
Sentencia impugnada: Tribunal Contencioso-Tributario, del 23 de septiembre de 2004.

Materia: Contencioso-tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. Luis Emilio Rodríguez Feliciano.

Recurrida: Consorcio F. Federici-Mera, Muñoz & Fondeur.

Abogada: Dra. Juliana Faña Arias.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 30 de diciembre de 2014.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, instituida mediante la Ley núm. 11-92 de fecha 16 de mayo de 1992, representada por el Procurador General Tributario y Administrativo, Dr. César Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, con Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0144533-6, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso-Tributario el 23 de septiembre de 2004, 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. Luis Emilio Rodríguez Feliciano, Procurador General Adjunto, en representación de la Dirección General de Impuestos Internos;

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 25 de noviembre de 2014, suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0144533-6, abogado de la recurrente, 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 5 de enero de 2005, suscrito por la Dra. Juliana Faña Arias, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0853531-1, abogada del recurrido Consorcio F. Federici-Mera, Muñoz & Fondeur;

Que en fecha 20 de octubre de 2011, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso-Administrativo, integrada por los Jueces: Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez y Darío O. Fernández Espinal, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 29 de diciembre de 2014, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual se llama, a sí mismo, en su indicada calidad, conjuntamente con los magistrados Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que se refiere constan como puntos no controvertidos los siguientes: **a)** que en fecha 9 de diciembre de 1999, mediante comunicaciones núm. 836, 837 y 838, la Dirección General de Impuestos Internos le notificó a la empresa Consorcio F. Federici-Mera, Muñoz & Fondeur, los ajustes practicados a sus declaraciones juradas del impuesto sobre la renta sobre sociedades correspondientes a los ejercicios fiscales 1994 y 1995, así como a su declaración jurada de retenciones correspondientes a los periodos fiscales mensuales del año 1995; **b)** que no conforme con esta notificación, dicha empresa interpuso recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, solicitando que le fueran revocados dichos ajustes, lo que fue decidido por dicha dirección general mediante Resolución de Reconsideración dictada en fecha 7 de marzo del 2000, numero 22-2000, mediante la cual fueron confirmados dichos ajustes; **c)** que sobre el recurso jerárquico interpuesto contra esta resolución, la Secretaría de Estado de Finanzas (hoy Ministerio de Hacienda) dictó la Resolución núm. 54-2001 del 1ro. de marzo de 2001, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Admitir como por la presente admite, en cuanto a la forma el recurso jerárquico elevado por Consorcio Federici-Mera, Muñoz & Fondeur, contra la Resolución de Reconsideración núm. 22-00 de fecha 7 de marzo del 2000, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos; **Segundo:** Rechazar como por la presente rechaza, en cuanto al fondo, el recurso jerárquico antes mencionado; **Tercero:** Confirmar, como al efecto confirma en todas sus partes, la indicada Resolución núm. 22-00 de fecha 7 de marzo del 2000, dictada por la citada Dirección General; **Cuarto:** Conceder como al efecto concede, un plazo de quince (15) días contados a partir de la fecha de notificación de la presente resolución a la empresa recurrente, para el pago de las sumas adeudadas al Fisco; **Quinto:** Comunicar la presente resolución a la Dirección General de Impuestos Internos y a la parte interesada, para los fines procedentes”; **d)** que no conforme con la anterior decisión, el Consorcio F. Federici-Mera, Muñoz & Fondeur, interpuso recurso contencioso-tributario ante el tribunal a-quo mediante instancia depositada en fecha 15 de marzo de 2001 y para decidir sobre este recurso fue dictada la sentencia objeto del presente recurso de casación, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Ratificar, la declaratoria de validez en cuanto a la forma del recurso contencioso-tributario interpuesto por Consorcio F. Federici-Mera, Muñoz & Fondeur en fecha 15 de marzo del año 2001 pronunciada mediante sentencia núm. 49-01 de fecha 11 de octubre del año 2001, de este tribunal; **Segundo:** Declarar, en cuanto al fondo que el contrato intervenido entre el Consorcio F. Federice-Mera, Muñoz & Fondeur y el Estado Dominicano cumplió con los procedimientos establecidos en la ley y por tal razón las exenciones contempladas en el mismo tienen efectos jurídicos a los fines fiscales; **Tercero:** Modificar la Resolución núm. 54-2001 dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas en fecha 1ro. de marzo del año 2001, en el sentido de dejar sin efecto el ajuste “Agente de Retención” del período fiscal 1995, ascendente a la suma de RD\$1,499,962.00; **Cuarto:** Confirmar en sus demás partes la Resolución núm. 54/01 dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas en fecha 1ro. de marzo del año 2001; **Quinto:** Ordenar la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente Consorcio F. Federick-Mera, Muñoz & Fondeur y al Magistrado Procurador General Tributario; **Sexto:** Ordenar que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario”;

