

SENTENCIA DEL 29 DE FEBRERO DE 2012, NÚM. 68

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones Contencioso Tributario, del 9 de junio de 2010.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrente: Estado Dominicano y Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dr. César A. Jazmín Rosario.

Recurrida: Brenntag Caribe, S. A.

Abogada: Licda. Andrea Alexandovina Paniagua Michelén.

TERCERA SALA.

Casa

Audiencia pública del 29 de febrero de 2012.

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 el Estado Dominicano y la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano autónomo de la Administración Tributaria, regulada por las Leyes Nos. 166-97 y 227-06, representada por el Procurador General Tributario y Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, con Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0144533-6, domiciliado y residente en la calle Socorro Sánchez, esq. Juan Sánchez Ramírez, Gazcue, de esta ciudad, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo el 9 de junio de 2010, en sus atribuciones Contencioso Tributario, 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. Luis Emilio Ramírez Feliciano, Procurador Adjunto del Tribunal Superior Administrativo, abogado de los recurrentes;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Andrea Alexandovina Paniagua Michelén, abogada de la recurrida Brenntag Caribe, S. 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 9 de julio de 2010, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien actúa de conformidad con lo previsto en los artículos 150 del Código Tributario y 66 de la Ley 13-07 de transición hacia el Control de la Actividad Administrativa del Estado y 166 de nuestra Constitución Política, en nombre y representación de la recurrente Dirección General de Impuestos Internos, mediante el cual propone los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 5 de agosto de 2010, suscrito por la Licdas. Andrea Alexandovina Paniagua Michelén y Teresa Alexandra Vidal Fiorentino, con Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0062170-5 y 001-0141399-5,

respectivamente, abogadas de la recurrida Brenntag Caribe, S. A.;

Visto la Ley No. 25 de 1991, modificada por la Ley No. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación; 150 y 176 de la Ley No. 11-92 que instituye el Código Tributario de la República Dominicana, y la Ley No. 13-07 de Transición hacia el Control de la Actividad Administrativa del Estado;

Que en fecha 9 de marzo de 2011, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Administrativo, integrada por los Jueces: Pedro Romero Confesor, en funciones de Presidente; Julio Aníbal Suárez y Darío O. Fernández Espinal, asistidos por la Secretaría General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 28 de febrero de 2012, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, dictó un auto, por medio del cual se llama a sí mismo y conjuntamente con los magistrados Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez y Edgar Hernández Mejía, integran la sala para deliberar y fallar el recurso de casación de que se trata;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que en fecha veintinueve (29) del mes de marzo del año Dos Mil Siete (2007), mediante Comunicación SDG No. 0000089, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), le notificó a la empresa Brenntag Caribe, S. A., los resultados de la Fiscalización de Impuestos sobre la Renta correspondiente al período comprendido entre 1ro. de enero de 2004 al 31 de diciembre de 2005, determinarlo la Dirección General un nuevo saldo a favor de RD\$21,942,567.00 (Veintiún Millón Novecientos Cuarenta y Dos Mil Quinientos Sesenta y Siete Pesos con 00/100), producto de los ajustes practicados a su Declaración Jurada de Renta; b) que en fecha veintinueve (29) del mes de marzo del año dos mil siete (2007), mediante Comunicación SDG No. 0000090; la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), le notificó a la empresa Brenntag Caribe, S. A., los resultados de la Fiscalización de Impuestos Retenidos correspondiente a los meses de enero del 2004 a diciembre de 2005, determinado la Dirección General un impuesto a pagar a favor del fisco, así como recargos e intereses por un monto global de RD\$255,267.00 (Doscientos Cincuenta y Cinco Mil Doscientos Sesenta y Siete Pesos con 00/100), producto de los ajustes practicados a sus Declaraciones Juradas de Retenciones; c) que en fecha veintinueve (29) del mes de marzo del año dos mil siete (2007), mediante Comunicación SDG No. 0000091, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), le notificó a la empresa Brenntag Caribe, S. A., los resultados de la Fiscalización del Impuestos a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondiente a los periodos entre el 1ro. de enero del 2004 al 31 de diciembre de 200, determinado la Dirección General un impuesto a pagar a favor del fisco, así como recargos e intereses por un monto global de RD\$11,926,722.00 (Once Millones Novecientos Veintiséis Mil Setecientos Veintidós Pesos con 00/100), producto de los ajustes practicados a sus declaraciones juradas de ITBIS; d) que no conforme con dichas decisiones Brenntag Caribe, S.A. interpuso en fecha 15 de agosto de 2007, por ante la DGII, recurso de reconsideración, dictando esta su Resolución No. 292-07, cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero:** Declarar, regular y válido en la forma el Recurso de Reconsideración interpuesto por Brenntag Caribe, S. A.; **Segundo:** Mantener el ajuste por concepto de “exceso en Ajuste Activos no Monetarios (Inventarios)” relativo al Impuesto sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2004 y 2005; **Tercero:** Mantener los ajustes por concepto de “Ventas Gravadas Declaradas Exentas” y “Adelantos no Admitidos relativo al Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los periodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero y el 31 diciembre del año 2004, así como los ajustes por concepto de “Ventas Gravadas Declaradas Exentas” y “Otros Ingresos no Declarados” correspondientes a los períodos fiscales entre el 1ro. de enero de 2005 y

