

## **SENTENCIA DEL 15 DE AGOSTO DEL 2001, No. 13**

**Sentencia impugnada:** Tribunal Contencioso-Tributario, del 18 de mayo del 2000.

**Materia:** Contencioso-Tributario.

**Recurrente:** Dirección General de Impuestos Internos.

**Abogado:** Dr. César Jazmín Rosario.

**Recurrida:** Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL).

**Abogadas:** Licdas. Fabiola Medina Garnes y Elianna Peña Soto.

## **Dios, Patria y Libertad**

República Dominicana

En Nombre de la República, la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, regularmente constituida por los Jueces Juan Luperón Vásquez, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez y Enilda Reyes Pérez, asistidos de la Secretaria General, en la Sala donde celebra sus audiencias, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, hoy 15 de agosto del 2001, años 158° de la Independencia y 138° de la Restauración, dicta en audiencia pública, como Corte de Casación, la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano de la administración tributaria, con domicilio social y principal en la calle Cuarta esquina Eduardo Brito, del sector Los Mameyes, de esta ciudad, debidamente representada por el Procurador General Tributario, Dr. César Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, provisto de la cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso-Tributario el 18 de mayo del 2000, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación, depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 23 de junio del 2000, suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario, quien de conformidad con lo previsto en el artículo 150 del Código Tributario, actúa a nombre y representación de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos, mediante el cual propone los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa, depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 20 de julio del 2000, suscrito por las Licdas. Fabiola Medina Garnes y Elianna Peña Soto, dominicanas, mayores de edad, casadas, cédulas de identidad y electoral Nos. 001-0094940-0 y 001-0064606-6, respectivamente, abogadas de la recurrida Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL);

Visto el escrito ampliatorio del memorial de casación, depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 23 de noviembre del 2000, suscrito por el Dr. J. B. Abréu Castro, nuevo Procurador General Tributario, en representación de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos, debidamente notificado a la recurrida el 24 de noviembre del 2000;

Visto el escrito de ampliación al memorial de defensa, depositado por la recurrida en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 19 de marzo del 2001;

Vista la Ley No. 25 de 1991, modificada por la Ley No. 156 de 1997;

La Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, después de haber deliberado y vistos los textos legales invocados por la recurrente y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación; 150 y 176 de la Ley No. 11-92, que instituye el Código Tributario de la República

Dominicana;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: a) que en fecha 5 de febrero de 1998, la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), elevó una solicitud de compensación ante la Dirección General de Impuestos Internos, por concepto de impuestos pagados indebidamente en el año 1995 por el uso de su red por parte de empresas de telecomunicaciones extranjeras para terminar sus llamadas de larga distancia en el país y cuyos servicios fueron prestados en los años 1993 y 1994; b) que en fecha 21 de octubre de 1998 la Dirección General de Impuestos Internos mediante su comunicación DG No. 46662, le comunicó a la entidad solicitante que su petición resultaba improcedente; c) que en fecha 4 de noviembre de 1998, la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), interpuso recurso jerárquico ante la Secretaría de Estado de Finanzas, en solicitud de revocación de la decisión dictada por la Dirección General de Impuestos Internos; d) que en fecha 18 de mayo de 1999, ante la inercia de la Secretaría de Estado de Finanzas para resolver sobre su petición, la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), interpuso recurso de retardación ante el Tribunal Contencioso-Tributario, a fin de que éste se avocara al conocimiento del fondo del asunto; e) que en fecha 18 de mayo del 2000, el Tribunal Contencioso-Tributario dictó la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero:** Declarar, como al efecto declara, bueno y válido en cuanto a la forma el recurso de retardación interpuesto por la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), en fecha 17 de mayo de 1999, contra la inercia de la Secretaría de Estado de Finanzas, en ocasión del recurso jerárquico interpuesto en fecha 4 de noviembre de 1998, contra la decisión de la Dirección General de Impuestos Internos No. 46662 de fecha 21 de octubre de 1998; **Segundo:** Desestimar, como al efecto desestima, los Dictámenes Nos. 335-99 y 15-2000 del Magistrado Procurador General Tributario, de fechas 15 de diciembre de 1999 y 22 de febrero del año 2000, respectivamente, por improcedentes y mal fundados, y en consecuencia se revoca en todas sus partes la decisión DG No. 46662 de la Dirección General de Impuestos Interno de fecha 21 de octubre de 1998; **Tercero:** Ordenar, como al efecto ordena, a la Dirección General de Impuestos Internos el reembolso a la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), de la suma pagada indebidamente en el año 1995, por el uso de la red de CODETEL por parte de empresas de telecomunicaciones extranjeras para terminar sus comunicaciones de larga distancia internacional en el país correspondientes a los años 1993 y 1994, o su compensación con los pagos que por concepto de canon deba pagar la recurrente a esa dirección general; **Cuarto:** Ordenar, como al efecto ordena, la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), y al Magistrado Procurador General Tributario; **Quinto:** Ordenar, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín Judicial del Tribunal Contencioso-Tributario”;

