquico, donde eventualmente se confirmarían las actuaciones y decisiones de sus inferiores o por el contrario, concluir que el monto declarado como impuesto sobre la renta era el que correspondía a la realidad contable de ese periodo. Al omitirse el debido proceso que en la especie se requería, permite a quien suscribe, ... acoger las defensas opuestas por el demandado de falta de efectividad del título, falta de derecho, falta de legitimación actual y falta de legitimación ad causam pasiva, por cuanto estamos en presencia de un título que carece de fuerza ejecutiva, al ser ineficaz su contenido para ser cobrado en la vía sumaria, al no contar con una resolución donde con amplitud de criterios de hecho y de derecho y sobre todo apoyados en prueba idónea, fehaciente, declarar que don ... no cumplió a cabalidad cuando reportó el tributo que en su momento canceló ...* ". (Juzgado Civil de Hacienda de Asuntos Sumarios del II Circuito Judicial de San José. No. 1378 de las ocho horas treinta minutos del diecisiete de octubre del dos mil dos. El énfasis no es del original). Lo anterior porque la potestad de imperio no implica cercernar el derecho de defensa y siendo que se ha otorgado una potestad de considerable magnitud a la Administración Pública para crear títulos ejecutivos, como contrapeso ineludible a dicho poder debe necesariamente garantizarse el debido proceso en el procedimiento de determinación de la obligación y el de cobro administrativo de ésta, siendo ambas circunstancias corolarios de la ejecutividad del título. Es decir, el título ejecutivo en sentido sustancial, en materia tributaria-agraria, está comprendido no solamente por una certificación de una obligación líquida y exigible emitida por la autoridad competente, sino también que forma parte integral de esa certificación la correcta observancia del debido proceso en la fase de determinación de esa obligación y en la fase de cobro administrativo cuando ya está determinada, siendo ambos elementos necesarios para la completez del título. En cuanto a la inobservancia del debido proceso como motivo de inejecutividad del título la **Sala Constitucional** ha manifestado: "*La razonabilidad de la norma cuya constitucionalidad se cuestiona, deriva del hecho de que la Administración Pública, para poder emitir título ejecutivo con fuerza ejecutiva, tiene como base un proceso ordinario administrativo en donde se*

