

---

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 14 de diciembre de 2018.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados: Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa y Licda. Davilania Quezada Arias.

Recurrido: Envirogold (Las Lagunas) Limited.

Abogados: Licdos. José Rafael Cruz Campillo y Marcos Eleazar Peña Rodríguez.

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como Corte de Casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso-administrativo y contencioso-tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, miembros, asistidos de la secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **30 de octubre de 2019**, año 176° de la Independencia y año 157° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulado por la Ley núm. 227-06 del 19 de junio de 2006, RNC 4-01-50625-4, con sede principal en el edif. ubicado en la avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, con domicilio legal en la misma sede que aloja a la parte recurrente; la cual tiene como abogados constituidos a los Lcdos. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa y Davilania Quezada Arias, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0768456-4 y 001-1345020-9, con estudio profesional, abierto en común, en la dirección de su representada; recurso que está dirigido contra la sentencia núm. 030-03-2018-SSEN-00411, de fecha 14 de diciembre de 2018, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

*1. Trámites del recurso:*

1. Mediante memorial depositado en fecha 11 de febrero de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), interpuso el presente recurso de casación.

2. Por acto núm. 139/2019 de fecha 19 de febrero de 2019, instrumentado por Aquiles J. Pujols Mancebo, alguacil de estrado de la Cámara Penal de la Corte de Apelación del Distrito Nacional, la parte recurrente emplazó a Envirogold (Las Lagunas) Limited, contra la cual dirige el recurso.

3. Que la defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 5 de marzo de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por Envirogold (Las Lagunas) Limited, sociedad comercial constituida de conformidad con las leyes de la República de Vanuatu, RNC 1-30-41778-4, con domicilio social en PKF House, Lini Highway, Port Vila, Vanuatu y con establecimiento permanente y sucursal en la República Dominicana, en la calle Mayaguano núm. 2, sector Los Cacigazgos, Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su director José Bernardo Sena Rodríguez, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-1319249-6; la cual tiene como abogados constituidos a los Lcdos. José Rafael Cruz Campillo y Marcos Eleazar Peña Rodríguez, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0096746-1 y 001-0167246-7, con estudio profesional, abierto en común, en la oficina de abogados Jiménez

Cruz Peña, ubicada en la avenida Winston Churchill núm. 1099, torre Acrópolis Center, Citi Tower, 14vo. piso, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional.

4. Que mediante memorial depositado en fecha 4 de abril de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por César A. Jazmín Rosario, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, en su calidad de Procurador General Administrativo, con oficina ubicada en la calle Socorro Sánchez esq. calle Juan Sánchez Ramírez, segundo piso, sector de Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando en virtud de la facultad que le confieren los artículos 166 de la Constitución de la República y 6 de la Ley núm. 13-07 del 5 de febrero de 2007, para actuar como representante permanente de la Administración Pública ante la jurisdicción contencioso administrativo, presentó conclusiones en apoyo al recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), a fin de que fuera acogido.

5. La Procuraduría General de la República mediante dictamen de fecha 2 de mayo de 2019, suscrito por la Dra. Casilda Baéz Acosta, dictaminó el presente recurso, estableciendo lo siguiente: “**ÚNICO:** Que procede ACOGER, el recurso de casación interpuesto por la institución DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), contra la Sentencia No. 0030-03-2018-SEN-00411 de fecha catorce (14) de diciembre del dos mil dieciocho (2018), dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo(sic).

6. La audiencia para conocer el recurso de casación fue celebrada por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones *contencioso tributario*, en fecha 31 de julio de 2019, en la cual estuvieron presentes los magistrados Manuel A. Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo A. Bello Ferreras y Rafael Vásquez Goico, asistidos de la secretaria y del ministerial actuante, trámite que una vez concluido coloca el expediente en condiciones de ser decidido.

7. La actual conformación de los jueces de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, fue establecida mediante acta núm. 06/2019, de fecha 11 de abril de 2019, dictada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, de la manera siguiente: Manuel A. Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Rafael Vásquez Goico, Anselmo A. Bello Ferreras y Moisés Ferrer Landrón, jueces miembros.

