
Sentencia impugnada: Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 22 de julio de 2016.

Materia: Contencioso-Administrativo.

Recurrente: Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A. (CEPM).

Abogados: Dr. Marcos Ortega Fernández, Lic. Reynaldo Ramos Morel y Licda. Incegrid R. Cidal Ricourt.

Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados: Dr. Ubaldo Trinidad Cordero y Licda. Davilania Quezada Arias.

TERCERA SALA.

Rechaza.

Audiencia pública del 22 de marzo de 2017.

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 el Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), sociedad comercial, organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con domicilio social en la Av. Abraham Lincoln núm. 295, Edificio Caribálico, piso 3, sector La Julia, debidamente representada por su director ejecutivo, el señor Roberto A. Herrera, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0064461-6, domiciliado y residente en la ciudad de Santo Domingo, contra la sentencia dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 22 de julio de 2016, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Incegrid R. Cidal Ricourt, por sí y por el Dr. Marcos Ortega Fernández y el Lic. Reynaldo Ramos Morel, abogados de la entidad comercial recurrente Consorcio Energético Punta Cana Macao (CEPM);

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Davilania Quezada Arias, por sí y por el Dr. Ubaldo Trinidad Cordero, abogados de la recurrida Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

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 9 de septiembre de 2016, suscrito por el Dr. Marcos Ortega Fernández y el Lic. Reynaldo Ramos Morel e Incegrid R. Vidal Ricourt, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1509352-8, 001-0108741-9 y 001-1723141-5, respectivamente, abogados de la recurrente, mediante el cual propone el medio de casación que se indica más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 7 de octubre de 2016, suscrito por el Dr. Ubaldo Trinidad Cordero y la Licda. Davilania Quezada Arias, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1219107-7 y 001-1345020-9, respectivamente, abogados de la recurrida;

