

SENTENCIA DEL 7 DE NOVIEMBRE DEL 2001, No. 2

Sentencia impugnada: Tribunal Contencioso-Tributario, del 28 de marzo del 2000.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. César Jazmín Rosario.

Recurrida: Agroindustrial del Caribe, S. A.

Abogado: Lic. Julio Miguel Castaños Guzmán.

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, Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor, asistidos de la Secretaria General, en la Sala donde celebra sus audiencias, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, hoy 7 de noviembre del 2001, años 158° de la Independencia y 139° 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, debidamente representada por el Procurador General Tributario, Dr. J. B. Abreu Castro, dominicano, mayor de edad, cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, domiciliado y residente en esta ciudad, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso-Tributario, el 28 de marzo del 2000, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Paulino Pérez Cruz, abogado de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos y/o Estado Dominicano;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Julio Miguel Castaños Guzmán, abogado de la recurrida Agroindustrial del Caribe, S. A.;

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 31 de mayo del 2000, suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario, cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, abogado de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos y/o Estado Dominicano, mediante el cual propone los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa, depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 23 de junio del 2000, suscrito por el Lic. Julio Miguel Castaños Guzmán, cédula de identidad y electoral No. 001-0098270-1, abogado de la recurrida Agroindustrial del Caribe, S. A.;

Visto el auto dictado el 26 de octubre del 2001, por el Magistrado Juan Luperón Vásquez, Presidente de la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama a los Magistrados Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor, Jueces de esta Cámara, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con las Leyes Nos. 684 de 1934 y 926 de 1935;

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 visto 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 con motivo del recurso jerárquico elevado por la recurrida Agroindustrial del Caribe, S. A., contra la Resolución No. 119-96 de fecha 18 de octubre de 1996, dictada por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta, la Secretaría de Estado de Finanzas dictó, el 1ro. de septiembre de 1998, la Resolución No. 358-98, cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero:** Admitir, como por la presente admite, en cuanto a la forma, el recurso jerárquico elevado por la firma Productora Nacional de Alimentos Balanceados, S. A., contra la Resolución No. 119-96 de fecha 18 de octubre del año mil novecientos noventa y seis (1996), dictada por la Dirección General del Impuesto Sobre la Renta; **Segundo:** Rechazar, como por la presente rechaza, en cuanto al fondo, el recurso jerárquico antes mencionado; **Tercero:** Confirmar, como por la presente confirma en todas sus partes, la indicada Resolución No. 119-96 de fecha 18 de octubre del año mil novecientos noventa y seis (1996), dictada por la citada dirección general; **Cuarto:** Comunicar, la presente resolución a la Dirección General de Impuestos Internos y a la parte interesada, para los fines procedentes”; b) que sobre el recurso interpuesto, el Tribunal Contencioso-Tributario dictó, el 28 de marzo del 2000, 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 contencioso-tributario interpuesto por la empresa Agroindustrial del Caribe, S. A., en fecha 3 de septiembre de 1998, contra la Resolución No. 358-98 en fecha 1ro. de septiembre de 1998, dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas; **Segundo:** Modificar, como al efecto modifica, en cuanto al fondo la Resolución No. 358-98, dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas, en fecha 1ro. de septiembre de 1998, en el sentido de anular las sumas por concepto de recargos por mora, e interés indemnizatorios, y en consecuencia, se ordena a la Dirección General de Impuestos Internos, la devolución de las sumas pagadas indebidamente o en exceso por dichos conceptos; **Tercero:** Confirmar, como al efecto confirma, en todas sus demás partes la Resolución No. 358-98 de fecha 1ro. de septiembre de 1998, dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas; **Cuarto:** Ordenar, como al efecto ordena, la comunicación de la presente sentencia, por secretaría a la parte recurrente Agroindustrial del Caribe, S. A. 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 los artículos 26, 27, 202, 206, 234, 237 y 238 del Código Tributario; **Segundo Medio:** Falta de base legal (motivación incongruente); **Tercer Medio:** Desnaturalización de los hechos;