determina la posible responsabilidad. Así, a través de un procedimiento ordinario, de obligado acatamiento para la Administración, garantizado y estructurado en la propia Ley General de la Administración Pública, se le permite al administrado ejercer su derecho de defensa, sin perjuicio de acudir ante los Tribunales de Justicia a defender sus derechos; procedimiento administrativo que reúne todas las garantías del debido proceso lo ha exigido esta Jurisdicción Constitucional." (Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Voto 2360 de las 9 horas del 31 de enero de 1996 y 6477 de las 14 horas 39 minutos del 28 de noviembre de 1996. El énfasis no es del original). **Y en sentido similar:** "La forma en que el Concejo recurrido, hubiese estimado el monto de la obligación tributaria que le interesa -dentro del ámbito de su competencia- constituye un asunto de mera legalidad que debe dilucidarse no en esta vía sino en la legal correspondiente. No obstante, el hecho de que el Concejo Municipal de Esparza acordase la determinación de dicha obligación, sin que sobre ello se hubiese hecho la comunicación correspondiente, ni se le hubiese dado audiencia alguna a la recurrente, a fin de que ésta pudiera impugnarla, por medio de los recursos que al efecto le otorga el ordenamiento jurídico, lesiona la garantía fundamental de debido proceso que consagra a su favor el numeral 39 Constitucional, toda vez que con lo así actuado se vulnera el derecho de defensa. Asimismo, la circunstancia de que la Contaduría Municipal hubiese expedido, en acatamiento a lo dispuesto por el Consejo demandado, la certificación de dicha determinación, para enviarla luego al cobro judicial por su no pago, sin que ésta hubiese adquirido la firmeza para ello, viola el principio fundamental de la propiedad privada, que a favor del recurrente establece el artículo 45 de la Constitución Política". (Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Voto 3930 de las quince horas veintisiete minutos del 18 de julio de 1995. El énfasis no es del original). Asimismo el Tribunal Contencioso Administrativo ha compartido el mismo criterio: "(...) 11. Que indudablemente si la determinación del tributo no había sido establecida definitivamente en la vía administrativa, por cuanto la notificación de la misma no había sido hecha en cabeza del personero que fingía en ese momento, como bien se excepcionó la demandada, quedando a ésta la oportunidad de impugnarla en tiempo y forma en esa vía, por no haber comenzado a transcurrir el plazo par hacerlo, le estaba vedado al actor recurrir a la vía judicial para cobrar los impuestos, multas e intereses originados de esas determinaciones establecidas definitivamente en la vía administrativa, como correctamente lo razona el señor Juez y claramente se desprende de lo dispuesto en el artículo 160, párrafo 2, del Código Tributario, en relación con las otras disposiciones de ese mismo Código que el señor Juez también cita y analiza. III Que a juicio de este Tribunal, esa defensa no es en puridad una falta de derecho sino lo que sucede es el que el mismo es incierto por no estar todavía establecido definitivamente en vía administrativa como para poder ser exigible judicialmente, por lo que en ese sentido procede aclarar el fallo recurrido. (...)" (Tribunal Superior Contencioso Administrativo. No. 3136 de las quince horas quince minutos del veintiuno de diciembre de mil novecientos setenta y ocho). En este mismo sentido, la Procuraduría General de la República en un dictamen reciente, generaliza y reafirma el principio: "De previo a la interposición del juicio ejecutivo correspondiente, debe la Administración realizar el debido proceso, notificando adecuadamente la decisión final, y realizar las intimaciones previstas en el numeral 150 de la Ley General de la Administración Pública; en razón de que el cumplimiento de tales requisitos forman parte integrante del debido proceso, que debe ser revisado por los Tribunales para darle ejecutividad al título que se presenta". (Dictamen de la Procuraduría General de la República No. 241 del dieciocho de setiembre del dos mil dos.).- Un principio básico del Derecho Procesal en general, a saber, como bien lo cita Calamandrei, "il processo segue il diritto come l'ombra segue il corpo" (el proceso sigue al Derecho como la sombra sigue al cuerpo) . Es así como el artículo 3 del propio Código Procesal Civil establece al interpretar la