Que en fecha 1° de marzo de 2017, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso-Administrativo, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 20 de marzo de 2017, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a 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 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 hechos precisos los siguientes: **a)** que en fecha 18 de julio del 2012, el Ministerio de Industria y Comercio emitió la Resolución núm. 168, cuyo dispositivo es el siguiente: "Artículo: **Primero:** Clasificar, como al efecto clasifica, a la sociedad Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), RNC 1-01-58340-1, como Empresa Generadora de Electricidad Privada, (EGP), por el período de un (1) año contado a partir de la fecha de la presente resolución, en su condición de sistema aislado autorizado de conformidad con el Contrato de Concesión Definitiva para la Explotación de Obras Eléctricas Relativas a la Operación, Regularización y Adecuación de un Sistema Aislado, de fecha veintiocho (28) de junio de Dos Mil Siete (2007), suscrito entre el Estado Dominicano y Consorcio Energético Punta Cana-Macao, S. A., (CEPM); el Informe Técnico de Inspección de la Comisión Interinstitucional para la Clasificación de Empresas Generadoras de Electricidad Privada, (EGP), de fecha veintiocho (28) de junio de Dos Mil Doce (2012) y el Acta de la Reunión de la Comisión Técnica Interinstitucional, conformada por el Ministerio de Industria y Comercio, el Ministerio de Hacienda y la Superintendencia de Electricidad, celebrada en fecha once (11) de julio de Dos Mil Doce (2012). La presente Resolución es otorgada a los fines de que Consorcio Energético Punta Cana-Macao, S. A. (CEPM), pueda tramitar ante el Ministerio de Hacienda, su solicitud de Exención de impuestos establecidos en la Ley Tributaria de Hidrocarburos núm. 112 de fecha veintinueve (29) de noviembre de Dos Mil (2000) y en la Ley sobre Reforma Tributaria núm. 557, de fecha trece (13) de diciembre de Dos Mil Cinco (2005), modificada por la Ley núm. 495, de fecha veintiocho (28) de diciembre de Dos Mil Seis (2006), sobre Rectificación Tributaria, en la compra de Un Millón Trescientos Mil (1,300,000) Galones Mensuales de Fuel Oil Regular, Ocho Mil (8,000) Galones Mensuales de Gasoil Regular y Treinta Mil (30,000) MMBTU de Gas Natural, para ser utilizados en la generación de energía eléctrica para venta a terceros dentro del sistema aislado, ubicado en las localidades de: Bávaro, Cabeza de Toro, Punta Cana, Verón, El Cortesito, Macao y hoteles de la zona de la Provincia La Altagracia, donde tiene el derecho exclusivo y limitativo a ser Distribuidora de Servicio de Electricidad a los usuarios finales; Párrafo I: Se dispone que si la sociedad Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., tiene interés en una nueva clasificación como EGP-Sistema Aislado, deberá solicitarla por lo menos con dos (2) meses de antelación al vencimiento de la presente resolución; Párrafo II: En ningún caso la clasificación otorgada mediante la presente resolución podrá ser transferida sin la previa autorización de este Ministerio; Artículo Segundo: Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A.,(CEPM), solo podrá adquirir de las empresas distribuidoras mayoristas, el tipo y la cantidad de combustible cuya exención sea aprobada por el Ministerio de Hacienda. En caso de incumplimiento, Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A. (CEPM), así como las empresa distribuidoras mayoristas implicadas, serán pasibles de las penalidades previstas en el artículo 7 de la Ley Tributaria de Hidrocarburos núm. 112-00, de fecha veintinueve (29) de noviembre de Dos Mil (2000); Artículo Tercero: Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), deberá solicitar y obtener de las empresas importadoras, refinadoras y distribuidoras mayoristas, las correspondientes facturas de venta de productos exentos de impuestos de acuerdo con la Tabla núm. 1 de la Ley Tributaria de Hidrocarburos núm. 112-00 de fecha veintinueve (29) de noviembre de Dos Mil (2000), a los precios establecidos por las resoluciones que semanalmente dicte el Ministerio de Industria y Comercio, según lo establecido en el artículo 5.1 del Decreto núm. 307-01 de fecha dos (2) de marzo de Dos Mil Uno (2001), Reglamento de Aplicación de la Ley núm. 112-00; Artículo Cuarto: Se dispone que Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A. (CEPM), deberá remitir trimestralmente a este Ministerio de Industria y Comercio, las informaciones relativas a la capacidad teórica y de generación efectiva de las plantas eléctricas, destino y generación producida, cantidad de combustibles objeto de la exención que le otorgue el Ministerio de Hacienda, usado en su proceso de producción; informaciones éstas que deberán ser comprobadas por el personal técnico de los Ministerios de Industria y Comercio, Hacienda y la Superintendencia de Electricidad;

Artículo Quinto: La clasificación que se le otorga a la empresa Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A, por medio de la presente resolución, conlleva el pago del cargo por servicio, ascendente a Un Millón Quinientos Mil Pesos con 00/100 (RD\$1,500,000.00), de conformidad con lo establecido en la Resolución núm. 332, de fecha diecisiete (17) de octubre de Dos Mil Uno (2001), de este Ministerio; Artículo Sexto: La presente resolución podrá ser revocada si Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A. (CEPM), la infringe en cualesquiera de sus partes o por violación a cualquier otra disposición regulatoria aplicable; Artículo Séptimo: Se ordena que la presente resolución sea publicada en la página Web de este Ministerio, en cumplimiento de lo establecido en la Ley General de libre Acceso a la Información Pública núm. 200, de fecha veintiocho (28) de julio de Dos Mil Cuatro (2004) y enviada al Ministerio de Hacienda tan pronto como Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), retire copia certificada de la misma previo pago del cargo por servicio correspondiente”; **b)** que en fecha 15 de agosto de 2013, le fue notificada a la empresa Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), la resolución de determinación de la Obligación Tributaria núm. ADM-1308044275 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 12 de agosto de 2013, mediante la cual requiere a dicha empresa el pago del impuesto específico sobre el consumo de combustibles fósiles y derivados del petróleo, así como del impuesto selectivo al consumo, correspondiente al período fiscal de agosto y octubre de 2012; **c)** que este requerimiento de pago fue recurrido en reconsideración por dicha empresa y sobre este recurso fue dictada por la Dirección General de Impuestos Internos la Resolución de Reconsideración núm. 909-2014, del 12 de noviembre de 2014, que rechazó dicho recurso, y por vía de consecuencia, confirmó la resolución de determinación de oficio de fecha 12 de agosto de 2013, que fuera practicada a esta compañía por la Administración Tributaria; **d)** que sobre el recurso contencioso tributario que fuera interpuesto por esta empresa ante el Tribunal Superior Administrativo, resultó apoderada para decidirlo la Tercera Sala, que en fecha 22 de julio de 2016 dictó la sentencia, objeto del presente recurso de casación, cuyo dispositivo es el siguiente: *“Primero: Rechaza el recurso contencioso tributario interpuesto por la entidad Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), en contra de la resolución de reconsideración núm. 909-2014 de fecha 12 del mes noviembre de 2014, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII); Segundo: Declara el presente proceso libre de costas; Tercero: Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente, entidad Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) y a la Procuraduría General Administrativa; Cuarto: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;*

