

---

Sentencia impugnada: Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 30 de septiembre de 2015.

Materia: Contencioso -Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos, (DGII).

Abogados: Licdos. Iónides de Moya Ruiz y Ubaldo Trinidad Cordero.

Recurrido: M. González & Co., SAS.

Abogados: Licdos. Sylvio Gilles Julién Dodos, Juan C. Lozada, José Manuel Batlle Pérez y Dr. Práxedes Castillo Pérez.

**TERCERA SALA.**

*Rechaza.*

Audiencia pública del 22 de agosto de 2018.

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, (DGII), ente de derecho público con personalidad jurídica propia conforme la Ley núm. 227-06 del 19 de junio de 2004, debidamente representada por su Director General, el señor Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0172635-4, con domicilio legal para todos los fines en la Av. México, núm. 48, Gazcue, de esta ciudad de Santo Domingo, contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, el 30 de septiembre de 2015, 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. Iónides de Moya Ruiz, abogado de la recurrente, Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

Oído en la lectura de sus conclusiones a los Licdos. Sylvio Gilles Julién Dodos y Juan C. Lozada, abogados de la compañía recurrida, M. González & Co., SAS;

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 17 de noviembre de 2016, suscrito por los Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero e Iónides de Moya Ruiz, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1219107-7 y 001-0921954-3, respectivamente, abogados de la entidad recurrente, mediante el cual proponen 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 5 de enero de 2017, suscrito por el Dr. Práxedes Castillo Pérez y los Licdos. Sylvio Gilles Julién Dodos y José Manuel Batlle Pérez, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0103980-8, 402-2081941-7 y 001-1694129-5, respectivamente, abogados de la compañía recurrida;

Visto el auto dictado el 25 de julio de 2018, 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, al magistrado Julio César Reyes José, Juez Presidente de la Corte de Trabajo del Distrito Nacional, para integrar la misma y conocer el

presente recurso de casación;

Que en fecha 25 de julio de 2018, esta Tercera Sala, en sus atribuciones de lo Contencioso-Tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Moisés A. Ferrer Landrón y Julio César Reyes José, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 20 de agosto de 2018, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a los magistrados Edgar Hernández Mejía y Robert C. Placencia Alvarez, 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. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, 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 1° de marzo de 2013, la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) le notificó a la empresa M. Gonzalez & Co., SAS., la comunicación GGC-FE núm. ADM-1302011388 de fecha 28 de febrero de 2013, mediante la cual le informaba del inicio de la fiscalización de sus obligaciones tributarias del Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, (ITBIS), correspondiente a los períodos fiscales de los meses de enero a diciembre de 2010; **b)** que en fecha 30 de septiembre de 2013, dicha dirección general procedió a notificarle a la indicada empresa la Resolución de Determinación de la Obligación Tributaria núm. 1307042612, relativa a los resultados de la fiscalización practicadas a dichos períodos fiscales del ITBIS; **c)** que al no estar conforme con esta determinación impositiva, la empresa hoy recurrida interpuso Recurso de Reconsideración en fecha 15 de octubre de 2013, que fue decidido mediante la Resolución de Reconsideración núm. 637-2014 del 29 de septiembre de 2014, que confirmó en todas sus partes la resolución de determinación practicada por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII); **d)** que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto contra esta decisión, mediante instancia depositada ante el Tribunal Superior Administrativo en fecha 17 de noviembre de 2014, resultó apoderada para decidirlo la Primera Sala de dicho tribunal que dictó la sentencia, objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: *“Primero: Declara bueno y válido, en cuanto a la forma, el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad comercial M. Gonzalez & Co., SAS., contra la Resolución de Reconsideración núm. 637-14 de fecha 29 de septiembre del año 2014, de la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), por haber cumplido con las formalidades procesales establecidas en el artículo 158 del Código Tributario (Ley núm. 11-92); Segundo: Acoge, en cuanto al fondo, el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad comercial M. Gonzalez & Co., SAS., y en consecuencia, revoca la Resolución de Reconsideración núm. 637-14 de fecha 29 de septiembre del año 2014, de la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente sentencia; Tercero: Declara el presente proceso libre de costas; Cuarto: Ordena la comunicación de la presente sentencia por secretaría a la parte recurrente M. Gonzalez & Co., SAS., a la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) y al Procurador General Administrativo; Quinto: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;*

