

### SENTENCIA DEL 3 DE FEBRERO DE 2010, NÚM. 3

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo, del 18 de febrero de 2009.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Lic. José David Betánces Almánzar.

Recurrida: Agencia Bella, C. por A.

Abogados: Dr. Práxedes Castillo Pérez y Lic. Práxedes Castillo Báez.

#### **CÁMARA DE TIERRAS, LABORAL, CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Y CONTENCIOSO-TRIBUTARIO.**

*Rechaza*

Audiencia pública del 3 de febrero de 2010.

Preside: Pedro Romero Confesor.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Cámara de Tierras, Laboral, 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, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes núms. 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Tributario y Administrativo, en funciones, Lic. José David Betances Almánzar, dominicano, mayor de edad, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0886089-1, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo el 18 de febrero de 2009, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. José David Betances Almánzar, en representación del Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Américo Moreta Castillo, por sí y por el Dr. Práxedes Castillo, abogado de la recurrida Agencia Bella, C. por 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 19 de marzo de 2009, suscrito por el Lic. José David Betánces Almánzar, Procurador General Tributario y Administrativo, en funciones, quien de conformidad con lo previsto en los artículos 150 del Código Tributario y 6 de la Ley núm. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, recurrente, 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 abril de 2009, suscrito por el Dr. Práxedes Castillo Pérez, por sí y por el Lic. Práxedes Castillo Báez, con cédulas de identidad y electoral núms. 001-0103980-8 y 001-0790451-8, respectivamente, abogados de la recurrida, Agencia Bella, C. por A.;

Visto el auto dictado el 29 de enero de 2010, por el magistrado Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente de la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama, en su indica calidad, a la magistrada Enilda Reyes Pérez, Juez de esta Cámara, 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;

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, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación; 150 y 176 de la Ley núm. 11-92 que instituye el Código Tributario de la República Dominicana y el artículo 6 de la Ley núm. 13-07 de Transición hacia el Control Jurisdiccional de la Actividad Administrativa del Estado;

La CORTE, en audiencia pública del 6 de enero de 2010, estando presentes los Jueces: Juan Luperón Vásquez, Presidente; Julio Aníbal Suárez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor, asistidos de la Secretaria General y después de haber deliberado los jueces signatarios de este fallo;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que mediante comunicación SDG núm. 265, de fecha 24 de julio de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos notificó a la recurrida los ajustes practicados a sus declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a los ejercicios fiscales 2004 y 2005; b) que mediante comunicación SDG núm. 267 de la misma fecha, dicha dirección general le notificó a dicha empresa los ajustes practicados a sus declaraciones juradas de retenciones del Impuesto Sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2004 y 2005, así como los ajustes practicados a sus declaraciones juradas de impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondientes a los referidos ejercicios fiscales; c) que no conforme con estas notificaciones, la hoy recurrida interpuso Recurso de Reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, la que en fecha 8 de febrero de 2008 dictó su Resolución de Reconsideración núm. 36-08, mediante la cual confirmó en todas sus partes los requerimientos de pago notificados a la recurrida; d) que sobre el recurso Contencioso-Tributario interpuesto contra esta resolución el Tribunal a-quo dictó la sentencia ahora impugnada cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Declara, bueno y válido en cuanto a la forma el recurso contencioso tributario interpuesto por Agencia Bella, C. por A., contra la Resolución de Reconsideración núm. 36-08, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 8 de febrero del año 2008; **Segundo:** Declara nulo y sin efecto alguno los ajustes que le fueron notificados a la recurrente mediante Comunicación SDG núm. 267, Sdg núm. 266, de fecha 24 de julio del año 2007 y en consecuencia declara nula la Resolución de Reconsideración núm. 36-08, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 8 de febrero del año 2008, por haberse acogido la empresa recurrente a la Amnistía Fiscal de la Ley 183-07; **Tercero:** Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente Agencia Bella, C. por A. y al Magistrado Procurador General Tributario y Administrativo; **Cuarto:** Ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo”;

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente invoca como fundamento de su recurso los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Errónea apreciación de los hechos y falsa aplicación del derecho. Error sobre la entrada en vigencia de la Ley núm. 183-07 de fecha 3 de agosto del año 2007 sobre Amnistía Fiscal; **Segundo Medio:** Errónea interpretación y falsa aplicación de la Ley núm. 183-07; **Tercer Medio:** Violación al principio de legalidad tributaria. Falta de base legal. Violación a la inmutabilidad del proceso;