Considerando, que en su memorial de casación la entidad recurrente, representada por el Procurador General Tributario, presenta los siguientes agravios en contra de la sentencia impugnada: **Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos y falta de base legal; **Segundo Medio:** Violación a la ley: artículo 394 de la ley núm. 11-92 (Código Tributario), artículo 110 de la Constitución. Violación al principio de legalidad tributaria. Exceso de poder;

Considerando, que en el desarrollo del segundo medio de casación que se examina en primer término por contener agravios de rango constitucional, la entidad recurrente alega en síntesis lo que sigue: “que al declarar en su sentencia que el contrato de obra pública suscrito entre el Estado Dominicano y la hoy recurrida, que contiene exoneraciones del impuesto sobre la renta, pero que no fue aprobado por el Congreso Nacional, tiene efectos jurídicos, dicho tribunal incurrió en la violación de los artículos 37, acápite 1 y 110 de la Constitución entonces vigente, puesto que conforme con lo previsto por dichos textos, mal podría dicho tribunal reconocer exenciones de impuestos contenidas en un contrato de obra pública que no ha sido aprobado por el Congreso Nacional, como

ocurrió con el contrato suscrito en la especie; por lo que el tribunal a-quo violó el principio de legalidad tributaria al reconocer en su sentencia la validez de una exención que no emana de un acto legislativo pues de acuerdo a lo señalado por estos textos constitucionales, se deduce que el establecimiento de impuestos solo puede hacerse mediante ley y que asimismo las exenciones o exoneraciones tributarias solo pueden otorgarse por ley, concesiones que autorice la ley o contratos aprobados por el Congreso Nacional; que al asignarle estos efectos fiscales a dicho contrato y decidir que no era necesario la aprobación congresual del mismo, el tribunal a-quo se atribuyó una facultad que es privativa del poder legislativo al tenor de lo previsto por los citados artículos 37 y 110 de la Constitución y 394 del Código Tributario, incurriendo así en un exceso de poder que entraña la casación de su sentencia”;

Considerando, que al examinar la sentencia impugnada se advierte que para decidir que el contrato para la construcción de una obra pública suscrito entre el Estado Dominicano y la hoy recurrida, que contenía exenciones impositivas, no requería de la aprobación del Congreso Nacional, el Tribunal Superior Administrativo se fundamentó en los motivos siguientes: “que luego del estudio pormenorizado del expediente se advierte que el contrato suscrito entre el Estado Dominicano y la recurrente, es un documento donde obliga a esta ultima a realizar trabajos de rehabilitación de carreteras en el país; que el contrato intervenido contiene una clausula de exención de impuesto sobre la renta de los beneficios del socio extranjero; que los ajustes fiscalizados se basan, según lo afirma la recurrente, en el desconocimiento por parte de la Administración Tributaria del contrato intervenido; que el Magistrado Procurador General Tributario plantea que al tener el contrato clausulas de exoneración debía ser aprobado por el Congreso Nacional; que toda exención o reducción de impuestos debe estar fundamentada en la ley; que de conformidad al contrato intervenido entre el recurrente y el Estado Dominicano en su artículo 30 señala: “El Estado se compromete a exonerar de todos los impuestos, aranceles y gravámenes de importación para todo el equipo y materiales que el contratista requiera importar para la ejecución de las obras. El equipo importado para la ejecución de las obras ingresará al país bajo el régimen de internamiento temporal, por lo que una vez concluidos los trabajos, el contratista deberá re-exportarlos en un plazo factible o pagar el impuesto de aduana correspondiente a su valor depreciado. Igualmente estarán exonerados de impuestos sobre las rentas, los beneficios del socio extranjero así como el personal extranjero contratado para la realización de las obras”;

