
Sentencia impugnada: Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 29 de abril de 2016.

Materia: Contencioso-Tributario.

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

Abogados: Lic. Iónides De Moya y Licda. Marcia Bethania Romero Encarnación.

Recurrido: Estación de Servicios Sorcarol, SRL.

Abogados: Licda. Silvia Lazala y Lic. Francisco Fernández Almonte.

TERCERA SALA.

Rechaza.

Audiencia pública del 19 de septiembre 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), institución 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 Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, el 29 de abril 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 los Licdos. Iónides De Moya y Marcia Bethania Romero Encarnación, abogados de la recurrente, la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Silvia Lazala, por sí y por el Lic. Francisco Fernández Almonte, abogados de la recurrida, la Estación de Servicios Sorcarol, SRL.;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 25 de octubre de 2016, suscrito por los Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero y Marcía Bethania Romero Encarnación, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1219107-7 y 001-1647398-4, respectivamente, abogados de la 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 27 de diciembre de 2016, suscrito por el Lic. Francisco Fernández Almonte, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0022788-3, abogado de la recurrida;

Que en fecha 8 de agosto de 2018, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones de lo Contencioso-Administrativo, integrada por los Jueces: Edgar Hernández Mejía, en funciones de Presidente; Robert C. Placencia Alvarez y Moisés A. Ferrer Landrón, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 17 de septiembre de 2018, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccion, Presidente de la Tercera Sala, por medio del cual se llama a sí mismo, en su indicada calidad, 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 7 de marzo de 2012, la Dirección General de Impuestos Internos le notificó a la empresa Estación de Servicios Sorcarol, SRL., la Resolución de Estimación de Oficio ALZO 23 núm. 834-2011 de fecha 22 de febrero de 2012, relativa al Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, (ITBIS) de los periodos fiscales mensuales que componen el año 2010; **b)** que juzgando improcedente dicha estimación, la hoy recurrida interpuso recurso de reconsideración ante dicha dirección general mediante instancia depositada en fecha 13 de marzo de 2012, que fue decidido por la Resolución de Reconsideración núm. 80-2014 del 27 de enero de 2014, que confirmó en todas sus partes la resolución recurrida; **c)** que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto por dicha empresa en contra de esta resolución, en fecha 20 de marzo de 2014, resultó apoderada para decidirlo la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, que dictó la sentencia objeto del presente recurso cuyo dispositivo es el siguiente: *“Primero: Declara bueno y valido el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Estación de Servicios Sorcarol, SRL., en fecha veinte (20) de marzo de 2014 ante este tribunal, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia; Segundo: Acoge parcialmente el indicado recurso, en consecuencia se modifica la resolución de reconsideración núm. 80/2014 y se Ordena a la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) en virtud de las disposiciones del artículo 287 a reconocer como “Gastos y Costos de Producción”, las sumas indicadas en los comprobantes aportados al presente caso como también hacer los ajustes correspondientes una vez se practique el indicado ajuste respecto de los intereses indemnizatorios y mora requerida al efecto, por las razones esbozadas en la parte considerativa de la presente sentencia; Tercero: Declara el presente proceso libre de costas; Cuarto: Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente, Estación de Servicios Sorcarol, SRL., a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) y a la Procuraduría General Administrativa; Quinto: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;*

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente propone los siguientes medios contra la sentencia impugnada: “Primero Medio: Falsa, errónea interpretación y aplicación de la Ley núm. 11-92 que instituye el Código Tributario; Segundo Medio: Falta de estatuir y fallo extra-petita; Tercer Medio: Desnaturalización de los hechos de la causa;

En cuanto al medio de inadmisión propuesto por la parte recurrida.

