

SENTENCIA DEL 27 DE ABRIL DE 2011, NÚM. 36

Sentencia impugnada: Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo actualmente Tribunal Superior Administrativo, del 12 de junio de 2008.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrentes: Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y M. González & Co., C. por A.

Abogados: Dres. José Taveras, César Jazmín Rosario y Américo Moreta y Práxedes Castillo Pérez.

Recurrido: M. González & Co., C. por A.

Abogados: Dr. Américo Moreta Castillo y Práxedes Castillo Pérez.

TERCERA SALA

Rechaza/Casa

Audiencia pública del 27 de abril de 2011.

Preside: Juan Luperón Vásquez.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre los recursos de casación interpuestos, el principal por la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes núm.s 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, con cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, y el incidental por M. González & Co., C. por A., sociedad comercial constituida al amparo de las leyes dominicanas, con su domicilio y asiento social en la calle Yolanda Guzmán núm. 19 del sector de Villa Francisca, de esta ciudad, debidamente representada por su presidente Rafael Pérez Gayol, español, mayor de edad, empresario, domiciliado y residente en esta ciudad, con cédula de identidad personal núm. 001-1338849-0, contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo actualmente denominado Tribunal Superior Administrativo el 12 de junio de 2008, 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. José Taveras, por sí y por el Dr. César Jazmín Rosario, abogados de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos (DGII);

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Américo Moreta Castillo, por sí y por el Dr. Práxedes Castillo Pérez, abogados de la recurrida M. González & Co., 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 15 de agosto de 2008, suscrito por el entonces Procurador General Tributario y Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, actualmente Procurador General Administrativo, 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 principal, mediante el cual propone los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa y recurso de casación incidental depositado en la Secretaría General de la Suprema Corte de Justicia, el 15 de diciembre de 2008, suscrito por el Dr. Práxedes Castillo Pérez y el Lic. Américo Moreta Castillo, con cédulas de identidad y electoral núms. 001-0103980-8 y 001-0000326-8, respectivamente, abogados de la recurrida;

Visto el escrito de réplica y memorial de defensa al recurso de casación incidental, depositado en la Secretaría General de la Suprema Corte de Justicia, el 1° de abril de 2009, suscrito por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario;

Visto el auto dictado el 11 de abril de 2011, por el magistrado Juan Luperón Vásquez, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual se llama así mismo, conjuntamente con el magistrado Pedro Romero Confesor, Juez 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;

La CORTE, en audiencia pública del 19 de agosto de 2009, estando presentes los Jueces: Darío O. Fernández Espinal, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez y Enilda Reyes Pérez, 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 en fecha 28 de abril de 2006, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a la empresa M. González & Co., C. por A., los ajustes practicados a su declaración del Impuesto Sobre la Renta, a las declaraciones de Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y de Retenciones del Impuesto Sobre la Renta, correspondientes al período fiscal 2004; b) que no conforme con estas notificaciones, la hoy recurrida interpuso recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, que dictó su Resolución núm. 705-06 del 30 de noviembre de 2006, cuyo dispositivo se transcribe: “1) Declarar, regular y válido en la forma, el recurso de reconsideración interpuesto por M. González & Co., C. por A.; 2) Reducir el ajuste ascendente a la suma de RD\$482,824.00, impugnado por concepto de Ingresos no Declarados a la suma de RD\$245,576.00, relativo al Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2004; 3) Mantener los demás ajustes relativos al Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2004, notificados por esta Dirección General de Impuestos Internos (DGII); 4) Mantener en todas sus partes los ajustes relativos al Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes al período fiscal 2004, notificado por esta Dirección General de Impuestos Internos (DGII) mediante Comunicación núm. 0000278 de fecha 28 de abril de 2006; 5) Reducir el ajuste ascendente a la suma de RD\$2,883,652.00, impugnado por concepto de Pagos no Retenidos, a la suma de RD\$2,038,435.00, relativo a las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2004; 6) Mantener en todas sus partes los ajustes relativos al Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período fiscal 2004, notificado por esta Dirección General de Impuestos Internos (DGII) mediante Comunicación núm. 0000277 de fecha 19 de abril de 2006; 7) Consignar el saldo a favor, ascendente a la suma de RD\$94,158.00, correspondiente al Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) en el mes de enero de 2004; 8) Requerir del contribuyente el pago de la suma de RD\$4,902,007.00, por concepto de Impuesto, más la suma de RD\$9,804,014.00, por concepto de Multa, más RD\$1,862,769.00, por concepto de Recargos, conforme al artículo 251 de la Ley núm. 11-92, más la suma de RD\$2,276,492.00, por concepto de intereses indemnizatorios correspondientes al 2.58% por mes o fracción de mes sobre el Impuesto Determinado, conforme al artículo 27 de la referida ley, relativa al Impuesto Sobre la Renta ejercicio fiscal 2004; 9) Requerir del