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente presenta, contra la sentencia impugnada, los siguientes medios: **Primero:** Falsa, errónea interpretación y aplicación del artículo 338 del Código Tributario; **Segundo:** Desnaturalización de los hechos de la causa; **Tercero:** Falta de base legal por insuficiencia de motivos;

Considerando, que en el desarrollo de los tres medios propuestos, los que se reúnen para su examen por su estrecha relación, la recurrente alega en síntesis lo siguiente: “que la sentencia recurrida ha sido dictada sobre la base de una interpretación tergiversada del artículo 338 del Código Tributario, entendiendo erróneamente dichos jueces que la única forma para determinar la obligación tributaria del ITBIS es como lo establece dicho texto, pero obviaron que este supuesto de hecho generador de obligación tributaria en los casos de transferencias de bienes está concebido para empresas que operan en condiciones normales y que transparentan sus operaciones permitiendo establecer, de manera cierta y fidedigna, el monto de sus operaciones comerciales

gravadas con dicho impuesto, que no es el caso de la empresa hoy recurrida, por lo que la recurrente se vio precisada a hacer uso del método presunto de determinación de la obligación tributaria debido a que no obstante a que le fueron requeridos a dicha empresa, los documentos que permitieran establecer el monto de sus operaciones gravadas en el año 2010, esta no los suministró; por lo que, contrario a lo considerado por dichos jueces, existían las premisas para el uso de una metodología adicional que permitiera establecer las reales operaciones de la empresa de forma presunta, que por tanto, el Tribunal a-quo asume una interpretación falsa y por demás errónea de lo dispuesto por la ley de la materia, cuando asume, de manera incorrecta en su sentencia, que por el hecho de realizar una determinación sobre base presunta no actuó apegada a la ley, por lo que al decidirlo así dichos jueces dictaron una decisión judicial que vulnera y transgrede lo previsto taxativamente por la ley para los casos de presentación parcial por parte de un contribuyente de sus declaraciones sin transparentar sus operaciones ni justificarlas con los documentos fiscales que exige la ley; que dicho tribunal, de manera falsa y errónea, procedió a acoger el recurso interpuesto por la hoy recurrida, sobre la base de una constatación carente de fundamento considerando que dicha recurrida dio cumplimiento a su obligación tributaria acorde con su realidad fiscal y apegada a la normativa tributaria, sin que dichos jueces avalaran su decisión en documentos que la soporten, lo que se traduce en una aplicación incorrecta y desacertada de las disposiciones de la ley tributaria”;

Considerando, que sigue alegando la recurrente: “que la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo ha incurrido en desnaturalización de los hechos al considerar de manera errónea en su sentencia que la determinación practicada se debió a diferencias entre los montos reportados por terceros y las cantidades declaradas por dicha empresa, lo que resulta erróneo, ya que el fundamento de dicha determinación tuvo, como razón única y fundamental, la imposibilidad de comprobar las operaciones de producción instalada y el monto de las operaciones declaradas por la empresa, y no de diferencias con terceros, como aduce dicho tribunal de manera desnaturalizada; que alega por último la recurrente, que el Tribunal a-quo estando en la obligación de motivar su decisión no lo hace y con ello la hace susceptible de casación al fallar de manera lacónica, sin hacer ninguna ponderación adecuada entre los hechos y el sustento legal aplicable a su decisión y sin hacer referencia a los hechos reales que generaron la obligación de la hoy recurrida, por lo que este elemento característico de falta de motivación de la sentencia recurrida aconseja que la misma sea casada, al violar dichos jueces la obligación de motivar su fallo”;