## *II. Antecedentes:*

8. Que en fecha 31 de julio de 2015, la actual parte recurrida Envirogold (Las Lagunas) Limited interpuso recurso de reconsideración contra la resolución de determinación de la obligación tributaria GGC-FE-núm. 4646 A/C, de fecha 16 de julio de 2015, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), que contiene los resultados de la fiscalización realizada a sus obligaciones fiscales del impuesto sobre la renta del período fiscal 2013, sustentado en que está exenta del pago de la totalidad de los impuestos nacionales y municipales, incluido el impuesto sobre la renta y sus anticipos, de conformidad con el artículo 8.6 del Contrato Especial suscrito con el Estado Domingo y aprobado por resolución del Congreso Nacional, dictando la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la resolución de reconsideración núm. 108-16, de fecha 7 de marzo de 2016, cuyo dispositivo dice textualmente lo siguiente:

**1) DECLARAR:** Regular y válido el Recurso de Reconsideración interpuesto por la recurrente Envirogold Las Lagunas Limited, por haber sido interpuesto en tiempo hábil. **2) RECHAZAR:** En cuando al fondo todo el recurso interpuesto por la empresa Envirogold Las Lagunas Limited por mal fundado, insuficiencia de pruebas y carente de base legal; **3) CONFIRMAR:** En todas sus partes la Resolución de Determinación de la Obligación Tributaria GGC-FE-No. 4646 A/C, de fecha 16 de julio de 2015, notificada a la empresa Envirogold Las Lagunas Limited, en fecha 27 de julio de 2017, contentiva de los resultados de la fiscalización practicada respecto a las obligaciones fiscales del Impuesto sobre la Renta el ejercicio fiscal 2013. **4) REQUERIR:** Del contribuyente el pago de la suma de RD\$133,409, 541.60, por concepto de impuesto; más la suma de RD\$18,677,335.82, por concepto de Recargos por Mora de un 10% en el primer mes o fracción de mes y de un 4% sobre los demás meses o fracción de mes en forma progresiva al impuesto determinado, de conformidad con los artículos 248, 251 y 252 del Código Tributario; más la suma de RD\$47,827,320.66, por concepto de Intereses Indemnizatorios de un 1.73% por cada mes o fracción de mes aplicados al impuesto determinado, de conformidad con el artículo 27 del Código Tributario, en el Impuesto sobre la Renta (IR-2), correspondiente al ejercicio fiscal 2013. **5) REMITIR:** Al contribuyente un (1) Formulario IR-2 y

un (1) Formulario ACT, para el pago de las sumas adeudadas y los fines de lugar. **6) CONCEDER:** A la empresa Envirogold Las Lagunas Limited, un plazo de treinta (30) días, a partir de la notificación de la presente Resolución, para el uso de las vías de derecho que considere. **7) ORDENAR:** La notificación de la presente Resolución de Reconsideración, a la empresa Envirogold Las Lagunas Limited, en su domicilio, para los fines correspondientes (sic).

9. Que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto por la actual parte recurrida, mediante instancia depositada en fecha 13 de abril de 2016, la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo dictó la sentencia núm. 030-03-2018-SEEN-00411, de fecha 14 de diciembre de 2018, en atribuciones contencioso tributario, objeto del presente recurso de casación, cuyo dispositivo dice textualmente lo siguiente:

**PRIMERO:** DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario, incoado por la empresa ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, en fecha 13 de abril del año 2016, contra la Resolución de Reconsideración núm. 108-2016, de fecha 07 de marzo, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). **SEGUNDO:** ACOGE en cuanto al fondo, el presente recurso, en consecuencia, REVOCA en todas sus partes la Resolución de Reconsideración No. 108-2016, de fecha 07 de marzo del año 2016, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en virtud de los motivos expuestos. **TERCERO:** ORDENA, a la secretaria la notificación de la presente sentencia por las vías legales disponibles, a la parte recurrente, empresa ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), así como al Procurador General Administrativo. **CUARTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

### III. Medios de Casación:

10. Que la parte recurrente Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en sustento de su recurso de casación invoca los siguientes medios: **Primer medio:** Desnaturalización de los hechos de la causa. **Segundo medio:** Errónea interpretación del contrato especial para la evaluación, explotación y beneficio de la Presa de Colas Las Lagunas. Falta de base legal. Motivación vaga e insuficiente. **Tercer medio:** Violación a los artículos 185, numeral 1 y 188 de la Constitución de la República Dominicana.