norma procesal el juez deberá tomar en cuenta que la finalidad de aquella es dar aplicación a las normas de fondo, de manera tal que no debe perderse de vista que lo que se está pretendiendo ejecutar es una obligación de contribución cafetalera y por ende paratributaria, la cual tiene particularidades distintas a las obligaciones civiles. Una de esas singularidades es que es una obligación creada por ley a favor del Estado o sus Instituciones -como FONECAFE-, el cual por medio de la potestad de imperio goza de poder coercitivo para ejecutarla, siendo que **ES EL MISMO ACREEDOR DE LA OBLIGACION EL QUE CONFECCIONA UNILATERALMENTE EL TITULO EJECUTIVO.** Como contrapeso de lo anterior y como una manifestación del equilibrio que debe de existir entre autoridad y libertad, el administrado cuenta con una serie de garantías legales y constitucionales (el debido proceso entre otros) relacionadas con el proceso de cumplimiento de esa obligación. Como resultado del análisis anterior, es razonable y legal aceptar que en un proceso ejecutivo de esta naturaleza se puedan discutir esos aspectos, toda vez el debido proceso es parte del proceso de determinación de la obligación paratributaria y por ende es un elemento sustancial del título ejecutivo. Debió practicarse la notificación en forma correcta, dejándose constancia indubitable de que el destinatario o deudor requerido, recibió ciertamente el cobro administrativo. Esa notificación no es un simple requisito, sino que lleva implícita la oportunidad para el requerido del pago a oponerse en la determinación de la obligación. Esa oposición no es referida sólo al monto cobrado, sino también en cuanto a la determinación del sujeto pasivo. Nótese en el recurso de apelación, el recurrente muestra su inconformidad en cuanto la sociedad demandada no está obligada al no ser beneficiadora productora, sino que es una simple sociedad comercializadora exportadora. Tal argumento, relacionado a la imputación como sujeto pasivo, debe ser discutida ante FONECAFE, pues parte de la determinación de la obligación lo es no sólo definir el monto, sino los sujetos intervinientes. Este proceso cobratorio al tener su fundamento en un título ejecutivo especial emitido unilateralmente por un ente administrativo FONECAFE, reviste particularidades especiales en cuanto al tema de la ejecutividad del título, que lo distinguen del proceso ejecutivo simple común. Si bien el artículo 433 del Código Procesal Civil establece que solamente podrán ser oponibles las excepciones allí citadas (falta de competencia, falta de capacidad o defectuosa representación, indebida acumulación de pretensiones, prescripción, caducidad, pago, falta de derecho y falta de legitimación), también se ha conocido de una excepción inherente a todo proceso ejecutivo que es la excepción de falta de ejecutividad del título. Dicha excepción se desprende de la doctrina del numeral 440 del mismo cuerpo legal en cuanto establece el auto de traslado es apelable únicamente cuando se alegue que el título no es ejecutivo. Así las cosas, la inejecutividad puede alegarse vía excepción o bien apelando el auto de traslado, incluso es revisable de oficio por el juzgador. En este caso concreto, la parte demandada opuso en tiempo la excepción de falta de ejecutividad del título, mostrándose inconforme con la obligación dineraria que se le imputa, indicando no tuvo oportunidad para oponerse antes de que fuera demandado judicialmente. Al no haberse otorgado el debido proceso en la determinación de la deuda paratributaria aquí en cuestión, no se podría afirmar, se está en presencia de una deuda líquida y exigible, pues la misma no ha sido definida como una obligación cierta y determinada en forma previa, tal y como se ha expuesto supra.

VII.- Con base en lo expuesto, lo procedente es revocar la sentencia de instancia en cuanto rechaza las excepciones de prescripción de capital, falta de ejecutividad del título, falta de legitimación ad causam activa y pasiva, falta de derecho, y falta de interés actual, acoge parcialmente la excepción de prescripción de intereses, y declara parcialmente con lugar la presente demanda ejecutiva simple agraria condenando a la parte demandada a pagar la suma de setecientos setenta y cinco dólares con cuarenta y ocho centavos en concepto de principal en

razón de la contribución obligatoria de parte del productor de café establecida por el artículo sexto de la Ley siete mil setecientos setenta del veinticuatro de abril de mil novecientos noventa y ocho como aporte a dicho Fondo por la cosecha del período dos mil uno-dos mil dos; confirma el despacho de ejecución, y declara prescritos los intereses anteriores al diez de abril del dos mil tres, y rechaza la pretensión de intereses liquidados con la presente demanda, condena a la sociedad demandada al pago de los intereses futuros hasta el pago total de la deuda y la condena en ambas costas; para en su lugar resolver lo siguiente: Se acoge la excepción de falta de ejecutividad del título, se omite pronunciamiento por innecesario sobre el resto de excepciones opuestas por la demandada, y se DECLARA SIN LUGAR la demanda ejecutiva incoada por Fondo Nacional de Estabilización Cafetalera contra Hacienda Agua Caliente Sociedad Anónima. Se ordena el levantamiento de los embargos decretados en autos, a partir de la firmeza de la presente resolución. Son ambas costas a cargo de la parte actora de conformidad con el artículo 221 del Código Procesal Civil y 55 de la Ley de Jurisdicción Agraria."