el 31 de diciembre de 2005; **Cuarto:** Consignar en el Impuesto Sobre la Renta a favor por las sumas de RD\$7,528,630.00 y RD\$21,942,567.00, en los ejercicios fiscales 2004 y 2005; **Quinto:** Consignar en el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) saldos a favor por las sumas de RD\$587,396.00, RD\$1,404,552.00, RD\$739,132.00, RD\$1,274,53.00, RD\$761,467.00, RD\$2,231,941.00 y RD\$1,567,773.00 en los ejercicios fiscales correspondientes a marzo, julio y septiembre de 2004, y los periodos fiscales correspondientes a enero, marzo, mayo y junio del 2005; **Sexto:** Requerir del contribuyente el pago de impuestos por las sumas de RD\$13,028.00, RD\$23,600.00, RD\$16,275.00, RD\$22,058.00, RD\$19,599.00, RD\$31,382.00, RD\$238,437.00, RD\$955,854.00, RD\$91,762.00, 137,353.00, RD\$1,365,552.00 y RD\$6,445.00; más las sumas de RD\$18,423.00, RD\$26,989.00, RD\$195,518.00, RD\$669,098.00, RD\$53,222.00, RD\$74,171.00, RD\$682,776.00 y RD\$2,707.00 por concepto de Recargos por Mora, en virtud de lo dispuestos por los artículos 26, 251 y 252 del Código Tributario; las sumas de RD\$13,006.00, RD\$22,342.00, RD\$14,568.00, RD\$18,606.00, RD\$15,520.00, RD\$23,232.00, RD\$170,363.00, RD\$608,975.00, RD\$51,359.00, RD\$73,333.00, RD\$693,837.00 y RD\$2,942.00 por concepto de interés indemnizatorio del 2.5% por mes o fracción de mes hasta diciembre de 2006, y el del 1.73% a partir de enero de 2007, conforme al artículo 27 del referido Código; más las sumas de RD\$476,874.00, RD\$1,911,708.00, RD\$183,524.00, RD\$274,706.00, RD\$2,731,104.00 y RD\$12,889.00 por concepto de “multa” según lo establecido en los artículos 248 y 250 correspondientes al Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los periodos fiscales comprendidos entre el 1ro. de enero y el 31 de diciembre de 2004, y entre el 1ro. de enero y 31 de diciembre de 2005; **Séptimo:** Conceder un plazo de treinta (30) días a partir de la fecha de notificación de la presente resolución, para el pago de las sumas adeudadas al fisco; **Octavo:** Remitir al contribuyente dos (2) formularios R-36 y veinticuatro (24) formularios IT-1 para que efectúe el pago de las sumas adeudadas al fisco relativas al Impuesto sobre la Renta e Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los ejercicios fiscales 2004 y 2005; **Noveno:** Notificar al contribuyente la presente Resolución para su conocimiento y fines de lugar”; b) que sobre el recurso interpuesto contra esta decisión, intervino la sentencia impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Declara, bueno y válido en cuanto a la forma el presente recurso Contencioso Tributario interpuesto por la empresa Brenntag Caribe, S. A., en fecha 17 de septiembre del año 2007, contra la Resolución de Reconsideración No. 292-07, de fecha 15 de agosto del año 2007, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); **Segundo:** Modifica, en cuanto al fondo la Resolución No. 292-07, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), de fecha 15 de agosto del año 2007, en el sentido de revocar los ajustes relativos al Impuestos a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) practicados por concepto de “Ventas Gravadas Declaradas Exentas”, ascendentes a las sumas RD\$787,994.00 y RD\$16,443,080.00, correspondientes a los periodos 2004 y 2005, respectivamente. Revocar las multas y sanciones respecto de los ajustes antes citados en su totalidad, y revocar los recargos por mora y en consecuencia confirma en sus demás partes la resolución recurrida; **Tercero:** Ordena a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) que se acredite a favor de la recurrente como “Gastos de Depreciación”, ascendentes a la suma RD\$47,865.00 correspondientes al periodo 2004; **Cuarto:** Ordena, la comunicación de la presente sentencia a la parte recurrente empresa Brenntag Caribe, S. A., a la 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 la parte recurrente propone los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos. Falta de base legal. **Segundo Medio:** Falsa interpretación e incorrecta aplicación de los artículos 335, 336, 337, 338, 339, 344 y 346 del Código