### IV. Consideraciones de la Tercera Sala, después de deliberar:

**Juez ponente: Rafael Vásquez Goico.**

11. En atención a la Constitución de la República, al artículo 9 de la Ley núm. 156-97 de fecha 10 de julio de 1997, que modificó la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, al artículo 1 de la Ley núm. 3726-53 del 29 de diciembre de 1953 sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008, esta Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

12. Que para apuntalar los medios primero y segundo, los que se reúnen para su examen por su estrecha relación, la parte recurrente alega, en esencia, que la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo desnaturalizó los hechos de la causa haciendo una interpretación errada del fondo del asunto juzgado, así como del contrato especial que suscribió con el Estado Dominicano, fundamentándose en una premisa falsa, como lo es el artículo 1164 del Código Civil, para inferir la improcedencia de la actuación del fisco, sin observar que los acápite a y b, del artículo 8.6.1 del indicado contrato, que se refieren a la exención de los aranceles aduaneros en la importación de máquinas y equipos y del ITBIS, son los que cumplen con la regla general que debe ser aplicada, tanto en la concesión del hecho generador, como en el otorgamiento de las exenciones que conforman esos hechos generadores; sin embargo, contrario a lo decidido por el tribunal *a quo*, en el inciso c del indicado artículo se contemplan generalidades que se contraponen con la figura de la exención tributaria, puesto que en primer lugar no alude, de forma específica, los impuestos que presumiblemente fueron exonerados, así como violenta la Constitución de la República al incluir en las exenciones tributos que pudieran establecerse en el futuro, lo que sería limitar la potestad tributaria del Estado; que el otorgamiento de una exención tributaria no genera ningún derecho subjetivo y mucho menos puede estimarse como una situación jurídica consolidada que permita seguirla disfrutando hacia el futuro, puesto que el legislador al momento de definir el ámbito de cobertura del tributo,

establece la realidad a la que está dirigido, y en consecuencia, también tiene la obligación de definir, de forma clara y específica, lo que estará excluido o exento; que en la especie, la exención de los impuestos señalados se encuentra sustentada en un contrato suscrito con el Estado dominicano, sin embargo, la cláusula interpretada erróneamente por el tribunal *a quo* de que la empresa recurrida se encuentra exenta de todo impuesto vigente y por crear, resulta ser una aplicación distante de legitimidad y legalidad tributaria, toda vez que desborda la facultad constitucional al otorgar exenciones de impuestos que aún no han sido creados; que la disposición interpretada, de forma errónea, por dicho tribunal no es de una aplicación ilimitada como este pretende, ya que el artículo 8 del referido contrato, que estatuye lo concerniente al régimen fiscal y compensatorio especial establece en la parte 8.4.2 que para el cálculo de los beneficios netos denominados Participación sobre Utilidades Netas (PUN) se deducirán los impuestos sobre la renta, si aplica, pagados al Estado dominicano en el año fiscal de que se trate, lo que indica que si la declaración informativa de la parte recurrida arrojó una renta neta imponible, genera un interés fiscal para requerir el pago del impuesto sobre la renta, puesto que, de acuerdo a lo establecido en este texto, si estuviera exenta no sería necesario especificar, de manera expresa, dicho impuesto como condición para la determinación del impuesto especial y específico denominado PUN; que la sentencia impugnada se limitó a hacer un análisis simplista del caso sin adentrarse en el examen del contrato, que de haberse abocado a analizarlo su decisión hubiese sido distinta, ya que hubiese constatado que el referido contrato no otorga a la recurrida una aplicación sin límites de exenciones, puesto que el artículo 8 en varios de sus apartados estatuye lo concerniente al régimen fiscal y compensatorio especial que se deriva de dicho contrato; que este análisis simplista conduce a que la sentencia impugnada no establezca los preceptos legales ni los motivos en los que se fundamenta al no indicar, de manera precisa y concreta, cuáles fueron los principios de derecho ni la legislación tomada en consideración para emitir su fallo.