3. Proceso monitorio: análisis sobre legitimación del Ministerio de Hacienda para cobrar tributos del Estado y otros créditos

[Tribunal Primero Civil]^v

Voto de mayoría

El punto debatido coincide con lo resuelto por este órgano jurisdiccional, de ahí que para evitar repeticiones innecesarias se transcribe: *“En el auto recurrido se rechaza de plano la demanda monitoria, concretamente por falta de legitimación activa. Según certificación de adeudado de folio 1, la suma reclamada proviene de sumas giradas en exceso al demandado, quien laboraba para el Ministerio de Seguridad Pública. Para el A-quo la oficina de Cobro del Ministerio de Hacienda no está legitimada para promover el proceso, pues le corresponde a la Procuraduría General de la República. La citada oficina, añade, solo tiene facultades para cobrar materia de impuestos. De ese pronunciamiento recurre la parte actora, quien reitera su legitimación con base en el numeral 166 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Lleva razón. El citado precepto establece: “Oficina de Cobros. La Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda debe cobrar los impuestos, tasas, contribuciones, derechos fiscales, rentas por arrendamiento de bienes del Poder Central no sujetos a leyes especiales, y de toda clase de créditos a favor de éste, mediante el procedimiento instituido por la ley No.2393 de 11 de julio de 1959, reformada por ley No.3493 de 29 de enero de 1965 y por las disposiciones de este Título.” Es cierto que la norma se refiere a los tributos del Poder Central – Estado – pero de seguido dice: “y de todo clase de créditos a favor de éste.” En esa frase no se hace distinción de la naturaleza de la deuda, cuya una exigencia es que provenga a favor del Estado. Se trata de una legitimación por imperativa de ley. Por lo expuesto, sin perjuicio de lo cualquier debate posterior, por ahora no hay razones para desestimar la demanda de oficio. Se revoca la resolución impugnada y, en su defecto, deberá el Juzgado dictar la resolución intimatoria si otro motivo legal no lo impide.” Voto número 425-M de las 14 horas del 25 de mayo de 2010.* La solución es idéntica, sin que existan motivos para reconsiderar lo resuelto. En los mismos términos, se revoca la decisión apelada.”

4. Condonación o remisión tributaria: Análisis normativo y constitucional sobre el supuesto delimitante establecido en el transitorio VI de la Ley N° 7535

[Sala Primera de la Corte]^{vi}

Voto de mayoría

"**VII.**-Sobre lo alegado por el recurrente, precisa indicar, en primer lugar, que el casacionista no menciona, con la claridad y precisión requeridas (artículos 596 párrafo 2 y 597 párrafo 2 del Código Procesal Civil) en qué consiste el quebranto del artículo transitorio VI de la Ley de Justicia Tributaria; por ello, tocante a dicha disposición, el recurso resulta informal. En segundo término, a la luz de la formulación del presente agravio, de darse, se estaría, únicamente, ante un quebranto directo de ley, incubado en una indebida interpretación del transitorio VI de la susodicha ley. Ello, al exigirse requisitos no contemplados en esa norma para no acogerse la pretensión subsidiaria y declarar condonados los tributos impugnados. En relación, es menester anotar lo siguiente. El Tribunal, en el considerando X de su sentencia, al pronunciarse sobre las pretensiones aducidas por la sociedad actora, indica lo siguiente: "**X).**- **Sobre las pretensiones.** Con fundamento en la argumentación precedente y siguiente, y el Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley del Impuesto de Ventas, y Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo, se rechazan por improcedentes tanto la pretensión principal de la actora, como la subsidiaria -pretendiendo obtener condonación de las deudas-. La pretensión subsidiaria se rechaza además por estólida e inatendible, no existe un solo argumento técnico y serio al respecto, amén de que la actora no se encuentra en el supuesto de hecho adecuado para recibir los beneficios que estableció en su momento y con carácter transitorio (V y VI), la ley 7535 de Justicia Tributaria, que permite la condonación de deudas a favor del Estado remitidos a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Hacienda, originados en tributos de períodos fiscales anteriores a 1991, toda vez que han operado múltiples causas interruptoras de la prescripción." (Lo subrayado no es del original). La norma en estudio, en su redacción original, preceptúa: "**TRANSITORIO VI.**- Se condonan los adeudos a favor del Estado, remitidos a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Hacienda, originados en tributos de períodos fiscales anteriores a 1991, salvo aquellos en los que haya sentencia firme.". Al tenor literal de lo dispuesto por este canon, lleva razón el casacionista al afirmar que no requería alegar argumentos técnicos para su aplicación, pues sólo debíase constatar la adecuación del cuadro fáctico al supuesto de hecho por ella establecido; asimismo, que las alegadas causas interruptoras de la prescripción, invocadas por el Tribunal, resultan ajenas a lo dispuesto por esa norma, por cuanto, no se dispone plazo alguno para beneficiarse de esa condonación. Sobre este aspecto, precisa reparar en lo siguiente. Dicha norma resultó reformada por el artículo 10 de la Ley de Ajuste Tributario, número 7543 del 14 de setiembre de 1995, la cual dispuso:"Se modifica la Ley de Justicia Tributaria en la siguiente forma: En el Transitorio VI, para que después de donde dice "... sentencia firme", se incluya la oración "o se hubiera operado alguna causa interruptora de la prescripción.". Empero la Sala Constitucional, mediante voto número 1703 de las 16 horas 33 minutos del 18 de febrero del 2000, en virtud de la Consulta Judicial facultativa formulada por el Juzgado Contencioso Administrativo y Civil de Hacienda del Segundo Circuito Judicial de San José, declaró inconstitucional dicha reforma. En relación, dispuso dicho órgano jurisdiccional: "**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."