Considerando, que con respecto a lo que alega la recurrente de que el Tribunal a-quo dictó su sentencia sobre la base de una interpretación falsa y tergiversada del artículo 338 del Código Tributario al entender que la obligación tributaria del ITBIS en el caso de transferencias gravadas solo se genera de la forma contemplada por dicho texto y sin reconocer que también existe el método de determinación presunta que es el que puede aplicar la administración cuando las empresas no transparentan sus operaciones gravadas, como ocurrió en la especie; al examinar la sentencia impugnada se advierte que no existe ninguna interpretación sesgada o errónea que le pueda ser reprochada a dichos jueces cuando utilizaron el artículo 338 para motivar su sentencia, ya que tal como fuera establecido por dicho tribunal, la obligación tributaria del ITBIS nace en las distintas formas que taxativamente dispone el indicado texto y como el tributo y su correspondiente obligación tributaria solo puede ser instituido por ley, ya que así ha sido dispuesto por nuestra Constitución, en sus artículos 93, 243 y 244, bajo el conocido principio de Legalidad Tributaria que es uno de los pilares de la tributación en un Estado Constitucional y Democrático de Derecho, resulta atinado y conforme al ordenamiento jurídico vigente, que los jueces del Tribunal a-quo decidieran que la actuación de la hoy recurrente no se ajustaba a derecho puesto que dichos magistrados, tras valorar ampliamente los elementos de la causa, pudieron establecer lo que afirman en su sentencia en el sentido de que: *“las supuestas diferencias de impuestos requeridas a la empresa M. Gonzalez & Co., SAS, bajo el fundamento de lo que se denomina como “capacidad productiva instalada”, no se corresponde con la naturaleza concreta del ITBIS, tributo que recae sobre la transferencia de bienes industrializados y servicios”;*

Considerando, que por tanto, al rechazar este parámetro utilizado por la Administración Tributaria para requerir a la hoy recurrida la obligación tributaria del ITBIS, sobre la base de un elemento denominado por la propia administración como “capacidad productiva instalada”, pero sin que el mismo esté configurado por la ley como materia gravada por el ITBIS y de cuya realización pueda nacer la obligación tributaria, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que al fundamentar su sentencia en el indicado artículo, los jueces del

Tribunal a-quo lo aplicaron correctamente preservando con su actuación el principio de legalidad tributaria, puesto que en la especie la obligación reclamada por la hoy recurrente no se sustentaba en ninguna de las formas presupuestadas concretamente por dicho texto como hechos generadores que producen el nacimiento de la obligación tributaria del ITBIS y al ser la institución de estas formas una materia que solo está reservada al imperio de la ley por ser uno de los elementos sustanciales para la configuración del tributo, esto impide que la Administración pueda, a su discreción, establecer modos distintos a los contemplados por el legislador para generar dicha obligación, tal como fuera juzgado por los jueces del Tribunal a-quo, sin que al hacerlo se aprecie que hayan dictado una sentencia que incurra en una interpretación falsa o desvirtuada, sino que por el contrario, dicho fallo resulta congruente con los hechos que fueran comprobados por dicho tribunal, sobre los que aplicó correctamente la ley que rige la materia;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la parte recurrente de que de acuerdo los artículos 64, 65 y 66 del Código Tributario se prescribe la facultad de los órganos de la Administración Tributaria de determinar incluso de oficio la obligación tributaria, lo que es citado por el propio tribunal en su sentencia, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia entiende necesario aclarar, que si bien la administración goza de esta facultad no puede ejercerla a su discreción ni de forma arbitraria, sino que debe ajustarse a lo previsto por la ley ya que se trata de una facultad reglada y por tanto pretender aplicar un concepto que de manera presumida ha sido establecido por la administración, tal como lo reconoce la propia recurrente, sin que el mismo haya sido previsto de manera concreta por el Código Tributario como un hecho generador de la obligación tributaria del ITBIS, va en contra de la legalidad y objetividad que debe sustentar toda actuación de la administración para que sea conforme a derecho, lo que no se cumplió en el especie según fuera comprobado por dichos jueces, por lo que se rechaza este medio por improcedente y mal fundado;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la recurrente de que la sentencia impugnada incurre en el vicio de desnaturalización al asumir que la determinación practicada fue sobre la base de diferencias entre los reportes de terceros y lo declarado por la hoy recurrida, cuando realmente se debió a la imposibilidad de comprobar las operaciones de la hoy recurrida en base a documentos fehacientes, al examinar la sentencia impugnada se advierte que los jueces del Tribunal a-quo al valorar ampliamente los elementos de la causa pudieron establecer que en primer lugar, las actuaciones de la hoy recurrente no se ajustaban a lo previsto por la ley en el caso de la obligación tributaria del ITBIS reclamada a la hoy recurrida, puesto que como se ha dicho anteriormente, el concepto de “capacidad productiva instalada” que fuera aplicado por dicha recurrente no se corresponde con ninguno de los hechos gravados o alcanzados por dicho impuesto, lo que está en contradicción con lo previsto por el Código Tributario al momento de regular los hechos a partir de los cuales nace la obligación tributaria del ITBIS, tal como fue juzgado por el Tribunal a-quo; que en segundo lugar, dichos jueces tomaron su decisión de revocar la actuación de la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) tras formarse su convicción en el sentido de que la hoy recurrida cumplió cabalmente su obligación tributaria del ITBIS con respecto al período fiscal cuestionado, llegando a esta conclusión tras valorar con su amplio poder de instrucción y de apreciación de que están investidos en esta materia, el conjunto de los medios de prueba que fueron aportados y administrados en la instrucción del presente caso y que según lo manifestado por dichos jueces, también pudieron comprobar que estos documentos fueron aportados por dicha empresa ante la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización; lo que indica que, contrario a lo alegado por la parte recurrente, no existe desnaturalización ni desviación entre lo juzgado y lo decidido, puesto que la propia recurrente reconoce que la razón fundamental por la que practicó la determinación fue la supuesta falta de documentos fehacientes, lo que fue asumido por dichos jueces pero descartado, tras examinar el legajo de pruebas aportadas por dicha empresa, que al entender de dicho tribunal justificaba sus operaciones en el período fiscal impugnado, sin que al llegar a esta apreciación se advierta que hayan incurrido en desnaturalización, sino que utilizaron, de forma adecuada, su amplio poder de valoración de las pruebas, estableciendo motivos justos para aceptarlas; que por tanto, el hecho de que en las motivaciones de su sentencia dichos jueces también manifestaran que al valorar dichas pruebas tampoco evidenciaron diferencias entre los montos reportados por terceros y las cantidades declaradas por la hoy recurrida, esto no significa que al hacer esta observación se estuvieran desviando de los principales puntos controvertidos y sobre los cuales ya habían decidido, sino que esta Tercera Sala considera que esta afirmación vino a robustecer la convicción de los