Considerando, que en su memorial de defensa, la parte recurrida, Estación de Servicios Sorcarol, SRL., solicita que el presente recurso de casación sea declarado inadmisibile, y para ello alega que carece de objeto jurídicamente protegido;

Considerando, que al examinar este pedimento, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia entiende que resulta carente de sentido, ya que el objeto concreto perseguido por la hoy recurrente es obtener la casación de la sentencia que acogió parcialmente el recurso contencioso tributario interpuesto por la hoy recurrida, y que por vía de consecuencia, modificó los efectos de la Resolución de Determinación de Oficio sobre el ITBIS del año 2010 que fuera practicada por la hoy recurrente donde determinó diferencias de impuestos a pagar en provecho del fisco; lo que indica que al ser la hoy recurrente la parte afectada con esta decisión, puesto que con la misma el Tribunal a-quo enervó los efectos de la determinación impositiva por ella practicados, resulta evidente que al ejercer su derecho fundamental al recurso consagrado por el artículo 69, numeral 9 de la Constitución de la Republica, y de manera adjetiva, por el artículo 176 del Código Tributario, actuó en base a un objeto jurídicamente protegido, contrario a lo alegado por la parte recurrida, por tales razones, se rechaza el medio de inadmisión propuesto al

carecer de fundamento, sin necesidad de hacerlo constar en el dispositivo de la presente sentencia, lo que habilita para conocer el fondo del presente recurso;

En cuanto a los medios de casación.

Considerando, que en los medios primero y tercero, que se reúnen para su examen por su vinculación la recurrente alega, que la sentencia, objeto del presente recurso, ha inobservado la Ley núm. 11-92 que instituye el Código Tributario, ya que en la misma no se han señalado los preceptos legales tributarios en los que se fundamentó para tomar su decisión, tal como lo exige el artículo 164 de dicho código, lo que la hace viciada de la debida legalidad y por tanto, susceptible de casación; que los artículos que fueron utilizados como base legal por la Dirección General de Impuestos Internos para motivar su Resolución de Reconsideración fueron los artículos 335 y 337 del Código Tributario que son disposiciones que netamente atañen a operaciones que se encuentran alcanzadas por el ITBIS, pero dichos jueces, actuando de forma errónea e incorrecta, basaron el estudio y ponderación de los argumentos y pruebas presentados por la hoy recurrida, sobre lo dispuesto por el artículo 287 del Código Tributario que se refiere al Impuesto sobre la Renta, lo que indica que dicho tribunal no estatuyó ni ponderó pruebas o argumentos que tengan relación con el Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, (ITBIS), sino que haciendo uso de una incorrecta interpretación de la ley, se adentró a conocer elementos desvirtuados y por consiguiente ordenó aceptar costos y gastos en el Impuesto sobre la Renta, y por tanto, su sentencia es carente de toda fundamentación legal y tributaria para afianzar lo decidido, ya que estatuye y falla sobre asuntos que no se relacionan con la resolución que fuera recurrida ante dichos jueces, por lo que incurre en el vicio de desnaturalización de los hechos;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la recurrente de que la sentencia recurrida no estableció los fundamentos legales y tributarios en que sustentó su decisión con lo que incumplió con el mandato establecido por el artículo 164 del Código Tributario, al examinar la sentencia recurrida, se advierte, que contrario a lo alegado por la recurrente, los Jueces del Tribunal a-quo, mediante la ponderación amplia de todos los elementos de la causa, incluidas las pruebas que fueron sometidas a su consideración, pudieron formar su convicción en el sentido que consta en su sentencia de que: *“Del expediente que nos ocupa, esta Tercera Sala ha constatado que tal y como exige la normativa aplicable al caso, los medios de prueba aportados por la parte recurrente se encuentran legítimamente validados por el cumplimiento de los requisitos del artículo 7 del indicado decreto, esto en razón de que las facturas aportadas cuentan con sus respectivos números de comprobantes fiscales, sus fechas de impresión, los datos precisos de los emisores, que van desde la Empresa Distribuidora de Electricidad del Este, S. A., (Edeeste), la Corporación de Acueductos y Alcantarillados de Santo Domingo, (Caasd) hasta la Sociedad comercial Metrostar Investment y el Número de Registro Nacional de Contribuyente de los mismos; en ese sentido, es de Derecho reconocer tales costos en los cuales incurrió la empresa Estación de Servicios Sorcarol, SRL, durante el período de 2010”*; que en consecuencia, el motivo anterior indica que dichos jueces explicaron claramente las razones en que se fundamentaron para adoptar su decisión, así como los preceptos tributarios aplicables al punto controvertido que fueron debidamente conjugados con los argumentos sostenidos por dichos jueces, permitiendo que su sentencia resulte convincente y sin visos de ilegalidad contrario a lo alegado por la parte recurrente, por lo que se rechaza este argumento;