Así, la variación operada por el artículo 10 de la Ley de Ajuste Tributario implicó que si se da alguna de las circunstancias ahí señaladas no se produce el perdón del adeudo tributario. Con ello, en efecto, se modificó de manera perjudicial el derecho que se adquirió con la promulgación de la Ley de Justicia Tributaria, cuyo transitorio VI no sujetó la extinción de la deuda a ninguna condición adicional.

V.- Por otra parte, es importante hacer notar que las dos normas –el transitorio VI y el artículo 10- derivan efectos sobre situaciones que ya acontecieron, de modo que no puede entenderse que durante la vigencia inicial del transitorio VI se constituyeron derechos bajo determinado régimen y que con la modificación del artículo 10 seguirán surgiendo nuevos derechos, solo que sobre la base de un sistema legal ulterior. Con otras palabras, no se trata de una situación que siga desarrollándose de manera continua, sino de supuestos que se cumplieron en un espacio temporal anterior al de la vigencia de las dos normas. Así, al disponerse ciertas condiciones para ellos con la primera regulación, los afectó a todos y al pretenderse transformar con la segunda –tachada de inconstitucional- volvió a repercutir sobre todos los eventuales destinatarios de la norma, desmejorando, como se dijo, la situación en que los colocó la primera disposición normativa. En consecuencia, el artículo 10 de la Ley de Ajuste Tributario resulta claramente inconstitucional por contradecir el artículo 34 de la Constitución Política y así debe declararse en esta sentencia.

VI.- Importa también dejar en claro que el problema que aquí se presenta no trata de normas interpretativas, pues para ejercer la competencia que en ese sentido otorga la Constitución Política a la Asamblea Legislativa en su precepto 121 inciso 1), debe ésta señalar de forma expresa que es en uso de esa atribución que está dictando la norma que contiene la interpretación auténtica."

VIII.- Lo apuntado en el considerando anterior, sin embargo, no conlleva la quiebra del fallo. Como lo indicó el Tribunal, el cuadro fáctico del sub-lítem no se ajusta al supuesto de hecho señalado por el tantas veces citado transitorio VI de la Ley de Justicia Tributaria para que la sociedad actora se beneficiara de la condonación de los adeudos a favor del Estado, pero por las siguientes razones. La Sala Constitucional, en voto número 2581-99 de las 11 horas 18 minutos del 9 de abril de 1999, al resolver la acción de inconstitucionalidad interpuesta, entre otros, contra el susodicho artículo transitorio, resolvió: "**II.-** Sobre la constitucionalidad del Transitorio VI de la Ley de Justicia Tributaria. La norma se tacha de inconstitucional por

contradecir el principio de igualdad, en la medida en que acuerda la condonación de obligaciones tributarias, solamente para aquellos sujetos cuya deuda se hubiera remitido a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Hacienda -actualmente a cargo de la Dirección General de Tributación Directa según el Decreto Ejecutivo número 25764-H del 3 de enero de 1997- a la fecha de entrada en vigencia del Transitorio. El texto original de la disposición señalaba: ... Según los actores el principio de igualdad compele a entender que la remisión de lo adeudado debe abarcar todas las obligaciones correspondientes a períodos fiscales anteriores a 1991, salvo aquellas declaradas por sentencia firme.