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente invoca los siguientes medios:

**Primer Medio:** Violación de la Constitución de la República; **Segundo Medio:** Violación de los artículos 1134, 1156 y 1161 del Código Civil; **Tercer Medio:** Falta de base legal y desnaturalización de los hechos;

Considerando, que en el desarrollo de su primer medio de casación la recurrente alega, en síntesis: “que el Tribunal a-quo ha incurrido en una falsa interpretación de los artículos 37, 47 y 110 de la Constitución de la República; ya que según lo establecido por el primero de dichos textos legales, sólo el Congreso Nacional tiene la facultad exclusiva de establecer mediante ley, los impuestos o contribuciones generales a cargo de todos los ciudadanos, por

lo que no cabría en ningún caso ni bajo ninguna hipótesis conferirle válidamente al canon o carga estipulado en dicho contrato, la condición estrictamente constitucional de impuesto o contribución general; ni tampoco se puede considerar que dicho pago o prestación constituya el objeto de obligación tributaria alguna, ya que dicha carga fue constituida únicamente a los fines y efectos de un contrato de concesión entre las partes cuya prestación ha sido puesta contractual y voluntariamente a cargo de la recurrida en atención a su calidad de empresa concesionaria, por lo que resulta inexistente su condición de sujeto pasivo de la obligación tributaria; sigue alegando la recurrente, que el Tribunal a-quo también hizo en su sentencia, una errada interpretación del artículo 110 de la Constitución de la República, ya que el requisito de la aprobación congresional contemplado por dicho texto sólo se exige en el caso de determinados contratos celebrados por el Poder Ejecutivo para determinadas obras o servicios de utilidad pública, cuando estipulen exenciones de impuestos o contribuciones generales, cuyo caso no es el de la especie, donde se trata de un contrato de concesión perfeccionado entre el Estado Dominicano y la Compañía Dominicana de Teléfonos, C. por A. (CODETEL), por lo que la aprobación congresional se encontraba limitada en sus alcances y efectos constitucionales al reconocimiento expreso de las exenciones impositivas otorgadas mediante dicho acuerdo, pero no surtir ningún efecto, ni ninguna eficacia legislativa en lo relativo a las demás cláusulas contractuales, como la que instituía el canon o carga, que podía ser convenido libérrima y discrecionalmente por el Poder Ejecutivo sin ningún control o sanción congresional, ya que dicha carga no tiene el carácter de impuesto o contribución general instituido válidamente mediante ley, ni establece obligación tributaria alguna a cargo de la recurrida, por lo que el Tribunal a-quo al considerar que el nuevo canon estipulado en la modificación del contrato de concesión, no podía ser aplicado a los ingresos producidos antes de la entrada en vigencia del mismo, porque con ello se violaba el principio de la irretroactividad de la ley, efectuó una aplicación incorrecta del artículo 47 de la Carta Magna, ya que dicho contrato no tiene la condición de ley, por lo que su aplicación estricta e íntegra, jamás podría entrañar ni dejar configurada violación alguna al invocado principio de la irretroactividad, como lo consideró incorrectamente dicho tribunal en su sentencia”;