contribuyente el pago de la suma de RD\$1,080.00, RD\$25,459.00, RD\$5,011.00, RD\$1,320.00, RD\$979.00, por concepto de impuesto, más la suma de RD\$972.00, RD\$19,858.00, RD\$3,708.00, RD\$924.00, RD\$490.00, por concepto de recargos, conforme al artículo 251 de la Ley núm. 11-92, más la suma de RD\$892.00, RD\$19,048.00, RD\$3,620.00, RD\$919.00, RD\$556.00, por concepto de intereses indemnizatorios correspondientes al 2.58% por mes o fracción de mes sobre el Impuesto Determinado, conforme al artículo 27 de la referida ley, más la sumas de RD\$2,160.00, RD\$50,918.00, RD\$10,022.00, RD\$2,640.00, RD\$1,958.00, por concepto de multas, correspondientes a los meses de febrero, mayo, junio, julio, octubre y diciembre, relativa al ITBIS del período fiscal 2004; 10) Requerir del contribuyente el pago de la suma de RD\$341,1160.00, por concepto de impuesto, más la suma de RD\$682,232.00, por concepto de multa, más la suma de RD\$264,121.00, por concepto de recargos, conforme al artículo 251 de la Ley núm. 11-92, más la suma de RD\$245,165.00, por concepto de intereses indemnizatorios correspondientes al 2.58% por mes o fracción de mes sobre el Impuesto Determinado, conforme al artículo 27 de la referida ley, relativo a las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2004; 11) Conceder un plazo de quince (15) días a partir de la fecha de notificación de la presente resolución, para el pago de las sumas adeudadas al fisco o para el ejercicio de las facultades que le confiere la ley, en el artículo 139 del Código Tributario; 12) Remitir al contribuyente un formulario IR-36, un recibo IR-5, doce (12) recibos IT-1 y un recibo IR-3. para que efectúe el pago de las sumas adeudadas al fisco; 13) Notificar a la compañía la presente resolución de reconsideración para su conocimiento y fines de lugar”; c) que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto contra esta decisión intervino la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Declara bueno y válido el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa M. González & Co., C. por A., contra la Resolución núm. 705-06 de fecha 30 de noviembre de 2006, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); **Segundo:** Ordena a la Dirección General de Impuestos Internos acoger la rectificación hecha por la recurrente M. González & Co., C. por A., en fecha 21 de abril de 2006, a su declaración jurada de ejercicio 2003; **Tercero:** Rechaza en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario por improcedente, mal fundado y carente de base legal, y en consecuencia, confirma la Resolución núm. 705-06 del 30 de noviembre de 2006 de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por estar conforme a la ley; **Cuarto:** Ordena la comunicación de la presente sentencia por Secretaría, a la parte recurrente M. González & Co., C. por A., y al Magistrado Procurador General Tributario y Administrativo; **Quinto:** Ordena que la presente sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo”;