Considerando, que en cuanto a lo que alega la recurrente de que *“el Tribunal a-quo dictó una decisión errónea al fundamentarla en el artículo 287 del Código Tributario en base al cual ordenó aceptar costos y gastos del impuesto sobre la renta cuando el presente caso se refiere al ITBIS, lo que indica que dichos jueces dictaron una sentencia con elementos desvirtuados que falla sobre un asunto que no se relaciona con la resolución que fuera recurrida ante ellos con lo que incurrieron en el vicio de desnaturalización de los hechos”*; al examinar este planteamiento, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia entiende procedente hacer las siguientes precisiones: a) que según se advierte en dicha sentencia, el punto que fuera controvertido ante dichos jueces era sobre la impugnación relativa a la partida denominada *“Costos y Gastos”*, que fue confirmada por la Dirección General de Impuestos Internos y sobre la cual la entonces recurrente y hoy recurrida alegaba que dichos gastos estaban debidamente justificados y respaldados por sus comprobantes correspondientes, lo que era negado por la entonces recurrida y actual recurrente al invocar que dichos documentos no resultaban suficientes para que la

Administración Tributaria pudiera verificar el total de operaciones por ventas realizadas con comprobantes a consumidores finales; que esto indica que, contrario a lo alegado por la parte recurrente, al decidir sobre este aspecto, dichos jueces no desvirtuaron ni se desviaron del punto que estaba siendo ante ellos debatido, ya que el objeto perseguido por la entonces recurrente y actual recurrida, según se evidencia de lo retenido en dicha sentencia, era que dentro del monto de ventas o ingresos que le fueron determinados de oficio por la DGII como operaciones gravadas por el ITBIS, se le reconocieran los costos y gastos vinculados con dichos ingresos, por lo que al decidir sobre este punto, los Jueces del Tribunal a-quo actuaron de forma congruente y dentro de los límites de su apoderamiento, sin que se advierta que al hacerlo hayan incurrido en el vicio de desnaturalización, máxime cuando en la parte dispositiva de su sentencia se aprecia que en ningún momento estatuyeron en el sentido de que dichos costos y gastos fueron reconocidos dentro del Impuesto sobre la Renta, cuando resultaba un punto no controvertido que el caso juzgado se refería al ITBIS; b) que el hecho de que el impuesto que fuera determinado, de oficio, por la autoridad fiscal y al que se refiere el presente caso, sea el Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, (ITBIS), no significa, como pretende la hoy recurrente que no puedan reconocerse a los fines fiscales dentro de los ingresos considerados como operaciones gravadas por dicho impuesto, los gastos y costos en que haya incurrido el contribuyente como contrapartida sobre dichos ingresos, y prueba de ello es que el propio Código Tributario al regular la base imponible del ITBIS establece que serán reconocidos como gastos los adelantos que haya efectuado el contribuyente en el período fiscal correspondiente, ya sea en el mercado local o en importación; que por tanto, sin importar el impuesto de que se trate, sea Impuesto sobre la Renta o el ITBIS, para los fines de la determinación del balance imponible en cada uno de dichos impuestos, tanto los ingresos como los gastos deben coincidir para un determinado contribuyente, puesto que constituye un principio general del derecho tributario que a los fines impositivos todo ingreso tenga como contrapartida un gasto y que este último debe reunir los requisitos generales de admisión previstos por el Código Tributario y sus normas reglamentarias para ser deducible a los fines fiscales, es decir, para poder producir un efecto de reducción o de disminución sobre dichos ingresos;

Considerando, que siguiendo con el mismo orden de ideas, el hecho de que dichos jueces para motivar su sentencia se hayan fundamentado en el artículo 287 del Código Tributario, que aunque está comprendido bajo el título que regula el Impuesto sobre la Renta, contiene en su parte capital el principio general que rige para la deducción de un gasto a los fines fiscales, como lo es que debe estar respaldado por comprobantes fehacientes y vinculado a la actividad generadora de ingresos, esto no significa, como pretende la recurrente, que al actuar de esta forma los Jueces del Tribunal a-quo hayan dictado una sentencia errónea ni mucho menos se hayan desviado del impuesto juzgado en la especie, ya que esta Tercera Sala entiende que este principio general consagrado en el indicado artículo rige para toda deducción de gastos, sin importar el impuesto de que se trate, lo que valida la actuación de dicho tribunal; por tales razones, se descartan estos alegatos, así como los medios examinados, por ser improcedentes y mal fundados;