Considerando, que en su memorial la recurrente presenta un medio reunido de casación contra la sentencia impugnada, a saber: “No aplicación del artículo 1 de la Ley núm. 112-00 sobre Hidrocarburos, del artículo 23 párrafo V de la Ley núm. 557-05 sobre Reforma Tributaria (modificado por el artículo 19 párrafo I y II de la Ley núm. 253-12), del artículo 40.15 de la Constitución de la República. Errónea aplicación del artículo 338 del Código Tributario”;

Considerando, que en el desarrollo conjunto de dicho medio la recurrente alega en síntesis lo que sigue: “Que en cuanto a la exención al impuesto sobre los combustibles y si se examina el artículo 1 de la Ley núm. 112-00 sobre Hidrocarburos, se puede observar en las tablas 1 y 2 de dicho artículo, que esta ley establece un impuesto de RD\$0.00 para los combustibles aplicable a empresas como la recurrente que son Empresas de Generación Privada (EGP) y que así consta en la Resolución núm. 168 del 18 de julio de 2012 emitida por el Ministerio de Industria y Comercio que le otorga la clasificación como EGP-Sistema Aislado por un período de un año; que en dicha resolución se autoriza el despacho de combustibles exentos con base a la referida ley de hidrocarburos mediante un cálculo realizado de manera mensual y no anual, pero sin tomar en cuenta los factores de razonabilidad expuestos por la recurrente que justifican su interés de que dicho cálculo sea hecho de manera anual, por lo que en la parte *in fine* del artículo 1 de dicha resolución se determina que la exención se otorga para la compra de un millón trescientos mil galones mensuales de fuel oil regular, ocho mil galones mensuales de gasoil regular y treinta mil MMBTU de gas natural; que tal como ha explicado, sucede que en algunos meses del año la demanda de generación de energía en las localidades de Bávaro, Cabeza de Toro, Punta Cana, Verón, Cortesito, Macao y hoteles en la zona de la Provincia La Altagracia aumenta, excediéndose en esos meses de la cantidad en el retiro de combustibles que el Ministerio de Industria y Comercio ha determinado de manera mensual, pudiendo haber otros

meses del año en los cuales no se completa la cuota establecida mensualmente y por ello que esta empresa no se beneficia de la cuota global anual, sino que se encuentra limitada, por haber sido determinada en razón de meses; que evidentemente si esta empresa se excediese de su cuota anual de combustibles exentos ya no se podría beneficiar de la exención otorgada por el indicado artículo y en este caso es que debería pagar impuestos por los combustibles que retire en exceso”;