Considerando, que en el desarrollo de la primera parte del primer medio de casación propuesto, la recurrente alega en síntesis, “que el Tribunal a-quo al considerar que en el presente caso no se tipificaba la falta denominada mora porque la recurrida presentó su declaración jurada oportunamente, incurrió en una equívoca aplicación y falsa interpretación de los artículos 26 y 251 del Código Tributario, ya que por un lado, existe la figura de la constitución en mora, que procede cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria se abstiene de cumplir exacta, oportuna y totalmente dicha obligación y, por otro lado está la infracción de mora, que está tipificada como una falta y que se verifica cuando el contribuyente o responsable procede a extinguir extemporáneamente mediante el pago, la deuda tributaria ya determinada por la administración, previa fiscalización, por lo que contrario a lo que consideró dicho tribunal y si bien es cierto que en el caso de la especie no se tipifica la falta de mora, esto no es obstáculo para que se encuentre configurada de pleno derecho la constitución en mora que hace pasible a la recurrida de los recargos por mora previstos por la ley”;

Considerando, que en la sentencia impugnada consta lo siguiente: “que este tribunal entiende que la falta tributaria denominada evasión tributaria se tipifica cuando un contribuyente por acción u omisión disminuye los ingresos tributarios que debió percibir la administración; en cambio, incurre en la falta de mora tributaria el contribuyente u obligado que debiendo de presentar su declaración jurada y pagar los impuestos correspondientes no lo hace en el tiempo y plazo que establece la ley. Por el contrario, cuando un contribuyente ha cumplido los deberes de presentar su declaración jurada y ha procedido a pagar su deuda tributaria oportunamente, no es pasible de que se le apliquen las sanciones por mora, puesto que no ha dejado de cumplir con su obligación tributaria de presentar su declaración y pagar los tributos en la fecha señalada por la ley; que aún en los casos en que por causa de verificaciones o estimaciones surjan diferencias a pagar a cargo de los contribuyentes, si estos han presentado sus declaraciones juradas en tiempo hábil y han cumplido con el pago de los tributos dentro del plazo de ley, tampoco son pasibles de que se les apliquen sanciones por mora, pues en tales circunstancias ya los contribuyentes han cumplido sus deberes y obligaciones en tiempo hábil. Que en el caso de la especie, la recurrente presentó sus respectivas declaraciones juradas oportunamente y cumplió con el pago de la obligación tributaria, por lo que obviamente, en el presente caso no se tipifica la falta denominada mora, consagrada en el artículo 251 del Código Tributario que establece lo siguiente: “Incurrir en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto”; Considerando, que lo expuesto precedentemente permite comprobar, que el Tribunal a-quo realizó una correcta aplicación de la ley, al considerar que en el presente caso no existía la mora tributaria, ya que la recurrida presentó en tiempo hábil su declaración tributaria y cumplió con el pago de los impuestos consignados en la misma; que la mora es una figura jurídica que se produce por el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria, es decir, cuando no se cumple con dicha obligación dentro del plazo estipulado por la ley, según lo disponen los artículos 26 y 251 del Código Tributario, los que no establecen ninguna distinción con respecto a la tipificación de la figura de la mora, contrario a lo alegado por la recurrente; en consecuencia, procede rechazar el primer aspecto del medio que se analiza; Considerando, que en el segundo aspecto del primer medio de casación propuesto, la recurrente alega en resumen, que el Tribunal a-quo al considerar en su sentencia que la evasión tributaria no puede tipificarse conjuntamente con la mora, ni con otra de las infracciones contempladas por la ley y entender que la sanción correspondiente para las diferencias que surjan con motivo de fiscalización, es la evasión y no la aplicación de mora ni de recargos por mora, incurrió en desconocimiento y mala aplicación de los artículos 202, 205, 234, 237 y 238 del Código Tributario, ya que conforme a lo establecido por dichos textos, la evasión puede constituir indistintamente, ya sea una falta o un delito, dependiendo de sus elementos característicos, por lo que es pasible de tipificarse y sancionarse conjuntamente con la infracción o falta de la mora, siempre que concurren los elementos constitutivos de cada una los que existen en el presente caso en el que la recurrida presentó para los ejercicios fiscalizados, declaraciones juradas inexactas del impuesto sobre la renta que arrojaron diferencias impositivas y causaron disminuciones ilegítimas de los ingresos tributarios, por lo que esta actuación era pasible de ser tipificada y sancionada por sí misma y conjuntamente como una infracción o falta de mora, de naturaleza no delictual y sancionables ambas pecuniariamente, con la aplicación de recargos por mora, intereses indemnizatorios y multa;