Considerando, que en la exposición de los medios de casación los que se examinan conjuntamente por

su vinculación la recurrente alega en síntesis lo siguiente: “que el Tribunal a-quo incurre en su sentencia en una errónea interpretación sobre la entrada en vigencia de la Ley núm. 183-07 sobre Amnistía Fiscal, al afirmar que la misma se produjo en fecha 24 de julio de 2007, ya que realmente a partir de su publicación, el día 3 de agosto de dicho año; que la recurrida apoderó a la Dirección General de Impuestos Internos de un Recurso de Reconsideración contra los ajustes practicados a los ejercicios fiscales de los años 2004 y 2005, interpuesto en fecha 24 de julio de 2007, es decir antes de la entrada en vigencia de dicha ley, lo que ipso facto excluye a estos ejercicios de la amnistía fiscal prevista por la misma, contrario a lo establecido por dicho tribunal en su sentencia, ya que, de acuerdo a la amnistía fiscal del Capítulo II de la referida ley, ésta sólo abarca los períodos no fiscalizados, puesto que su efecto es no fiscalizarlos posteriormente, por lo que al no retirar la hoy recurrida su Recurso de Reconsideración sobre dichos ejercicios, tal como lo exige la ley, no podía quedar eximida del impuesto ya determinado en fiscalización, que en consecuencia, al transferir el Tribunal a-quo los efectos de la amnistía fiscal del Capítulo II de la ley a los ejercicios fiscales recurridos en reconsideración, que ya habían sido fiscalizados antes de la entrada en vigencia de la misma, interpretó y aplicó erróneamente dicha ley, incurriendo su sentencia en los vicios invocados, por lo que debe ser casada”; (Sic),

Considerando, que consta en la sentencia impugnada, “que luego del estudio del caso de la especie, se advierte, que el asunto a determinar en primer lugar es, si la empresa recurrente se acoge o no a la Amnistía Fiscal contenida en la Ley núm. 183-07 de fecha 24 de julio del año 2007; que es necesario precisar que contrario a lo expresado por el Magistrado Procurador General Tributario y Administrativo en el sentido de que la Dirección General de Impuestos Internos notificó los ajustes de Impuesto Sobre la Renta, de Retenciones e Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) en fecha 18 de julio del año 2007, en el texto de la Resolución de Reconsideración núm. 36-08 de la Dirección General de Impuestos Internos consta que las comunicaciones mediante las cuales se le notificó a la recurrente los ajustes fueron emitidas y notificadas todas el día 24 de julio del año 2007; que la Ley núm. 183-07, promulgada el 24 de julio del año 2007 concede una amnistía general a todos los contribuyentes y responsables del Impuesto sobre la Renta, Retenciones del Impuesto sobre la Renta, Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), Propiedad Inmobiliaria (IPI); que dicha ley establece que aquellos contribuyentes que deseen acogerse a la amnistía para el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), deben formalizar su solicitud por ante la Dirección General de Impuestos Internos a más tardar en un plazo de 45 días a partir de la entrada en vigencia de la ley; que de la lectura de la Ley núm. 183-07, se advierte que ésta no contiene en su texto la fecha de entrada en vigencia de la misma, por lo que a criterio de este tribunal rigen los artículos de la Constitución en su Sección VI “De la formación y efectos de las leyes” artículos 38 y siguientes, cuyo artículo 4 dispone que “Toda ley aprobada en ambas cámaras será enviada al Poder Ejecutivo. Si éste no la observare, la promulgará dentro de los ocho días de recibida y la hará publicar dentro de los quince días de la promulgación...El Presidente estará obligado a promulgar y publicar la ley en los plazos indicados.” Que a este respecto la Ley de Amnistía núm. 183-07 fue promulgada por el Poder Ejecutivo el día 24 de julio del año 2007, por lo que el plazo de los 45 días corre a partir de ese día; que del análisis de las piezas aportadas por la empresa recurrente, se advierte, que la empresa en fecha 4 de septiembre del año 2007, es decir dentro del plazo de los 45 días, solicitó a la Dirección General de Impuestos Internos, de conformidad con el artículo 2 de la Ley núm. 183-07, acogerse a la Amnistía Fiscal del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y retenciones; que en respuesta a dicha solicitud la Dirección General de Impuestos Internos, a través de su Subdirectora de Recaudación, mediante Comunicación núm. 57046 de fecha 2 de octubre del año 2007, le informó lo siguiente: “Distinguidos