13. Que la valoración de estos medios requiere referirnos a los hechos suscitados ante la jurisdicción de fondo establecidos en la sentencia impugnada y de los documentos por ella referidos: a) que en fecha 28 de abril de 2004, fue suscrito entre el Estado dominicano y la empresa Las Lagunas Limited, un contrato especial para la evaluación, explotación y beneficio de la Presa de Colas Las Lagunas, mediante el cual el Estado le concedió el derecho a explotar los minerales contenidos en dicha presa, por un plazo de 11 años y 6 meses, prorrogable por cuatro años, que fue aprobado por el Congreso Nacional mediante resolución núm. 204-04, de fecha 30 de julio de 2004; b) que en dicho contrato las partes contratantes estipularon derechos y obligaciones, resultando la actual parte recurrida beneficiaria de las exenciones fiscales previstas en el artículo 8.6 del referido contrato, que abarcaba la exención de los aranceles aduaneros por la importación de sus materias primas y maquinarias, la exención del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), así como la exención de cualquier otro tipo de impuestos, tasas, arbitrios, nacionales o municipales vigentes o que se establecieran posteriormente, durante la vigencia de dicho contrato; c) que en fecha 17 de julio de 2015, la Dirección General de Impuestos Internos dictó la resolución de determinación de la obligación tributaria núm. 4646, donde le ordenaba a dicha empresa pagar el impuesto sobre la renta por concepto de sus operaciones en el año fiscal 2013, por entender que el contrato de exención aprobado por el Congreso Nacional no abarcaba al impuesto sobre la renta; d) que sobre el recurso de reconsideración interpuesto por dicha empresa contra esta determinación impositiva, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) dictó la resolución núm. 108-2016, de fecha 7 de marzo de 2016, que confirmó dicho requerimiento de pago, decisión que fue recurrida por la actual parte recurrida ante el Tribunal Superior Administrativo, sustentada en que esta actuación de la administración vulneraba su seguridad jurídica al no respetar las exenciones generales impositivas concedidas en su provecho por dicho contrato; siendo este recurso acogido por el tribunal *a quo* y, por vía de consecuencia, revocada la resolución recurrida, por entender dichos jueces que de conformidad con los artículos 244 de la Constitución y el 8.6.1 del indicado contrato, se estipulaba una exención en beneficio de dicha empresa de los impuestos de importación y aranceles aduaneros, del ITBIS y de cualquier otro impuesto, dentro de los cuales obviamente se incluye al impuesto sobre la renta.

14. Que para fundamentar su decisión el tribunal *a quo* expuso los motivos que textualmente se transcriben a continuación:

En esas atenciones, el Contrato especial para la Evaluación, Explotación y Beneficio de la Presa de Colas Las Lagunas, en el artículo 8 trata sobre Régimen Fiscal y Compensatorio Especial, en el que dispone como obligaciones de pago para la concesionaria Las Lagunas Limited (actualmente Envirogold Las Lagunas Limited): a) las regalías denominadas Neto de Fundición (RNF) (8.1.1), b) obligaciones impositivas generales conforme se dispone en la sección 8.3 (8.1.2) y c) una regalía sobre los beneficios netos denominada Participación sobre Utilidades Netas (PUN) (8.1.3). El artículo 8.1.2 establece: Obligaciones Impositivas Generales conforme se dispone en la sección 8.3; Sujeto a las disposiciones de la Sección 8.6 las obligaciones impositivas de LAS LAGUNAS LIMITED se aplicarán conforme se dispone en el Código Tributario de la República Dominicana (8.3); que del análisis de dichos artículos podemos inferir que la empresa deberá cumplir con los deberes de tributación establecidos en la normativa, con excepción de las exenciones fiscales contenidas en la sección 8.6. El artículo 8.6 del referido contrato que, trata sobre las exenciones fiscales. En el 8.6.1 establece: Las partes contratantes acuerdan expresamente que LAS LAGUNAS LIMITED se beneficiará de las exenciones, exoneraciones y facilidades indicadas de manera enunciativa en este artículo durante la vigencia de este Contrato: a. Exención del cien por ciento (100%) de los derechos de importación y aranceles aduaneros sobre materia primas, equipos industriales y de transporte, maquinarias y cualquier otros renglones a utilizarse en el Proyecto durante la vigencia de este Contrato. b. Exención del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS); c. Exención de cualquier otro tipo de impuestos, tasas, arbitrios, nacionales o municipales, vigente a la fecha o que e establezca en el futuro durante la vigencia de este Contrato. De la simple revisión del señalado artículo 8.6.1.c, del Contrato especial para la evaluación, explotación y Beneficio de la Presa de Colas Las Lagunas, resulta evidente que, para reconocer la exención otorgada a la empresa recurrente del Impuesto Sobre la Renta, no se requiere una interpretación extensiva del precitado, pues dicha disposición es expresa y literal, no se aprecia ambigüedad, ni doble sentido en su contenido, cuando expresa, exención de cualquier otro tipo de impuesto. Que el alegato de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) de que el contrato no hace mención del Impuesto sobre la Renta, y sí del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), debe interpretarse como la intención del Estado de no otorgar la exención a favor de la recurrente, no es sustentable, toda vez no podría restringirse la extensión del convenio por la indicación de un caso particular (art. 1164, CC). De la simple lectura del artículo anterior, se deduce que, el Contrato Especial para la Evaluación, Explotación y Beneficio de la Presa de Colas Las Lagunas, de fecha 28/4/2004 y aprobado por el Congreso Nacional mediante Resolución núm. 204-04 en fecha 30/7/2004, de conformidad con los términos del artículo 244 de Constitución, estipula un beneficio de exención para la recurrente de los impuestos de importación y aranceles aduaneros, del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y de cualquier otro impuesto (Art. 8.6.1.c), dentro de los cuales obviamente se incluye el Impuesto sobre la Renta, en tal sentido, resulta improcedente la pretensión de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) del cobro del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2013, en el cual estuvo vigente el referido contrato (sic).

15. Que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que, al decidir en su sentencia que la actual recurrida era beneficiaria de la exención general impositiva contenida en el acápite c del artículo 8.6.1 del contrato especial suscrito con el Estado dominicano para la evaluación, explotación y beneficio de los minerales contenidos en la Presa de Colas Las Lagunas, debidamente ratificado por resolución del Congreso Nacional, el tribunal *a quo* formó su convicción al examinar, de manera integral, las pruebas, en especial el indicado contrato de concesión, que condujo a que decidiera que esta exención general pactada en el indicado acápite c, incluía al impuesto sobre la renta, aunque no se señalara de forma específica, ya que al autorizarse una exención general de todos los impuestos nacionales y municipales vigentes y de los que se establecieran durante la vigencia del contrato, lo que indica que tal como fue juzgado por dichos jueces, esta disposición es expansiva para las cargas fiscales que reúnan estas características, lo que comprende el derecho de beneficiarse de la exención del impuesto sobre la renta, al ser un impuesto de carácter nacional vigente a la fecha de la suscripción de dicho convenio.

16. Que esta Tercera Sala considera que, al decidir en su sentencia que la parte hoy recurrida también estaba dispensada del pago del impuesto sobre la renta por concepto de las ganancias obtenidas en la actividad que le fuera concesionada, el tribunal *a quo* hizo una interpretación acorde con la regla de interpretación *pro homine* consagrada por el artículo 74.4 de la Constitución, conforme al cual la aplicación e interpretación de las normas

relativas a los derechos fundamentales y sus garantías debe ser en el sentido más favorable para la persona titular de los mismos; regla que aplica en la especie, por ser la parte hoy recurrida y no la parte recurrente, la titular del derecho de beneficiarse de la exención pactada en el indicado acápite c del artículo 8.6.1 del referido acuerdo, que la exime de forma general del pago de cualquier impuesto, tasa, arbitrio, nacionales o municipales vigentes, lo que debe ser interpretado a su favor a fin de reconocerle el derecho de beneficiarse no solo de la exención de los impuestos específicamente señalados en los acápites a y b de dicho artículo (aranceles aduaneros e ITBIS), sino también de cualquier otro impuesto que reúna las características establecidas en el indicado acápite c, lo que incluye al impuesto sobre la renta.