Considerando, que la recurrente propone en apoyo de su recurso contra el ordinal segundo de la sentencia impugnada los siguientes medios: **Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos. Falta de base legal. Violación de los artículos 164 del Código Tributario y 141 del Código de Procedimiento Civil; **Segundo Medio:** Violación de los artículos 64, 65 y 139 del Código Tributario. Violación del Principio de Inmutabilidad del Proceso. Exceso de poder;

Considerando: que en el desarrollo de los medios propuestos los que se examinan de forma conjunta por su vinculación, la entidad recurrente alega, en síntesis, lo siguiente: “que el objeto del recurso contencioso tributario interpuesto en la especie son los ajustes practicados por la Dirección General de Impuestos Internos a las Declaraciones Juradas del Impuesto Sobre la Renta y del ITBIS correspondientes al ejercicio fiscal 2004 y no el ejercicio fiscal 2003, por lo que al ordenar el tribunal a-quo a la Dirección General de Impuestos Internos que reconociera la rectificativa sobre el ejercicio fiscal 2003, sin que ésto fuera solicitado por la entonces recurrentes en sus conclusiones, dicho tribunal incurre en falsa apreciación y desnaturalización de los hechos, además de que no ofrece ningún motivo que sustente su decisión lo que conduce al vicio de falta de base legal, violando con ello los artículos 164

del Código Tributario y 141 del Código de Procedimiento Civil, que exigen la motivación de las sentencias; que al ordenar la aludida declaración rectificativa también viola el artículo 139 del Código Tributario, fallando de forma extra –petita, toda vez que la solicitud de rectificativa no aparece discutida en el recurso de reconsideración y de acuerdo a este artículo, en materia tributaria, cuando se trate de la determinación del impuesto, el tribunal apoderado solo está autorizado para conocer y juzgar aquellos asuntos que han sido objeto del recurso de reconsideración, lo que no ocurrió en la especie, por lo que al pronunciarse sobre un asunto del cual no estaba apoderado dicho tribunal a-quo, incurre en exceso de poder, por lo que procede casar el ordinal segundo de su decisión”; pero,

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido de que el tribunal a-quo falló de forma extra petita al ordenarle a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), reconocer la declaración rectificativa del ejercicio fiscal 2003, sin que este ejercicio formara parte del objeto del recurso y sin que este pedimento fuera solicitado por la hoy recurrida, el estudio de la sentencia impugnada revela, que dentro de las motivaciones de la misma, que transcribimos, se encuentran las siguientes: “que la empresa recurrente no está de acuerdo con los ajustes “Gastos no Admitidos” (Diferencias Cambiarias) y “Otros Ingresos no Declarados” (Diferencias Cambiarias Positivas), ascendentes a Veinte Millones Setecientos Cincuenta y Un Mil Novecientos Quince Pesos con 00/100 (RD\$20,751,915.00) y Nueve Millones Novecientos Ochenta y Siete Mil Doscientos Sesenta Pesos con 00/100 (RD\$9,987,260.00), respectivamente , del ejercicio 2004, al señalar que la situación resumida sería la obligación del fisco de reconocer la declaración de rectificativa que presentó la empresa; que en el período 2003, anterior al 2004, existían préstamos bancarios concertados en moneda extranjera a tasas de cambio diferentes; que sin embargo, al cierre de ese ejercicio 2003, las diferencias cambiarias no fueron ajustadas, tal como lo prevé el artículo 293 del Código Tributario; que la causa del no ajuste en el 2003 fue el hecho de que el proceso de depuración de las transacciones en moneda extranjera se realizó en el ejercicio 2004, lo que determinó que fuera en ese año cuando la empresa estuvo en condiciones de cargar las diferencias cambiarias; que, continua expresando la recurrente, que es necesario poner de relieve en este caso, que el hecho económico evidencia que el interés fiscal no se afecta si el gasto se carga en el año 2004 o en el 2003; que puede decirse que la operación es neutra porque al final no perjudica los recursos que debe percibir el Estado; que no obstante los auditores actuantes se limitaron a impugnar la pérdida cambiaria en el 2004, sin reconocer ni observar que ese gasto correspondía aceptarlos en el año 2003, en aplicación del mandato legal que dispone que los gastos deben imputarse en el año fiscal en que se ocasionaron; que sin embargo, en interés de subsanar la omisión en que incurrieron los auditores que realizaron la fiscalización, la empresa procedió a depositar en la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), una declaración jurada rectificativa del año 2003, para consignar la pérdida cambiaria, derecho que acuerda el artículo 328 del Código Tributario; que en la especie se ha podido determinar que los valores de los ajustes impugnados, la empresa los consideró como gastos en su declaración jurada 2004, cuando los mismos procedían de préstamos concertados con bancos comerciales en moneda extranjera y además producto de las diferencias en las tasas cambiarias; que dichos ajustes fueron confirmados debido a que eran de períodos anteriores al 2004; que de lo precedentemente expuesto se advierte que no procede aceptar en la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2004, como gastos las pérdidas cambiarias ya que fueron originadas en periodos anteriores, por lo que la suma impugnada corresponde a un gasto efectuado en el año anterior; que en relación al pedimento de que sea aceptada la rectificativa hecha por la recurrente a la declaración jurada del ejercicio 2003, este tribunal considera que habiéndose constatado que las pérdidas cambiarias asentadas en la declaración jurada de 2004, fueron de años anteriores y siendo una operación neutra que no afecta el interés fiscal, es factible aceptar la rectificativa de 2003, en tal sentido, procede ordenar a la Administración Tributaria reconocer