Considerando, que sigue expresando la recurrente, que el Tribunal Superior Administrativo al dictar su sentencia incurrió en la violación de las disposiciones del indicado artículo 1 de la Ley de Impuesto Sobre los Hidrocarburos, que es claro cuando establece un impuesto de RD\$0.00 por galón para el gasoil, regular EGE, Fuel Oil EGE y gas natural; que si bien es cierto que deben ser reglamentadas las cantidades exentas, el argumento de que el cálculo de la exención se haga de manera anual y no mensual obedece a criterios de razonabilidad que la Constitución de 2010 tutela en su artículo 40.15 y no de un criterio antojadizo e irrazonable por parte de la Administración que debe actuar conforme al principio de buena fe previsto por el artículo 3 numeral 14 de la Ley núm. 107-13; que dicho tribunal desnaturaliza los hechos al afirmar en su sentencia que esta empresa ha dado aquiescencia de haberse excedido en el consumo mensual, lo que no es correcto, ya que como ha sido explicado, le solicitó al Ministerio de Industria y Comercio que aplicara la anualidad en las cuotas, como lo ha hecho en otros casos, por lo que no se trata de una simple aquiescencia como mal determina el tribunal a-quo sino que por determinadas circunstancias su consumo de combustible puede ser mayor o menor en algunos meses del año, cuando lo esencial en la especie es la modalidad de la autorización que es por un año, por lo que resulta más razonable que la exención impere por tal período y al no reconocerlo así, el tribunal a-quo ha inaplicado el indicado artículo 1 de la Ley de Impuesto sobre los Hidrocarburos al haber obviado la exención de un año que beneficia a esta empresa, con lo que puso por encima de dicha ley la resolución del Ministerio de Industria y Comercio, que es una norma de rango inferior que no puede estar por encima de la ley y que no puede dar lugar a la inhabilitación de derechos subjetivos nacidos al amparo de una norma con rango de ley, por un asunto de mera jerarquía normativa, ya que resulta indiscutible que la ley se encuentra por encima del Reglamento de aplicación de la misma y de la Resolución núm. 168 del Ministerio de Industria y Comercio como fuente del derecho; que existe contradicción en el hecho de que de manera expresa la Ley de Hidrocarburos núm. 112-00 en la tabla del artículo 1, prevea una exención fiscal para Empresas de Generación de Electricidad, (EGP) como lo es la hoy recurrente, lo que es reconocido por la Administración y que por resolución anual otorgada por el MIC se fragmenten o dividan por meses las cantidades autorizadas para retiro de combustibles exentos, traducándose esto en un perjuicio para esta empresa, toda vez que la norma superior, en este caso, la ley, deja de surtir su efecto, lo que es por demás, contrario al principio de legalidad y de forma más amplia al de juridicidad al cual se encuentra subordinada toda la actuación de la Administración de acuerdo al artículo 138 de la Constitución, por lo que la aplicación del indicado artículo 1 debe ser razonable, justa y útil al beneficiario de la misma, que en la especie es la hoy recurrente, tal como lo establece el artículo 40.15 de la Constitución;

Considerando, que expresa por último la recurrente, que el solo hecho de que esta empresa se excediera en los meses de agosto y octubre del 2012 de las cantidades otorgadas por el Ministerio de Industria y Comercio para retiro de combustibles de manera mensual, no significa la ocurrencia de un hecho que de nacimiento a una obligación tributaria con base a la Ley de Hidrocarburos y a la letra del artículo 338 del Código Tributario, puesto que contrario a lo decidido por dicho tribunal, el sobrepasarse de las cuotas antojadizamente fijadas por el Ministerio de Industria y Comercio, de manera mensual, no significa que se haya sobrepasado del monto exento asignado para todo el período de un año, que es lo que ha reclamado y por lo cual no se perjudica al fisco, ni se ha alterado el monto global concedido mediante la referida Resolución núm. 168 de fecha 12 de julio del 2012, del Ministerio de Industria y Comercio para la importación de combustible exento con vigencia de un año, además de que debe tomarse en cuenta que en la especie no aplica la disposición contenida en el artículo 7 de la ley de hidrocarburos, puesto que no ha transferido ni ha dado un uso diferente a los combustibles importados bajo las exenciones y clasificaciones concedidas, ya que los mismos son utilizados para la generación de electricidad en su zona de concesión y que hay constancia de que en reiteradas ocasiones para casos como el de la especie, nuestra jurisprudencia en materia tributaria ha fallado en el sentido de que: *“Cuando se otorga una exención del impuesto a los combustibles por un período de un (1) año en cuotas mensuales y el beneficiario excede su cuota mensual*