17. Que al decidir de esta forma no se advierte que el tribunal *a quo* haya incurrido en desnaturalización de los hechos, errónea interpretación del referido contrato, ni en la violación del principio de legalidad tributaria, como alega la parte recurrente, sino que por el contrario, del examen de esta sentencia se advierte, que dentro de la base normativa examinada por dichos jueces para fundamentar su decisión se encuentra el artículo 244 de la Constitución, que faculta al Estado para suscribir contratos con particulares debidamente ratificados por el Congreso Nacional, concediéndoles en los términos pactados, el derecho de beneficiarse de exenciones sobre impuestos nacionales y municipales que inciden en determinadas obras o empresas hacia las que convenga atraer la inversión de nuevos capitales para el fomento de la economía nacional.

18. Que esta Corte de Casación considera, que al reconocer el derecho de la hoy parte recurrida, de beneficiarse de las exenciones impositivas pactadas en dicho contrato, el tribunal *a quo* hizo una correcta aplicación de la indicada disposición constitucional, así como del principio de legalidad tributaria, contrario a lo que alega la parte recurrente, puesto que dicho principio, que es uno de los que sustenta el régimen tributario, no solo configura la potestad tributaria del Estado para imponer tributos mediante ley, sino que también comprende la potestad de desgravar o de eximir de dichos tributos mediante leyes o contratos especiales aprobados por el congreso nacional, lo que indica que al reconocer dicha exención, el tribunal *a quo* no ha incurrido en la violación del indicado principio ni ha dado una decisión que constituya una limitante del ejercicio de la potestad tributaria del Estado, ya que el poder de gravar y el de no gravar están igualmente comprendidos dentro del ámbito de la potestad tributaria.

19. Que contrario a lo que alega la parte recurrente de que el otorgamiento de una exención tributaria no genera ningún derecho subjetivo ni una situación jurídica consolidada que permita disfrutarla hacia el futuro, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que este razonamiento resulta erróneo y contrario a principios que norman el accionar de la administración, como son: legalidad, seguridad jurídica, previsibilidad y certeza normativa, confianza legítima y buena fe que se verían vulnerados si, como pretende la parte recurrente, se le desconociera a la parte recurrida el derecho de beneficiarse de una exención impositiva válidamente otorgada en un contrato de concesión suscrito con la propia administración, generándole al particular la confianza de que la exención fiscal pactada será ejecutada de buena fe por la administración .

20. Que el hecho de que la cláusula 8.1 del referido contrato de concesión estatuya sobre las obligaciones de pago a cargo de la parte hoy recurrida, estableciendo los pagos de impuestos y regalías denominados Retorno Neto de Fundición (RNF) y Participación sobre Utilidades Netas (PUN) que deben ser pagados al Estado como compensación de dicha explotación, no puede ser interpretado en el sentido de que el beneficio neto de esta tributación especial, que se calcula de forma similar a la renta neta imponible para fines del impuesto sobre la renta, implique o genere la obligación de pago de este impuesto, al tratarse de cargas que tienen una naturaleza especial aplicables de forma exclusiva en ocasión del indicado contrato, lo que es ajeno al pago del impuesto sobre la renta, que como ya se ha dicho está incluido dentro de los impuestos que han sido exonerados por el indicado acápite c del artículo 8.6.1 de dicho contrato. Que en tal sentido, el primer y segundo medios propuestos por la parte recurrente, deben ser desestimados.