Considerando, que en la sentencia impugnada consta lo siguiente: “Que en el artículo 205 del Código Tributario (Ley No. 11-92) consta lo siguiente: “constituyen faltas tributarias sancionadas pecuniariamente las siguientes: 1.- La evasión tributaria que no constituye

defraudación; 2.- La mora; 3.- El incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros; 4.- El incumplimiento de los deberes formales de los funcionarios y empleados de la administración tributaria; que si bien es cierto que el artículo 206 establece la posibilidad de que en un solo caso se configuren más de una falta tributaria al señalar que: “cuando un mismo hecho configure más de una de las faltas señaladas en este código, se sancionará independientemente cada una de ellas, si se trata de falta. En materia delictual se aplicará el principio de no cúmulo de pena y se castigará con la pena mayor, salvo disposición contraria de esta ley”, no es menos cierto que el artículo 248 del Código Tributario es preciso al señalar que en el caso de la evasión tributaria no puede haber concurrencia de infracciones al indicar que, si la acción u omisión constituye otra de las infracciones tipificadas en el código, entonces la infracción por el contrario no podrá ser la evasión tributaria; que el artículo 248 del Código Tributario (Ley No. 11-92) establece que: “incurre en evasión tributaria el que mediante acción u omisión que no constituya otra de las infracciones de este capítulo produce o podría producir una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, el otorgamiento indebido de exenciones o un perjuicio al sujeto activo de la obligación tributaria. Párrafo: no incurre en esta infracción, sino en la mora, quien paga espontáneamente fuera de los plazos, el impuesto que hubiere omitido”; que el artículo 249 del Código Tributario (Ley No. 11-92) expresa que: “constituyen casos de evasión, entre otros: 1) La presentación de una declaración falsa o inexacta; 2) La omisión total o parcial de pago del tributo por el contribuyente o responsable”; que el artículo 250 del Código Tributario en lo relativo a las sanciones por evasión tributaria señala que: “la infracción por evasión tributaria será sancionada con una pena pecuniaria de hasta dos (2) veces el importe del tributo omitido, sin perjuicio de la acción de clausura, si hubiese lugar”; por su parte el artículo 252, de dicho código establece una sanción diferente para la mora, al expresar lo siguiente: “la mora será sancionada con recargos de 25% el primer mes o fracción de mes subsiguientes”; que el artículo 251 del Código Tributario dispone lo siguiente: “incurre en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto. Párrafo: La mora queda configurada tanto en los casos de pago espontáneo como en los realizados por intimación de la administración tributaria”; que de los textos legales antes transcritos, se infiere que la evasión tributaria no puede tipificarse conjuntamente con la mora, ni con otra de las infracciones contempladas por la ley, ya que la misma ley considera la evasión como: la acción u omisión del contribuyente de producir una disminución ilegítima de los ingresos fiscales; por lo que de acuerdo a lo previsto por el artículo 248 del Código Tributario, la existencia de esta infracción hace imposible que pueda coexistir cualquiera de las otras infracciones tributarias previstas por dicho código, como sería el caso de la mora; que al actuar de la forma ya expuesta el Tribunal a-quo realizó una correcta aplicación de la ley, sin incurrir en las violaciones denunciadas por la recurrente en el aspecto que se analiza, por lo que procede desestimarlos;

Considerando, que en el tercer y último aspecto del primer medio, la recurrente alega, que el Tribunal a-quo al considerar en su sentencia que la sanción del interés indemnizatorio no se aplicaba en el caso que nos ocupa, incurrió en violación al artículo 27 del Código Tributario, ya que conforme a lo previsto en dicho texto en todos los casos de constitución en mora o de la comisión de la falta de mora se impone la aplicación de dicho interés, independientemente de los recargos y sanciones pecuniarias a que hubiere lugar;