Señores: En atención a su solicitud para acogerse a la Amnistía Fiscal para el Impuesto Sobre la Renta y a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), según lo establecido en el Capítulo II de la Ley núm. 183-07 del 24 de julio del presente año, esta Dirección General informa que procedió a efectuar la revisión de su estatus fiscal y de la actividad económica desarrollada por su empresa y ha determinado que la misma cumple con los requisitos necesarios para acogerse a dicha amnistía, por lo que autoriza la realización del pago correspondiente a la liquidación del impuesto de la declaración de amnistía fiscal. El valor a pagar por concepto de Declaración de Amnistía fue calculado aplicando al monto de los ingresos de su Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al año fiscal 2006, la tasa efectiva de tributación que corresponde a su negocio en función de los parámetros definidos en la tabla de actividades económicas que forma parte de la citada ley. La autorización anexa a esta comunicación debe ser presentada al momento de efectuar el pago correspondiente”;

Considerando, que también se consta en la decisión de referencia: “que de lo anterior se advierte que la empresa recurrente fue autorizada por la Dirección General de Impuestos Internos a acogerse a la Amnistía Fiscal, cuando señala en su referida comunicación de fecha 2 de octubre del año 2007, que procedió a efectuar la revisión del estatus fiscal de la empresa y determinó que ésta cumple con los requisitos para acogerse a la amnistía fiscal; que no obstante dicha autorización, la Dirección General de Impuestos Internos le notificó el mismo 24 de julio del año 2007 a la recurrente ajustes a las declaraciones juradas de renta, de retenciones y de impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), cuando lo correcto era que conociendo la Dirección General de Impuestos Internos que había un proyecto de Ley de Amnistía Fiscal que estaba sometido al Poder Ejecutivo para su promulgación, lo que se hizo el mismo 24 de julio del año 2007, fecha en la cual la Dirección General de Impuestos Internos le está notificando a la recurrente los referidos ajustes, lo prudente era que esa dirección general esperara el plazo de los 45 días para continuar con los procesos de fiscalización, y así darle la oportunidad a los contribuyentes a que manifestaran su deseo de acogerse a la Ley de Amnistía que estaba por promulgarse, que al notificarle los citados ajustes, ello motivó a que la empresa se viera en la necesidad de recurrir las impugnaciones que se le notificaron, como forma de proteger sus intereses, de ahí que la empresa decidiera continuar con el recurso; que en razón de que la Dirección General de Impuestos Internos, aprobó y autorizó expresamente que la recurrente podía acogerse a la Amnistía Fiscal porque cumplía con los requisitos necesarios, no puede ahora querer desconocer su propia decisión, ya que con ello violaría y afectaría la seguridad jurídica; que la seguridad jurídica es la certeza, confianza, irretroactividad de lo no favorable y prohibición de la arbitrariedad, lo cual deviene en que el Estado, entiéndase en este caso la Administración Tributaria, no puede adoptar medidas que resulten contrarias a la razonable estabilidad de lo que es un Estado Democrático de Derecho, de donde la Administración no puede, por un lado, autorizar que se acoja a la amnistía fiscal y por el otro practicar ajustes a los mismos ejercicios; que en la especie, ha quedado claro que la Dirección General de Impuestos Internos, autorizó a la recurrente a acogerse a la amnistía y que esta conforme a dicha autorización procedió a efectuar los pagos correspondientes a la misma, mediante siete (7) pagos, en virtud del acuerdo de pago número 07090003885-4, de fecha 11 de octubre del año 2007, intervenido entre la empresa recurrente y la Dirección General de Impuestos Internos; que por todo lo expuesto precedentemente se declara que la empresa recurrente fue autorizada por la Dirección General de Impuestos Internos a acogerse a la Amnistía Fiscal concedida en la Ley núm. 183-07, conforme a comunicación núm. 57046 de fecha 2 de octubre del año 2007 de la Subdirectora de Recaudación de la Dirección General de Impuestos Internos y efectuado el pago correspondiente, por lo que ordena a la citada dirección general que concluya los trámites de pagos correspondientes y declare sin interés fiscal los períodos amnistiados, en consecuencia declara nulo y sin efecto los ajustes notificados y la nulidad de

la Resolución de Reconsideración núm. 36-08 por haberse acogido la recurrente a la amnistía fiscal de la Ley núm. 183-07”;