asignada, no puede haber obligación tributaria ni ejecución de fianza si el combustible no se transfirió a terceros ni se le dio un uso diferente. (sentencia del TCT núm. 047 del 22 de junio de 2006, citada por Barnichta Geara, Edgar. Jurisprudencia Tributaria Dominicana II. Enero 2003-junio 2008, pág. 202)”; lo que indica que esta empresa ha actuado de buena fe, no violando en ningún momento las disposiciones de la Ley núm. 112 sobre Hidrocarburos y su Reglamento de aplicación, al no haber sobrepasado nunca en el caso, los montos aprobados de manera anual para el período de vigencia de una resolución emitida por un año y al no valorarlo así la sentencia impugnada debe ser objeto de casación;

Considerando, que con respecto a lo alegado por la recurrente de que *“El Tribunal Superior Administrativo al dictar su sentencia en la que valida la determinación impositiva practicada por la Dirección General de Impuestos Internos incurrió en la violación de los principios de legalidad, razonabilidad y jerarquía normativa, al desconocer las disposiciones del artículo 1 de la Ley núm. 112-00 de Impuesto sobre los Hidrocarburos que reconoce una exención fiscal anual para las Empresas de Generación Eléctrica Privada, (EGP) y poner por encima las disposiciones de la Resolución núm. 168 del Ministerio de Industria y Comercio que de manera antojadiza e irrazonable fragmenta o divide por meses las cantidades autorizadas para retiro de combustibles exentos”,* a fin de darle respuesta a estos planteamientos esta Tercera Sala entiende oportuno realizar la distinción siguiente: a) que los fines perseguidos por la Ley de Hidrocarburos núm. 112-00 es el de establecer un marco legal impositivo para los combustibles en vista de que la factura de petróleo y sus derivados gravita marcadamente sobre la economía del país y por tanto requiere de un marco impositivo apropiado para este sub-sector del sector energía, reconociendo al mismo tiempo la importancia de incentivar a las Empresas Generadoras de Electricidad Privada mediante el establecimiento de una exención Del Impuesto Sobre los Combustibles, ya sea sobre sus adquisiciones para uso propio, así como para la generación y venta de energía eléctrica a terceros, lo que sirve para potenciar el desarrollo de determinadas áreas, en este caso, la de la producción y distribución de energía eléctrica y en definitiva contribuye a la estabilidad macroeconómica que es una condición para lograr un crecimiento económico sostenido y por ende, para que el país se beneficie de estas inversiones, lo que a su vez repercute en provecho del interés nacional; b) que al reconocer la Ley núm. 112-00 esta exención del impuesto sobre los combustibles para un determinado sector económico, como son las Empresas de Generación Eléctrica Privada, esta regulación adjetiva encuentra su justificación normativa en la disposiciones sustantivas del artículo 244 de la Constitución que reserva al imperio de la ley, la facultad de otorgar a los particulares exenciones o reducciones impositivas que incidan en determinadas obras o empresas que sean determinantes para el fomento de la economía nacional o para cualquier otro objeto de interés social, con la aclaración de que para obtener este beneficio o concesión dichos particulares deben cumplir estrictamente con las obligaciones que la ley les imponga en cada caso; c) que de esto se desprende que la exención del impuesto sobre los hidrocarburos contemplada en la especie por la indicada Ley núm. 112-00, en su artículo 1ro. no es un régimen tributario de desgravación que opere de pleno derecho, como parece entender la hoy recurrente, sino que aquellas empresas calificadas como de Generación Eléctrica Privada podrán acogerse al mismo siempre que cumplan de manera subjetiva y ordenada con los requisitos y condiciones contemplados por la ley de la materia y su reglamento de aplicación, que para estos fines habilitan expresamente en su artículo 8 y en el 5.1. de su reglamento, al Ministerio de Industria y Comercio conjuntamente con el Ministerio de Hacienda, para que expidan por un periodo de un (1) año el título habilitante a la empresa solicitante de este sector económico con relación a la exención para el pago de impuestos a productos derivados del petróleo aplicable a la importación y adquisición local de dichos combustibles;