Considerando, que en la sentencia impugnada consta lo siguiente: “Que conviene señalar que es un aspecto secundario la denominación que se le pueda dar al término “canon” toda vez que definitivamente, es una carga del sujeto pasivo de la obligación tributaria. Que lo que importa en el caso de la especie es dejar sentado el hecho de que el contrato de concesión intervenido entre CODETEL y el Estado Dominicano se rige por las normas procesales y de competencia del Código Tributario de la República Dominicana en lo referente al cumplimiento de las obligaciones, por tratarse de un contrato que concede ventajas relativas a tributos nacionales”; sigue expresando la sentencia impugnada, “que en el caso que nos ocupa, los hechos que dieron origen a los ingresos sujetos al canon que hoy se discuten, para el momento en que se puso en vigencia el nuevo acuerdo en el año 1995, ya se habían producido y perfeccionado, pues los servicios prestados se efectuaron en el año 1993 y 1994, de lo cual se infiere que a éstos no se les podía aplicar el nuevo acuerdo, y por tanto CODETEL no estaba obligada a pagar el canon sobre tales beneficios; que el principio relativo a la vigencia de la ley tributaria en el tiempo está consagrado en el artículo 3 del Código Tributario, el cual expresa en su primera parte que: “La ley tributaria que deroga una anterior se aplicará a los hechos generadores que no se han perfeccionado a su fecha de entrada en vigencia, ya que los mismos requieren el transcurso de un período de tiempo en el cual se produzca su finalización”; de lo cual se infiere que el nuevo canon establecido por el contrato de fecha 23 de enero de 1995 no podrá ser aplicado a los ingresos producidos por

los hechos perfeccionados antes de la entrada en vigencia del mismo, ya que se violaría el principio de irretroactividad de la ley consagrado por nuestra Constitución”;

Considerando, que de lo expuesto precedentemente se desprende, que al decidir en su sentencia que el canon establecido por el nuevo contrato de concesión firmado entre la recurrida y el Estado Dominicano en fecha 23 de enero de 1995, para la explotación del servicio de telecomunicaciones, no podía ser aplicado a los hechos generadores realizados en los años 1993 y 1994, puesto que los mismos ya se habían perfeccionado al momento de la entrada en vigencia de dicho acuerdo, el Tribunal a-quo realizó una correcta interpretación del principio de la irretroactividad de las leyes, consagrado de forma especial para las leyes tributarias a través del artículo 3 del Código Tributario y de forma general por el artículo 47 de la Constitución de la República; que en el presente caso se trata de un contrato de concesión relativo al servicio de telecomunicaciones que es una empresa que por ser de utilidad pública constituye un monopolio del Estado, por lo que sólo éste tiene el derecho de otorgar concesiones a los particulares para su explotación, como ocurrió en el caso de la especie, en que la recurrida mediante la firma de este acuerdo, obtuvo ciertas ventajas y privilegios de índole fiscal, a cambio del pago de un impuesto o canon fijo estipulado en dicho convenio y aprobado por el Congreso Nacional antes de su entrada en vigencia, conforme a lo dispuesto por el artículo 110 de la Carta Magna, con lo cual dicho convenio adquirió en todas sus partes la categoría de ley y al igual que las demás leyes, debe regirse por el principio constitucional de la irretroactividad para determinar la vigencia de toda ley en el tiempo; que al decidirlo así, el Tribunal a-quo efectuó una correcta aplicación de la ley, sin incurrir en la violación de los textos invocados por la recurrente, por lo que procede desestimar el medio que se analiza por improcedente y mal fundado;

Considerando, que en el segundo medio de casación propuesto, la recurrente alega, que el Tribunal a-quo realizó una incorrecta aplicación de los artículos 1134, 1156 y 1161 del Código Civil, ya que el primero de estos artículos establece imperativamente el principio de la libertad contractual, que fue ejercido por el Estado Dominicano y por la recurrida, por lo que dicho tribunal al decidir que una de las cláusulas de dicho acuerdo no era aplicable por ser violatoria al principio de la irretroactividad de la ley, violó el citado artículo 1134, ya que esta condición de ocurrencia temporal relativa a la vigencia del convenio, no fue estipulada ni prevista por las partes al momento de contratar, por lo que no era aplicable;

Considerando, sigue alegando la recurrente que el Tribunal a-quo también desconoció el artículo 1156 del Código Civil, ya que no tomó en cuenta al interpretar el contrato de concesión, que fueron las partes contratantes las que convinieron sin exclusión alguna, la aplicación del canon del 10% a todos los ingresos netos percibidos por CODETEL por los pagos de compañías telefónicas extranjeras por el uso de su red, donde también se incluían los pagos pendientes de recibir por esas conexiones internacionales; por lo que dicho tribunal al decidir de forma unilateral que una parte de estos ingresos estaban excluidos del canon estipulado en el convenio, violó el artículo 1161 del Código Civil, que exige que al interpretar un contrato se le otorguen a sus cláusulas el sentido y alcance que resultare de la apreciación del acto entero;