Considerando, que sigue expresando dicha sentencia: “que por su parte la Ley núm. 4027 sobre Exoneración de Impuestos, contribuciones o derechos fiscales municipales de fecha 19 de enero de 1955 señala en el artículo 1, lo siguiente: “En los casos en que una ley, una concesión o un contrato legalmente vigentes conceda exoneraciones de impuestos, contribuciones o derechos fiscales y municipales a determinadas personas o empresas, las solicitudes para cada exoneración deberán ser encaminadas para su decisión a la Secretaria de Estado de Finanzas, en los formularios que dicha Secretaria de Estado prescriba, por conducto del Departamento relacionado con la actividad correspondiente a la persona o empresa que solicite la exoneración...”; que el tribunal contencioso tributario será la jurisdicción competente para conocer y decidir las cuestiones relativas al cumplimiento, caducidad, rescisión y efectos de los contratos que conceden ventajas, incentivos, o exenciones parciales o totales, en relación con los tributos vigentes en el país en general. Que en el presente caso se trata de un contrato donde el Estado Dominicano ha solicitado al consorcio recurrente, la reconstrucción de ciertas carreteras en el país y donde le han concedido a ésta exoneraciones de impuestos para importar equipos de manera temporal y sobre el beneficio de las personas extranjeras que trabajen en las obras a realizar. Que el contrato ha sido realizado bajo la concesión de una ley, como es la mencionada ley de exoneraciones. Que dicha ley señala los casos en que se concede exoneraciones de impuestos mediante una ley, una concesión o un contrato legalmente vigentes, por lo tanto no era necesario requerir la aprobación congresional, ya que los particulares, de conformidad con la Constitución pueden adquirir exenciones, por vía de una concesión que autorice la ley, como es el caso de la especie”;

Considerando, que lo transcrito anteriormente revela, que tal como lo alega la recurrente al decidir que el contrato para la construcción de una obra pública suscrito entre el Estado Dominicano y la empresa recurrida y en el cual se pactaron exenciones relativas al impuesto sobre la renta, no requería de la aprobación del Congreso Nacional, por entender dicho tribunal que el mismo “había sido realizado bajo la concesión de una ley, como es la

ley de exoneraciones”, al establecerlo así, el tribunal a-quo no solo incurrió en una errónea interpretación sobre el alcance de la Ley núm. 4027 del 1955 sobre exoneración de impuestos, contribuciones o derechos fiscales y municipales, cuyo objeto no es el de otorgar concesiones ni exenciones fiscales de ninguna índole como pareció entender dicho tribunal, sino que lo regulado por dicha ley son los trámites que deben cumplirse ante las autoridades fiscales competentes para que se materialicen las exoneraciones impositivas una vez que estas hayan sido otorgadas por los instrumentos jurídicos correspondientes; pero además, al examinar esta sentencia se advierte que la misma incurrió en un vicio aun más grave, ya que al estatuir de esta forma y otorgar validez jurídica a un contrato que conteniendo exenciones impositivas no fue sometido a la correspondiente aprobación del Congreso Nacional, al decidirlo así fundado en los erróneos motivos que se observan en su decisión, dicho tribunal incurrió en el desconocimiento y violación del Principio Constitucional de Legalidad Tributaria, consagrado en los artículos 37 y 110 de la Constitución entonces vigente y reafirmado en los artículos 93, 243 y 244 de la actual Constitución, como uno de los principios pilares del régimen tributario, que exige que tanto los tributos como las exenciones impositivas, sean instituidos por la ley, lo que es una consecuencia derivada del Estado Constitucional y de Derecho consagrado por nuestra Constitución donde el ejercicio de la potestad tributaria no es un accionar arbitrario ni discriminatorio, sino que debe provenir del ente del Estado que legisla en representación del pueblo como lo es el Congreso Nacional, por lo que solo a este poder le corresponde de forma exclusiva la titularidad de establecer los impuestos y demás contribuciones, así como la dispensa para el pago de los mismos como son las exenciones tributarias, sin que le esté permitido a otra norma distinta a la ley ni a otro poder del Estado considerar lo contrario;