Considerando, que por tanto, la ley de la materia supedita el disfrute de la exención al reconocimiento u otorgamiento por parte de la Administración, que por disposición de la misma ley está facultada para aplicar los mecanismos de revisión y valoración técnica de las solicitudes de los interesados a los fines de poder establecer los términos y condiciones para la concesión o habilitación a través de un procedimiento eficaz para garantizar que lo exceptuado se ajuste a los límites previstos en la ley, debiendo ésto ser considerado como un procedimiento razonable y eficaz de control, derivado de los artículos 243 y 244 de la Constitución, en tanto que las exenciones tributarias constituyen limitantes o excepciones a los principios de igualdad y de justicia distributiva, en la que todos tenemos igual derecho así como también debemos de contribuir al pago de las cargas y tributos, y es en cuanto a esto último que la recurrente ha obtenido un trato diferenciado y por ende, debe sujetarse a los

mecanismos de control y supervisión de lo que le ha sido exonerado, control regulatorio que la Ley de Hidrocarburos ha puesto a cargo de la autoridad reguladora y que en la especie ha sido legítimamente ejercido por el Ministerio de Industria y Comercio al emitir su resolución núm. 168 donde de manera taxativa autoriza a la hoy recurrente por el periodo de un (1) año, para la compra de combustibles exentos para fines de la operación de su sistema aislado de venta de energía eléctrica a terceros, y tratándose de un tributo periódico como lo es el impuesto sobre los combustibles, que aunque se liquida semanalmente (los jueves de cada semana), como el Reglamento de aplicación de la ley, en su artículo 5.1. le exige a las empresas importadoras que remitan al Ministerio de Hacienda reportes mensuales de las empresas que utilizan combustible exento de impuesto, así como los volúmenes despachados a las mismas; tomando en cuenta este patrón normativo, resulta razonable y adecuado que la cuota de galones exentos sea calculada de manera mensual, como lo estableció el Ministerio de Industria y Comercio en la indicada resolución, sin que al disponer este fraccionamiento en base a cuotas mensuales exentas, dicha resolución haya violentado el principio de legalidad ni se encuentre en contradicción con las disposiciones de la ley de hidrocarburos, ya que no debe confundirse la duración de la exención, que es el tiempo fijado por la ley para la vigencia del título habilitante y que en la especie es de carácter temporal al tener una vigencia de un año, con el fraccionamiento en períodos impositivos mensuales para fines de cuantificar los hechos imposables que entran dentro de la modalidad de exentos, ya que solo de esta forma es que la Administración puede controlar e identificar que durante la vigencia anual del título habilitante, la cantidad de combustible adquirido en cada período impositivo se ajusta a los límites mensuales que le han sido reconocidos y aprobados como exentos a la hoy recurrente y que por tanto se corresponde con los fines previstos por la ley de la materia al permitir este tratamiento tributario diferenciado en provecho de este sector económico, máxime cuando debe tenerse presente que cuando se habla de los principios de legalidad y de razonabilidad, los mismos no solo sujetan a la Administración en su actuación, como al parecer entiende la hoy recurrente, sino que estos principios también irradian su fuerza hacia los ciudadanos y en el caso ocurrente, obligan a la hoy recurrente a acatar y cumplir, de manera estricta, con el límite de galones mensuales exentos que le ha sido fijado por la administración, luego de la valoración técnica del caso y actuando dentro de la potestad de regulación que le confiere la ley de la materia;