Tributario (Ley 11-92); **Tercer Medio:** Falsa interpretación y errónea aplicación de los artículos 40, 51, 75, 151 y 243 de la Constitución de la República Dominicana; y 27, 251 del Código Tributario Ley 11-92);

Considerando, que en el desarrollo de su primer y segundo medios de casación los cuales se reúnen para su examen por su estrecha vinculación, la recurrente alega en síntesis, que el Tribunal a-quo al dictar su decisión incurre en una flagrante alteración de los hechos probados y admitidos por la recurrida, en razón de que es la propia Breentag Caribe, S.A., como sociedad comercial con domicilio social tributario fijado en territorio dominicano, la que admite que inicia sus operaciones adquiriendo en el exterior de suplidores extranjeros, mercancías a precios determinados que constan en facturas comerciales que dichos suplidores emiten a su propio nombre, y constituyendo dichas facturas con los conocimientos de embarque correspondientes que han sido emitidos a nombre ésta, los avales documentales para la importación y llegada a los puertos dominicanos de esas mismas mercancías a su nombre, por lo que resulta incontestable que sea con posterioridad a la adquisición, embarque e importación desde el exterior de la República Dominicana que la recurrida acuerde y convenga con sus clientes locales en el país, las ventas de las mismas previamente ya embarcadas e importadas a su propio nombre, mediante la emisión de las facturas correspondientes a nombre de cada uno de sus clientes y en las que constan las descripciones de tales mercancías y sus respectivos precios de venta, que consisten en los precios estipulados en las facturas emitidas por los suplidores de la recurrida más el margen adicional a los precios fijados por esos suplidores; que cuando el Tribunal a-quo considera que las operaciones se han efectuado fuera del territorio dominicano, suplanta inexplicablemente la naturaleza y el alcance de las operaciones comerciales de la recurrida que son el objeto de este caso; que la misma recurrida ha admitido que ella adquiere, embarca e importa a su propio nombre las mismas mercancías que con posterioridad a dicha adquisición, embarque e importación desde el exterior procede a venderles a sus clientes locales en el país, con la emisión en nuestro territorio de las facturas con los precios correspondientes, por lo que el “endoso de los conocimientos de embarques” a favor de los clientes adquirientes de esas mercancías para que efectúen las gestiones de pago ante la DGII, deviene en una estipulación contractual de carácter comercial en la que la recurrente conviene con sus clientes locales para las ventas en el país;