Considerando, que en el segundo medio la recurrente alega, que el Tribunal a-quo incurrió en una omisión latente al no estatuir sobre lo cual fue apoderado, ya que en el presente caso fue apoderado sobre el contenido del acto administrativo contenido en la Resolución de Reconsideración núm. 84/2014, que trata sobre ajustes que se relacionan con el Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios, (ITBIS), pero no obstante esto, en el dispositivo de su sentencia no estatuyó sobre los aspectos de los que fue apoderado al omitir referirse a los aspectos que involucraban el indicado recurso; por lo que al actuar de esta forma y pronunciarse sobre cosas no pedidas ha de concluirse que dicho tribunal falló de manera extra-petita, toda vez que el caso de que se trata versaba sobre el ITBIS, y sin embargo, dicho fallo responde a ajustes que únicamente pueden surgir y aplicarse en lo relativo al Impuesto sobre la Renta;

Considerando, que contrario a lo alegado por la recurrente en este medio y tal como ha sido decidido al examinar los dos medios anteriores, al decidir de la forma en que consta en su sentencia, el Tribunal a-quo actuó de manera congruente y dentro del objeto sobre el cual había sido apoderado por la entonces recurrente y actual recurrida, y como prueba de ello se evidencia que en su sentencia estableció que el punto que estaba siendo controvertido por dicha empresa era el que se refería a los costos y gastos, que al entender de la entonces

recurrente, no fueron tomados en cuenta por la autoridad fiscal al momento de determinar, de oficio, sus operaciones gravadas por el ITBIS y que estaban amparados en la documentación aportada por dicha recurrente, punto que como ya se ha dicho, no fue en ningún momento desconocido ni negado por la hoy recurrente, sino que por el contrario, del examen de dicha sentencia se advierte, que la hoy recurrente defendió su postura señalando ante dichos jueces: *“que no obstante que la parte recurrente haber aportado una relación de facturas no depositó una relación de los números de comprobantes fiscales con los cuales la Administración Tributaria verificara el total de ventas realizadas con comprobantes a consumidor final”*; lo que incuestionablemente indica que el punto litigioso giraba en torno a dichos ingresos y a los costos y gastos que afectaban los mismos; que por tanto, al ser el aspecto relativo a dichos costos y gastos, el que era específicamente debatido por la entonces recurrente y bajo ese punto fue que apoderó a dichos jueces y presentó sus conclusiones al respecto, según consta en el numeral 1.2 de la sentencia impugnada, resulta lógico concluir que al responder este aspecto y tras valorar dichas pruebas entender que la entonces recurrente había aportado los documentos requeridos a los fines fiscales para respaldar la deducción de dichos gastos, los Jueces del Tribunal a-quo estatuyeron de manera congruente y en base al punto sobre el cual estaban apoderados, sin que en ningún momento su sentencia pueda considerarse como un fallo con incongruencia procesal que pueda generar el vicio de extra-petita, como erróneamente entiende la hoy recurrente, sino que por el contrario, del examen de esta sentencia se advierte que lo decidido por los Jueces del Tribunal a-quo proviene de la armonización entre el objeto del apoderamiento, las pretensiones de las partes expresadas en sus conclusiones, la valoración de las pruebas y lo comprobado por dichos jueces mediante su amplio poder de apreciación de que están investidos en esta materia, que dota a dicho fallo de la debida congruencia y coherencia que conduce a que resulte convincente, lo que pone de manifiesto que los jueces que lo suscriben aplicaron correctamente la ley, por lo que se rechaza este medio así como el presente recurso al ser improcedente y mal fundado;

Considerando, que en el recurso de casación en materia contencioso tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo establece el artículo 176 del Código Tributario, lo que aplica en la especie;

Por tales motivos; **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes núm. 166-97 del 27 de julio de 1997 y 227-06 del 19 de junio del 2006, contra la sentencia dictada, en sus atribuciones de lo contencioso tributario, por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 29 de abril de 2016, 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 19 de septiembre de 2018, años 175° de la Independencia y 156° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía y Moisés A. Ferrer Landrón. 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.