Considerando, que en consecuencia, solo con este control regulatorio y el debido cumplimiento de este límite por parte del beneficiario de la exención, como lo es la hoy recurrente, es que el Estado puede asegurar y garantizar que este tratamiento diferenciado o de privilegio otorgado en provecho de dicha empresa, resulta justo y razonable y que no atenta en contra del interés general, con lo que se evita el peligro de que una exención mal utilizada y sin límites regulatorios específicos se convierta en un instrumento de privilegio exorbitante e irritante, fomentando una desigualdad irrazonable entre los sujetos pasivos de obligaciones tributarias, lo que no puede ser tolerado en un Estado Constitucional y Democrático de Derecho, que en el ámbito de lo tributario descansa en un conjunto de principios constitucionales como son los de legalidad, justicia, igualdad y equidad, para que cada ciudadano pueda cumplir con el mantenimiento de las cargas públicas (Art. 243 de la Constitución), los que estarían en riesgo si se permitiera que los beneficiarios de un régimen excepcional como son las exenciones tributarias, pudieran variar antojadizamente y de forma unilateral los límites y condiciones bajo los cuales le fue concedida esta dispensa legal, como pretende indebidamente la hoy recurrente;

Considerando, que por tales razones entendemos pertinente reiterar que las exenciones fiscales deben ser estrictamente controladas y supervisadas por el Estado y sus organismos a fin de que puedan servir realmente como instrumentos válidos para el desarrollo económico como lo ha presupuestado nuestra Constitución en el indicado artículo 244 y la Ley núm. 112-00, en el caso de la especie, pero no como una herramienta que genere un desequilibrio entre los distintos sectores de la población; por lo que en base a estas consideraciones esta Tercera Sala entiende procedente rechazar las alegadas violaciones de estos principios constitucionales denunciadas por la recurrente, por ser improcedentes y mal fundadas;

Considerando, que con respecto a lo alegado por la recurrente *“de que el tribunal a-quo incurrió en la desnaturalización de los hechos al afirmar en su sentencia que esta empresa dio aquiescencia de haberse excedido en el consumo mensual, lo que no es correcto, ya que siempre le solicitó al Ministerio de Industria y Comercio que*

aplicara la anualidad en las cuotas por ser más razonable debido a que su consumo puede ser mayor o menor en algunos meses del año"; luego de examinar las consideraciones de la sentencia impugnada se advierte que ciertamente en la misma consta que dichos jueces establecieron la afirmación "de que la propia recurrente ha dado su aquiescencia de haberse excedido en el consumo mensual aprobado mediante la resolución de marras", pero, contrario a la desnaturalización invocada por la recurrente, esta Tercera Sala no advierte que al hacer esta afirmación dichos jueces hayan desviado ni retorcido los hechos de la causa como alega la hoy recurrente, puesto que en su memorial de casación la misma volvió a reconocer que realmente se excedió en el consumo mensual de combustible exonerado, aunque pretende justificar su actuación con razones particulares que no pueden alterar ni afectar el régimen estricto de exención que le fue taxativamente reconocido por la Resolución del Ministerio de Industria y Comercio; en consecuencia, al establecer como uno de los argumentos centrales para motivar el rechazo del recurso, "que la hoy recurrente se excedió en el consumo mensual aprobado mediante la resolución del Ministerio de Industria y Comercio y que de acuerdo al indicado artículo 244 de la Constitución es una obligación del recurrente cumplir con lo determinado en la referida resolución", esta Tercera Sala entiende que el tribunal a-quo decidió de manera adecuada, sin alterar ni desviar los elementos de la causa, por lo que se descarta este vicio de desnaturalización invocado por la recurrente;

Considerando, que sobre lo alegado por la recurrente de que el tribunal a-quo violó el precedente establecido por ese mismo tribunal en el que se establece que "Cuando se otorga una exención del impuesto a los combustibles por un período de un (1) año en cuotas mensuales y el beneficiario excede su cuota mensual asignada, no puede haber obligación tributaria ni ejecución de fianza si el combustible no se transfirió a terceros ni se le dio un uso diferente", ante este señalamiento esta Tercera Sala se pronuncia en el sentido de que una sentencia dictada por una de las salas de dicho tribunal no es vinculante para otra de sus salas, ya que están integradas por jueces distintos que deben edificarse y formar su propia convicción mediante el examen concreto de cada caso juzgado, máxime cuando al examinar con más detalle la sentencia que la recurrente pretende invocar como precedente vinculante se puede observar, que aunque se trata del mismo impuesto sobre los combustibles, la sentencia anterior fue dictada sobre hechos distintos al juzgado en la especie, por lo que se rechaza este alegato;