jueces del Tribunal a-quo en el sentido de que el conjunto de pruebas por ellos valoradas resultaban acordes con la realidad económica de la hoy recurrida, lo que al entender de dichos jueces demostraba la improcedencia de la actuación de la hoy recurrente, sin que al llegar a esta conclusión se advierta que hayan incurrido en desnaturalización, como pretende la recurrente, sino que por el contrario, dicho Tribunal hizo un uso adecuado del papel activo de que está investido en esta materia, que le permite apreciar ampliamente los medios de prueba regularmente aportados y en base a ellos fundamentar su decisión, adecuando los hechos con el derecho aplicable sobre los mismos, lo que permite descartar la desnaturalización, ya que dicha sentencia contiene argumentos coherentes y convincentes que la justifican, por tanto se rechaza este medio;

Considerando, que por último, en cuanto a lo alegado por la parte recurrente de que la sentencia impugnada incurre en el vicio de falta de motivos, al examinar dicho fallo se advierte que es todo lo contrario, ya que los jueces del Tribunal a-quo luego de juzgar los hechos de la especie, procedieron a establecer los motivos concretos que respaldaban su decisión, fundamentándola en buen derecho, motivos que ya han sido apreciados anteriormente por esta Tercera Sala, lo que permite comprobar que la actuación de los jueces que suscribieron este fallo está respaldada por argumentos suficientes y pertinentes que lo legitiman, al provenir de una aplicación racional y razonable del derecho y su sistema de fuentes, por lo que se rechazan los medios examinados, así como el presente recurso por improcedente y mal fundado;

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

Por tales motivos; **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo contencioso Tributario, el 30 de septiembre de 2015, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **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 Dominicana, en su audiencia pública del 22 de agosto de 2018, años 175° de la Independencia y 156° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.- Edgar Hernández Mejía.- Robert C. Placencia Alvarez. 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.