Considerando, que en la sentencia impugnada se expone lo siguiente: “que según la ley de la materia procede aplicar el interés indemnizatorio en los siguientes casos: cuando se tipifique la mora (Arts. 26, 27, 251 y 252 del Código Tributario); cuando exista prórroga para el pago de los tributos (Art. 17, párrafo II); cuando existan diferencias de impuestos a pagar por la

interposición del recurso en sede administrativa (Art. 62, párrafo III), y en caso de que no se pague la sanción pecuniaria en la fecha establecida por la administración (Art. 225); que si la recurrente no hubiera pagado en la fecha requerida por la administración los impuestos adicionales que le fueron determinados en fiscalización, procedería el cobro del interés indemnizatorio; sin embargo, en el caso que nos ocupa no se aplica este interés, en razón de que previo a ejercer las vías de recurso que le otorga la ley, la recurrente tan pronto como la administración le notificó los ajustes practicados, procedió al pago de los impuestos requeridos, conforme a recibos de pagos que reposan en el expediente, Nos. 233595 y 233597, ambos de fecha 31 de julio de 1996, por lo que el tribunal entiende que en este caso no procede la aplicación del interés indemnizatorio por improcedente y mal fundado”; Considerando, que de lo expuesto anteriormente se desprende, que el Tribunal a-quo procedió correctamente al considerar que en el caso de la especie no era aplicable el interés indemnizatorio, ya que la sanción pecuniaria por la evasión proveniente de la diferencia de impuestos determinada en fiscalización, fue pagada por ésta dentro del plazo requerido por la administración tributaria; por lo que procede desestimar el aspecto que se analiza, así como también se rechaza el primer medio de casación por improcedente y mal fundado; Considerando, que en el segundo medio de casación la recurrente alega, que el Tribunal a-quo incurrió en una contradicción de motivos, ya que por un lado establece que la recurrida cometió la infracción de evasión tributaria y sin embargo la dispensa del pago del interés indemnizatorio, no obstante tratarse de un contribuyente evasor; Considerando, que tal como lo consigna el Tribunal a-quo en su sentencia, el Código Tributario establece expresamente los distintos casos en que procede la aplicación de la sanción del interés indemnizatorio, los que son: 1) En caso de mora; 2) En caso de prórrogas para el pago de los tributos; 3) En caso de las diferencias de impuestos que en definitiva se deban pagar como consecuencia de la interposición de los recursos administrativos tributarios; y 4) En caso de que la sanción pecuniaria por la comisión de una infracción tributaria no se pague en la fecha establecida al efecto; que en el caso, si bien es cierto que la recurrida incurrió en la infracción de evasión tributaria, no menos cierto es, que la misma pagó en la fecha requerida los impuestos adicionales que le fueron determinados en fiscalización y que dieron origen, a la sanción pecuniaria por evasión, por lo que evidentemente no procedía aplicar interés indemnizatorio; que al decidirlo así, el Tribunal a-quo interpretó correctamente la ley de la materia, sin incurrir en la contradicción de motivos invocada por la recurrente, por lo que procede rechazar el segundo medio de casación; Considerando, que en el tercer y último medio propuestos, la recurrente alega, que el Tribunal a-quo al considerar que la administración tributaria consideró que la recurrida había incurrido en dos faltas tributarias, que son la evasión y la mora, incurrió en una desnaturalización de los hechos, ya que la administración lo que procedió fue a exigirle a la recurrida los correspondientes recargos por constitución en mora y las sanciones pecuniarias e intereses indemnizatorios que devienen de pleno derecho de la comisión de la infracción de evasión tributaria; Considerando, que el estudio de la sentencia impugnada permite comprobar que sus motivos están plenamente justificados tanto en hechos como en derecho, sin que se observe desnaturalización alguna, lo que escapa a la censura de la casación y que ha permitido a esta Suprema Corte de Justicia comprobar que en el presente caso se ha hecho efectuado una correcta aplicación de la ley; por lo que se desestima el tercer medio de casación propuesto por la recurrente; así como también se rechaza el recurso de que se trata, por improcedente y mal fundado; Considerando, que en esta materia no hay condenaciones 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 28 de marzo del 2000, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor. 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