III.- De esta argumentación se debe reconocer que, en efecto, el legislador está obligado a obedecer el principio de igualdad cuando exime de deudas con el fisco. Sería erróneo sostener que esta competencia es irrestricta. Por el contrario, el principio en cuestión le veda disponer, por ejemplo, el perdón de las deudas de una persona específica. Así lo entiende el artículo 50 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios al decir que la obligación de pagar los impuestos solo puede ser condonada o remitida por ley dictada con alcance general, enunciado que indudablemente deriva de la combinación del artículo 18 con el 33 de la Constitución Política, sobre igualdad frente a las cargas públicas.

IV.- Sin embargo, salta a la vista que no se trata aquí de una dispensa individual, sino de una dirigida a una colectividad. Y aquí importa destacar que nos movemos entre dos extremos. El primero sería la remisión específica de que se ha hablado -claramente inconstitucional-. Pero, por otra parte, es constitucionalmente válido que el legislador declare esta “amnistía” tributaria imponiendo algún parámetro o límite. Es decir, si bien está obligado a dar a la condonación alcances generales y el principio de igualdad de ninguna forma le impide -pero tampoco lo obliga a- decretarla en forma exageradamente amplia -como sería respecto de toda obligación tributaria en cualquier tiempo anterior al de la vigencia de la ley-, que sería el otro extremo, probablemente por razones de oportunidad y conveniencia inherentes al papel que juegan los tributos en el sostenimiento de las cargas públicas, nunca llegue a estipularse una dispensa tan radical. En todo caso, un juicio político de esta naturaleza es perfectamente compatible con las características de la función legislativa y escapa a la ponderación de este Tribunal. Aún así, es necesario el examen de constitucionalidad, bajo el entendido de que la barrera que el Poder Legislativo escoja interponer entre quienes se verán beneficiados con la condonación y quienes queden fuera de su alcance debe ser objetiva y razonable; y de que la previsión plural en sí misma no garantiza el derecho a la igualdad. La distinción en categorías o grupos puede también aparejar una discriminación, de modo que, como se dijo, cabe agregar aquí el estudio de la razonabilidad de la diferencia que la ley establece entre los destinatarios de la norma y quienes quedaron fuera de su alcance.

V.- Desde la óptica del problema concreto que plantean los actores surgen dos conglomerados frente al Transitorio VI: quienes tienen deudas con el Estado originadas en tributos de períodos fiscales anteriores a 1991 remitidas a la Oficina de Cobros Judiciales y quienes tienen obligaciones similares, pero que todavía no han sido enviadas a la dependencia mencionada. La frontera, pues, para la condonación es el envío a la Oficina dicha. Los artículos 166 y 168 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios definen como competencias de la Oficina de Cobros del Ministerio de Hacienda el exigir los impuestos, tasas, contribuciones y otros rubros del Poder Central no sujetos a leyes especiales, así como de toda clase de créditos a su favor; disponer el ejercicio de la acción de cobro; decretar medidas cautelares bajo circunstancias excepcionales o solicitarlas a órganos jurisdiccionales; vigilar las gestiones cobratorias que