la rectificativa de la declaración jurada del ejercicio 2003, realizada en fecha 21 de abril de 2006”;

Considerando, que de lo anotado precedentemente se desprende, que si bien es cierto, que el tribunal a-quo fue apoderado para conocer del recurso contencioso-tributario contra la decisión de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), relativa a los ajustes practicados al Impuesto Sobre la Renta del ejercicio fiscal 2004, no menos cierto es, que la solicitud de que se reconociera la declaración rectificativa del ejercicio fiscal 2003 también fue alegada por la entonces recurrente, aunque no formara parte de sus conclusiones formales presentadas ante dicho tribunal; que en consecuencia, al ordenar a la Autoridad Impositiva que le reconociera a la hoy recurrida, la declaración rectificativa relativa al ejercicio fiscal 2003, no obstante a que el ejercicio recurrido era del 2004, dicho tribunal no hizo un pronunciamiento extra petita como aduce la recurrente, sino que actuó de conformidad con el papel activo que se desprende de los principios de la instrucción y de la verdad material que forman parte de los principios del procedimiento administrativo, y que permiten al juez de la causa utilizar sus amplias facultades para decidir cuestiones no propuestas por las partes pero que surgen del expediente, ya que la rectificativa ordenada por el tribunal a-quo, en la especie, es una cuestión conexa que nace de la impugnación practicada al ejercicio fiscal 2004, discutido ante dicho tribunal; que contrario a lo que ocurre en el proceso civil donde el juez se constriñe a juzgar, según los alegatos y pruebas aportados por las partes en base al principio de la verdad formal que rige en esa materia, en el Derecho Administrativo rige el principio de la verdad material que exige que el juez se ajuste a los hechos a fin de llegar a una exacta determinación y al conocimiento y comprobación de la realidad de los mismos, lo que le permite decidir, no solo las cuestiones planteadas o probadas por los interesados, sino también aquellas otras conexas que deben estar dentro del objeto del procedimiento, de suerte que llegue a la verdad objetiva del caso que ha sido puesto a su consideración y que le permita dictar una justa y adecuada decisión, sin que la misma pueda ser catalogada como una decisión extra o ultra petita; que en la especie, tras valorar y apreciar soberanamente los hechos y elementos de la causa, y sin que se advierta que al formar su criterio incurriera en alguna desnaturalización, el tribunal a-quo estableció motivos suficientes y pertinentes que justifican plenamente lo decidido y que permiten a esta Suprema Corte, comprobar, que en el presente caso, al ordenar a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), que reconociera la declaración rectificativa del ejercicio fiscal 2003, presentada por la hoy recurrida, dicho tribunal aplicó correctamente la ley, sin incurrir en los vicios denunciados por la recurrente; por lo que procede rechazar el recurso de casación principal de que se trata;