Considerando, que en consecuencia, al establecer el tribunal a-quo como lo hizo en su sentencia, que en la especie el contrato suscrito por el Estado Dominicano y la hoy recurrida para la construcción de una obra pública no requería de la aprobación del Congreso Nacional, no obstante reconocer dicho tribunal que en dicho contrato se otorgaban exenciones del impuesto sobre la renta en provecho de la hoy recurrida, al decidirlo así, incurrió en la franca violación del ordenamiento constitucional vigente, desconociendo la supremacía del principio de legalidad tributaria, concediendo con ello un tratamiento privilegiado y no justificado en provecho de la hoy recurrida, al permitirle beneficiarse de una dispensa impositiva derivada de un contrato que no cumplió con la normativa prevista en el antiguo artículo 110, que hoy se expresa en el artículo 244 de nuestra Constitución y según el cual: “Los particulares solo pueden adquirir, mediante concesiones que autorice la ley o contratos que aprueba el Congreso Nacional, el derecho de beneficiarse por todo el tiempo que estipule la concesión o el contrato y cumpliendo con las obligaciones que la una y el otro les impongan, de exenciones, exoneraciones, reducciones o limitaciones de impuestos, contribuciones o derechos fiscales o municipales que inciden en determinadas obras o empresas hacia las que convenga atraer la inversión de nuevos capitales para el fomento de la economía nacional o para cualquier otro objeto de interés social”; que de lo anterior se desprende el criterio irrefutable de que los contratos suscritos por particulares con el Estado Dominicano que contengan exenciones impositivas, como es el del caso de la especie, para que tengan reconocimiento jurídico deben someterse a la aprobación exclusiva del Congreso Nacional, ya que solo de esta forma se garantiza la legalidad y la equidad del régimen tributario y se respeta la supremacía de la Constitución al establecer esta disposición; que al no decidirlo así y estatuir en sentido contrario, esta Tercera Sala entiende procedente acoger el medio que se examina y ordenar la casación con envío de la sentencia impugnada, por falta de base legal, sin necesidad de ponderar el medio restante; con la exhortación al tribunal de envío de que al conocer el asunto lo instruya adecuadamente, respetando los puntos de derecho que han sido objeto de esta casación, conforme lo dispone el párrafo III del artículo 176 del Código Tributario;

Considerando, que de acuerdo a lo previsto por el artículo 20 de la Ley de Procedimiento de Casación, siempre que la Suprema Corte de Justicia casare un fallo enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría que aquel de donde proceda la sentencia que ha sido objeto de casación; pero, al resultar que la sentencia recurrida en la especie fue dictada cuando funcionaba en pleno el tribunal que entonces se denominaba como Tribunal Contencioso Tributario, esta Tercera Sala entiende procedente efectuar el envío a una cualquiera de las salas que conforman actualmente dicho tribunal que como ya sabemos por la Sexta Disposición Transitoria de la Constitución proclamada el 26 de enero de 2010, se denomina como Tribunal Superior Administrativo, la que será

designada en el dispositivo de la presente sentencia;

Considerando, que conforme a lo previsto por el artículo 176, párrafo III del Código Tributario: “En caso de casación con envío el Tribunal Superior Administrativo estará obligado al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación, lo que aplica en la especie”;

Considerando, que en el recurso de casación en materia contencioso-tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo establece el indicado artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos: **Primero:** Casa la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso-tributario por el Tribunal Contencioso Tributario, hoy Tribunal Superior Administrativo, el 23 de septiembre de 2004, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo, y envía el asunto ante la Primera Sala de dicho tribunal; **Segundo:** Declara que en esta materia no hay condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 30 de diciembre de 2014, años 171° de la Independencia y 152° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Álvarez. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran al pie, en la audiencia pública del día, mes y año en ella expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.