tenga a cargo su personal; y disponer la cancelación de créditos prescritos o incobrables. Según lo señaló la Procuraduría General de la República al contestar su audiencia estas atribuciones nacen de un presupuesto inequívoco: la determinación de la obligación tributaria en sede administrativa está completa. ... En suma, la Asamblea Legislativa optó por condonar un grupo delimitable de obligaciones tributarias valiéndose de un parámetro objetivo y razonable, como es el estado de determinación que tienen en el momento en que se remiten a la Oficina de Cobros. No se estima, por tanto, que la diferenciación que surge a partir de ahí sea contraria al principio de igualdad y la acción, en cuanto a este extremo, debe desestimarse.” (Lo subrayado no es del original. En igual sentido, puede consultarse el voto de ese órgano jurisdiccional número 4449 de la 14 horas 52 minutos del 24 de mayo del 2000). La determinación de la obligación tributaria de la cual fue objeto la sociedad actora no está completa. De conformidad con el artículo 121 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, la determinación por la Administración Tributaria es el acto que declara la existencia y cuantía de un crédito tributario o su inexistencia. Precisamente, con el presente proceso se impugna la resolución número 210-P-2000 de la Sala Primera del Tribunal Fiscal Administrativo de las 8 horas 5 minutos del 27 de junio del 2000, que es confirmatoria de la número R-1724-93 dictada por la Dirección General de la Tributación Directa a las 12 horas 12 minutos del 11 de octubre de 1993, mediante la cual se determinó a cargo de Fábrica de ropa íntima Ana Ltda. y para el período fiscal 90, un aumento respecto de la declaración de los impuestos sobre la Renta, General sobre las Ventas y Selectivo de Consumo, de ₡3.315.729,45; ₡406.641,55; y, ₡786.144,35, respectivamente. Corolario, en el presente asunto se está ante una obligación tributaria frente al Estado en fase de determinación, lo cual implica que aún no ha llegado a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Tributación Directa. Así lo reconoce expresamente el recurrente en su libelo de casación (folio 119), al afirmar, en lo conducente: “No obstante que la sentencia nos ha sido hasta ahora adversa –aún tratándose de un proceso de esta naturaleza, que no es cobratorio sino declaratorio- y de la forma y estilo de fallar que emergen de la misma” (Lo subrayado no es del original). En consecuencia, no cumple la sociedad actora con el supuesto delimitante establecido en el artículo transitorio VI de la Ley número 7535 de 1 de agosto de 1995, “Ley de Justicia Tributaria”, el cual, se repite, consiste, entre otros, en que el adeudo haya sido remitido a la Oficina de Cobros Judiciales de la Dirección General de Tributación Directa. Ergo, no resulta de aplicación al sub-júdice.”

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, de normativa y doctrinal, cuyas citas bibliográficas se encuentran al final del 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 las citas de obras jurídicas de acuerdo con el artículo 70 de la Ley de Derechos de Autor y Conexos (N° 6683), reproduce libremente las leyes, decretos y demás actos públicos de conformidad con el artículo 75 de esta ley. 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 CIJUL en Línea, para lo cual se compromete a citar el nombre del autor, el título de la obra y la fuente original y digital completa, en caso de utilizar el material indicado.

ⁱ Asamblea Legislativa. Ley 6227 del 02/05/1978. Ley General de la Administración Pública. Versión de la norma: 13 de 13 del 23/07/2012. Colección de leyes y decretos: Año: 1978. Semestre: 1. Tomo: 4 Página: 1403.

ⁱⁱ Asamblea Legislativa. Ley 4755 del 03/05/1971. Código de Normas y Procedimientos Tributarios (Código Tributario). Fecha de vigencia desde 03/05/1971. Versión de la norma 11 de 11 del 10/09/2012. Gaceta número 117 del 04/06/1971. Alcance: 56.

ⁱⁱⁱ Sentencia: 01159 Expediente: 07-000826-0170-CA Fecha: 22/12/2010 Hora: 07:50:00 a.m. Emitido por: Tribunal Primero Civil.

^{iv} Sentencia: 00912 Expediente: 04-000008-0699-AG Fecha: 12/09/2006 Hora: 09:00:00 a.m. Emitido por: Tribunal Agrario.

^v Sentencia: 00848 Expediente: 09-025625-1012-CJ Fecha: 16/09/2010 Hora: 02:00:00 p.m. Emitido por: Tribunal Primero Civil

^{vi} Sentencia: 00249 Expediente: 00-000720-0163-CA Fecha: 14/04/2004 Hora: 11:15:00 a.m. Emitido por: Sala Primera de la Corte.