En cuanto al recurso incidental:

Considerando, que en su memorial de defensa la empresa recurrida M. González & Co., C. por A., interpone un recurso de casación incidental contra el ordinal tercero de la sentencia impugnada, en el que propone los siguientes medios: **Primer Medio:** Violación al artículo 293 del Código Tributario; **Segundo Medio:** Violación al artículo 300 del Código Tributario; **Tercer Medio:** Violación al artículo 328 del Código Tributario; **Cuarto Medio:** Contradicción de ordinales en el dispositivo de la sentencia;

Considerando, que en el desarrollo del cuarto medio propuesto, que examinamos en primer lugar por la solución que se dará al presente caso, la recurrente incidental alega en síntesis lo siguiente: “que el tribunal a-quo incurrió en el vicio de contradicción en la parte dispositiva de su sentencia, ya que luego de admitir como válida en el ordinal segundo de la misma, la declaración rectificativa presentada por esta empresa, en el ordinal tercero contradice esta disposición, al proceder a rechazar, en cuanto al fondo, el recurso contencioso tributario, lo que significa que dicho tribunal, después de haber ordenado a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), acoger la declaración rectificativa hecha por esta empresa en fecha 21 de abril de 2006, procedió a rechazar, en cuanto al fondo, por mal fundado y

carente de base legal el recurso interpuesto, procediendo a confirmar la resolución dictada por dicha dirección general, por lo que en tal virtud solicita que el ordinal tercero de la sentencia impugnada sea casado, siendo éste el punto de derecho que deberá acoger el Tribunal a-quo”;

Considerando, que el análisis de las motivaciones y del dispositivo de la sentencia impugnada revela, que el tribunal a-quo incurrió en el vicio de contradicción del dispositivo invocado por la recurrente incidental, ya que tras valorar su pedimento, en el sentido de que le fuera reconocida la declaración rectificativa correspondiente al ejercicio 2003, dicho tribunal hizo derecho sobre este pedimento y lo acogió, estableciendo motivos suficientes y pertinentes que fundamentan lo decidido y que lo condujeron a ordenar en el ordinal segundo de su sentencia que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), procediera a reconocer dicha declaración rectificativa, lo que ha sido admitido por esta Suprema Corte de Justicia, tal como se establece en parte anterior de esta sentencia, en que se rechazó el recurso de casación principal interpuesto contra ese ordinal; pero, no obstante lo anterior, el tribunal a-quo procedió, en el ordinal tercero de su decisión, a rechazar el fondo del recurso contencioso tributario interpuesto por la hoy recurrida, en franca contradicción con la disposición contenida en el ordinal anterior, donde ordenaba la aceptación de la declaración rectificativa, por lo que esta evidente contradicción aniquila el ordinal tercero, al no ser regular conforme a lo decidido correctamente en el ordinal anterior. En consecuencia, procede acoger el medio que se examina, sin necesidad de analizar los restantes y casar la sentencia impugnada en lo relativo a su ordinal tercero, por vía de supresión y sin envío, al no quedar cosa alguna por juzgar;

Considerando, que en materia contencioso-tributaria, no procede condenación en costas, ya que así lo establece el artículo 176 del Código Tributario.

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación principal interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo el 12 de junio de 2008, cuyo dispositivo se ha copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Casa la sentencia de referencia, por vía de supresión y sin envío, en lo relativo a su ordinal tercero; **Tercero:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala 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 27 de abril de 2011, años 168° de la Independencia y 148° de la Restauración.

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 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.