Considerando, que por último y en cuanto a lo alegado por la recurrente "de que el solo hecho de que se excediera en los meses de agosto y de octubre del 2012 de las cantidades aprobadas por el Ministerio de Industria y Comercio para retiro de combustible de manera mensual no significa la ocurrencia de un hecho que de nacimiento a la obligación tributaria de pagar dicho impuesto como pretendió la Dirección General de Impuestos Internos al practicarle la determinación y que fuera validado por el tribunal a-quo al establecer que esta actuación era conforme a los preceptos legales"; al examinar este planteamiento esta Tercera Sala vuelve a reiterar la confusión en que incurre la recurrente al pretender desconocer los límites bajo los cuales opera este régimen de privilegio como lo es la exención tributaria, que debe ser ejecutada dentro de los términos y condiciones de la ley y del título habilitante que la reconoce, como lo es en este caso, la resolución de aprobación dictada por el Ministerio de Industria y Comercio donde se fija taxativamente la cuota mensual de combustible exento; que en consecuencia, tras comprobar la Dirección General de Impuestos Internos en el ejercicio de su poder de fiscalización sobre este impuesto que la hoy recurrente sobrepasó en los indicados meses la cantidad de combustible exento, resulta lógico que este organismo impositivo decidiera que este excedente estaba sujeto al Impuesto sobre los Hidrocarburos, sin que al validar esta actuación el Tribunal Superior Administrativo haya incurrido en violación alguna como alega la recurrente, ya que es preciso aclarar que desde el momento en que se instituye el Impuesto sobre los Hidrocarburos mediante la Ley núm. 112-00 y de acuerdo a su artículo 1, todos los consumos de combustibles fósiles y derivados de petróleo a través de la Refinería Dominicana de Petróleo u otra empresa, o importado al país directamente por cualquier empresa para consumo propio o para la venta total o parcial a terceros, resulta un hecho imponible alcanzado por este impuesto y por tanto, contrario a lo que alega la recurrente el hecho de que ella haya resultado beneficiaria de una exención temporal de este impuesto en las condiciones ya establecidas, no significa que con respecto a ella no exista la sujeción a este impuesto ni a los deberes y potestades que integran el mismo, sino que si bien, con respecto a ella, se ha materializado el hecho imponible cada vez que adquiere el bien gravado por este impuesto y con ello el nacimiento de la obligación

tributaria, como dentro de dicho hecho imponible hay una parte o cuantía que está exento del pago de dicho impuesto, si se excede de esta cuantía que disfruta de la modalidad de exenta, lo lógico es que el resto de los hechos imponibles identificados dentro de ese período fiscal, continúen sujetos a la obligación tributaria de pago de este impuesto, tal como fue decidido por el Tribunal Superior Administrativo que motivó su sentencia con razones que permiten apreciar que al fallar de esta forma hizo una aplicación racional y razonable del derecho y su sistema de fuentes, por lo que procede confirmar su decisión, y por vía de consecuencia, se rechazan todos los aspectos del medio examinado, así como se rechaza el presente recurso por improcedente y mal fundado ;

Considerando, que de acuerdo a lo establecido por el artículo 176 del Código Tributario en su párrafo V, en el recurso de casación en materia contencioso tributaria no hay condenación en costas, lo que aplica en la especie;

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por el Consorcio Energético Punta Cana Macao, S. A., (CEPM), contra la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario, por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 22 de julio de 2016, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia por disposición de la ley, 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 22 de marzo de 2017, años 174° de la Independencia y 154° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía y Robert C. Placencia Álvarez. Cristiana A. Rosario, 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.