Considerando, que lo transcrito precedentemente permite establecer que, si bien es cierto, que tal como alega la recurrente, el Tribunal a-quo incurrió en una errada interpretación sobre la vigencia de la ley en el tiempo, al establecer en uno de los motivos de su sentencia que el plazo de 45 días previsto para acogerse a los beneficios de la Ley de Amnistía núm. 183-07 corre a partir de su promulgación, la que se produjo el 24 de julio de 2007, afirmación que no es correcta, ya que la etapa definitiva que marca el inicio de vigencia de una ley es su publicación, que se materializa en fecha posterior a la promulgación y que le confiere obligatoriedad a la ley frente al público una vez que hayan transcurrido los plazos indicados en la misma para que se repunte conocida en cada parte del territorio nacional, lo que en la especie ocurrió a partir del día 3 de agosto de 2007, fecha en que fue publicada la referida ley, y no a partir del 24 de julio de dicho año como consignara erróneamente dicho tribunal, por lo que su decisión carece de base legal, en ese aspecto; pero, no menos cierto es que, independientemente de este error, el análisis de los demás motivos del fallo impugnado revelan que, al anular la Resolución de Reconsideración núm. 36-08 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos y considerar que los períodos fiscales 2004 y 2005 se beneficiaban de la Ley de Amnistía Fiscal, dicho tribunal estableció motivos suficientes y pertinentes que justifican su decisión, ya que según consta en la sentencia impugnada pudo establecer que la empresa recurrente en fecha 4 de septiembre del año 2007, es decir dentro del plazo de los 45 días, solicitó a la Dirección General de Impuestos Internos, de conformidad con el artículo 2 de la Ley núm. 183-07, acogerse a la Amnistía Fiscal del Impuesto sobre la Renta, impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y retenciones; que en respuesta a dicha solicitud la Dirección General de Impuestos Internos, a través de su Subdirectora de Recaudación, aprobó y autorizó expresamente a la recurrente para que se acogiera a la amnistía fiscal porque cumplía con los requisitos necesarios, conforme a comunicación núm. 57046 de fecha 2 de octubre del año 2007 de dicha dirección general, habiéndose efectuado el pago correspondiente a los períodos amnistiados; que en consecuencia, al decidir en su sentencia que la amnistía otorgada a la hoy recurrida por la Dirección General de Impuestos Internos abarcaba los períodos fiscales 2004 y 2005, que fueron notificados por dicha dirección general de forma concomitante a la promulgación de la ley, por lo que no habían sido previamente fiscalizados como pretende la recurrente, el Tribunal a-quo aplicó correctamente las disposiciones de la ley de amnistía a los hechos soberanamente apreciados, sin incurrir en los vicios por ella denunciados en el primer aspecto de su primer medio y en los medios segundo y tercero del presente recurso, los que se rechazan por improcedentes y mal fundados;

Considerando, que en cuanto a la errada interpretación sobre la entrada en vigencia de la Ley de Amnistía Fiscal, tal como se ha expresado en otra parte de esta decisión, se ha podido establecer que aunque el Tribunal a-quo incurrió en este vicio, esto no influyó sobre el fondo de su decisión, ya que el análisis de la sentencia impugnada revela que la misma contiene otros motivos que la fundamentan y que han permitido a esta Corte apreciar, que en el presente caso, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, por lo que en consecuencia, procede rechazar el recurso;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a condenación en costas, ya que así lo dispone el artículo 176 del Código Tributario.

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, contra sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso-Tributario y Administrativo el 18 de febrero de 2009, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Cámara de Tierras, Laboral, 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 3 de febrero de 2010, años 166° de la Independencia y 147° de la Restauración.

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

[www.suprema.gov.do](http://www.suprema.gov.do)