Considerando, que tal y como fue decidido precedentemente, el contrato firmado entre el Estado Dominicano y CODETEL, para la explotación del servicio de telecomunicaciones adquirió fuerza de ley al momento de su concertación y su posterior ratificación por el Congreso Nacional, de acuerdo a lo previsto por la Constitución para este tipo de convenio; que en esas condiciones dicho contrato al igual que cualquier ley está limitado por el factor tiempo en cuanto al inicio de su vigencia obligatoria, por lo que debe sujetarse al principio

constitucional que consagra la irretroactividad de la ley; que en materia tributaria este principio se expresa de la forma prevista por el artículo 3, parte capital del Código Tributario, según el cual una nueva ley tributaria sólo se aplica a los hechos generadores que no se hayan perfeccionado al momento de su entrada en vigencia, que no es el caso de la especie, ya que se trata de ingresos obtenidos por la recurrida a través de los pagos efectuados por el tráfico internacional de llamadas por el uso de la red de CODETEL por empresas telefónicas extranjeras, los que provienen de hechos generadores ya perfeccionados o finalizados al momento de suscribirse el nuevo contrato que incluyó estos ingresos dentro de la base imponible para el cálculo del canon o impuesto que debía pagar la recurrida; por lo que el Tribunal a-quo, al decidir en su sentencia que el nuevo canon no podía ser aplicado de forma retroactiva a dichos ingresos, realizó una correcta aplicación del principio constitucional de la irretroactividad de la ley, que es una regla que interesa al orden público, por lo que no puede ser desconocida por las convenciones entre los particulares en el ejercicio de su libertad contractual; en consecuencia, el Tribunal a-quo al fallar como lo hizo no incurrió en la violación de los textos legales invocados por la recurrente en el presente medio, por lo que procede rechazarlo;

Considerando, que en el tercer medio de casación propuesto, la recurrente alega, que el Tribunal a-quo incurrió en desnaturalización de los hechos y en contradicción de motivos, al consignar en su sentencia que las sumas pagadas al fisco por la recurrida por concepto del uso de su red de comunicaciones por otras empresas telefónicas, constituyen pagos indebidos y a la vez al ordenar en su dispositivo el reembolso de dichas sumas, sin hacer referencia expresa al importe exacto objeto de fallo, obviamente ha dejado su sentencia carente de sustentación legal;

Considerando, que el examen y análisis de la sentencia impugnada revela que contrario a lo expuesto por la recurrente, la suma objeto de fallo fue consignada por el Tribunal a-quo en varios de los motivos de la misma, por lo que el hecho de que no haya sido consignada nuevamente en su dispositivo no invalida la sentencia impugnada, ni constituye los vicios de desnaturalización y contradicción de motivos invocados por la recurrente, ya que se puede apreciar, que los motivos de la sentencia son congruentes, pertinentes, suficientes, y están bien fundamentados en hecho y en derecho, lo que ha permitido a esta Corte comprobar que en el caso de la especie se ha hecho una correcta aplicación de la ley, por lo que procede rechazar el tercer medio de casación invocado por la recurrente;

Considerando, que en cuanto al escrito ampliatorio presentado por la recurrente se ha podido comprobar, que el mismo presenta medios nuevos que no fueron presentados en el memorial introductorio; que constituye un principio fundamental que por ante la Corte de Casación, no se puede presentar válidamente ningún medio nuevo y que debe ser declarado nuevo el medio que no haya sido invocado ante los jueces del fondo, como ocurrió en el caso de la especie; por lo que dichos medios son irrecibibles; que en consecuencia procede rechazar el recurso de casación de que se trata por improcedente y mal fundado;

Considerando, que en la materia de que se trata no hay condenación en costas de acuerdo a lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos, **Unico:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso-Tributario, el 18 de mayo del 2000, cuyo dispositivo figura copiado en otra parte del presente fallo.

Firmado: Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez y Enilda Reyes Pérez. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran en su

encabezamiento, en la audiencia pública del día, mes y año en él expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.  
[www.suprema.gov.do](http://www.suprema.gov.do)