21. Que para apuntalar el tercer medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que al rechazar la excepción de inconstitucionalidad del inciso c del artículo 8.6.1 del indicado contrato especial, el tribunal *a quo* violó los artículos 185, numeral 1, que trata de la competencia del Tribunal Constitucional para conocer en única instancia de las acciones directas de inconstitucionalidad y 188, que indica que los tribunales conocerán de la

excepción de inconstitucionalidad en los asuntos sometidos a su consideración, lo que indica que dicho conocimiento abarca los asuntos de fondo controvertidos donde se eleve tal pedimento en relación con leyes, decretos, reglamentos, resoluciones y ordenanzas, tal como lo estatuye el indicado artículo 185, por lo que, en la especie, procedía que el tribunal *a quo* conociera de dicho pedimento, ya que el indicado contrato se encontraba contenido en una resolución aprobada por el Congreso Nacional, convirtiéndose en una pieza legislativa sujeta al control de constitucionalidad.

22. Que para fundamentar su decisión el tribunal *a quo*, expuso los motivos que textualmente se transcriben a continuación:

“Que tal y como ha juzgado el Tribunal Constitucional, los actos administrativos de alcance particular, no son susceptibles de acciones en inconstitucionalidad, sino mas bien, si se considera que el mismo afecta derechos fundamentales, lo que debe de hacer el afectado es incoar un recurso contencioso administrativo con la finalidad de que el tribunal competente conozca sobre la legalidad o no de éste, al no tratarse el contrato especial, de algunos de los actos o normas sujetos al control difuso de constitucionalidad” (sic).

23. Que del examen de los motivos expuestos por el Tribunal Superior Administrativo, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que en el presente caso debe aplicarse la técnica de sustitución de motivos, que es válida en casación y que faculta a esta Tercera Sala para sustituir los motivos de una sentencia cuyo dispositivo esté correcto en derecho, pero que algunos de sus motivos no resulten ser idóneos para fundamentar la decisión de que se trate, tal y como ocurre en la especie, en que el tribunal de fondo, aunque rechazó la excepción de inconstitucionalidad propuesta por la hoy recurrente, debió motivarlo sobre el presupuesto de que, contrario a la motivación exhibida por la sentencia impugnada en ese sentido, tanto el contrato de concesión como la resolución del congreso que lo aprueba, son actos que si pueden ser objeto del control difuso de constitucionalidad contemplado por el artículo 51 de la Ley núm. 137-11, Orgánica del Tribunal Constitucional y de los Procedimientos Constitucionales.

24. Que para fundamentar su pedimento de inconstitucionalidad la actual parte recurrente alegó ante los jueces de fondo, que el inciso c) de la cláusula 8.6.1 del indicado contrato transgrede el principio constitucional de reserva de ley y de legalidad tributaria, limitando el ejercicio pleno de la potestad tributaria como una de las prerrogativas inherentes al Estado Dominicano por mandato constitucional, ya que las exenciones tienen límites que deben ser expresamente determinados.

25. Que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que la indicada cláusula no vulnera los principios constitucionales señalados por la parte recurrente, ya que el contrato de concesión especial fue suscrito por el Estado dominicano en ejercicio de la facultad que le otorga el artículo 244 de la Constitución dominicana para suscribir con particulares contratos que les concedan exenciones o reducciones en el pago de impuestos, siempre que los mismos sean autorizados por resolución del Congreso Nacional; lo que indica que el Estado en el ejercicio de esta facultad puede estipular el ámbito en que va a operar la exención, así como el tipo o modalidad de la misma, como se hizo en la especie, en que la exención concedida a la actual parte recurrida fue de carácter general sobre todo tipo de impuesto nacional o municipal, lo que resulta acorde con el ejercicio de la potestad tributaria que le ha sido conferida al Estado por dicho texto constitucional.

26. Que finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que la corte *a qua* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes, que justifican la decisión adoptada, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como Corte de Casación, verificar que, en la especie, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir, el fallo impugnado, en los vicios denunciados por la parte recurrente en los medios examinados, procediendo rechazar el recurso de casación.

27. Que conforme a lo previsto 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.

V. Decisión:

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso y con base en los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA:

**ÚNICO:** RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-03-2018-SEN-00411, de fecha 14 de diciembre de 2018, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico. César José García Lucas. Secretario 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, Secretario General, que certifico.