Considerando, que, continúa diciendo la recurrente, el Tribunal a-quo trastoca por partida doble los mismos hechos admitidos por la recurrida e incurre en una asimilación confusa e imprecisa entre las operaciones de adquisición, embarque e importación desde el exterior al país, de las mercancías que la recurrida vende a sus clientes locales y las operaciones de gestiones, pago y desnaturalización que dichos compradores acuerdan y convienen con ésta como parte de las condiciones contractuales de carácter comercial estipuladas por ellos para esas adquisiciones, puesto que aquí han quedado verificadas dos operaciones distintas y sucesivas de adquisición; que en el presente caso no se discute el pago o no del itbis aplicable a los valores de importación de las facturas emitidas por los suplidores extranjeros a la recurrida y que incluían el costo y flete de las mismas, sino del pago del itbis aplicable a las diferencias existentes entre esos valores de importación que constan en dichas facturas comerciales emitidas por suplidores radicados en el exterior a nombre de la recurrida en calidad de adquiriente y los valores o precios totales de venta acordados y convenidos por esta con sus clientes locales y que constan en las facturas por ella emitidas a nombre de estos; que al revocar el Tribunal a-quo la decisión de la DGII bajo el entendido de que la operación fue efectuada fuera del territorio dominicano y por ello no había lugar a la aplicación del itbis, incurre en una falsa interpretación e incorrecta aplicación de los artículos 335 y sigtes. del Código Tributario, pues como se ha visto, en el presente caso han quedado probadas las dos operaciones realizada por la recurrida, por lo que se hacía de puro derecho y legalidad tributaria el

cumplimiento por parte de esta de declarar e ingresar a la administración tributaria los importes resultantes de aplicar el itbis a la base imponible de dicho gravamen consistente, en el presente caso de las diferencias resultantes entre los precios en las facturas de ventas emitidas a nombre de sus clientes o compradores locales por la ejecución de las transferencias de la propiedad legal y a título oneroso de las mercancías adquiridas e importadas del exterior durante los periodos fiscales 2004-2005, menos los montos que por concepto de costos, fletes más itbis sobre importaciones figuraban en las facturas de sus suplidores y en los documentos aduanales de ley, razón por la cual dicha sentencia debe ser casada;

Considerando, que el Tribunal a-quo para fundamentar su decisión de revocación sostuvo, “que los montos impugnados y considerados por la Dirección General de Impuestos Internos como ventas grabadas por el ITBIS corresponden a márgenes de comercialización obtenidos por la empresa recurrente al endosar las compras que realiza a Brenntag Latin American; que el procedimiento seguido por la recurrente consiste en que la recurrente recibe un pedido de productos de sus clientes locales apertura de inmediato una orden en el exterior bajo la modalidad Costo y Flete y una vez que el suplidor embarca los productos o mercancías a nombre de la recurrente, esta emite la factura a sus clientes locales y endosa el conocimiento de embarque de las mismas para que el cliente comprador pueda efectuar las gestiones y pago por ante la Dirección General de Aduanas; que de lo anterior se advierte que la operación se efectuó fuera del territorio dominicano, por ende y de conformidad con el artículo 339 del Código Tributario no se le aplica el ITBIS, ya que este es un impuesto que grava las transferencias y servicios efectuados en el territorio dominicano, así como las importaciones”; que, continua indicando el Tribunal a-quo, quien hizo la importación no fue la hoy recurrida, sino el cliente local, dado que esta solo endosó el embarque, por lo que si la misma estaba gravada con el ITBIS el responsable o contribuyente lo es aquel a cuyo beneficio se ha endosado el embarque;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada y de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido verificar, que la Corte a-qua yerra en su decisión al considerar que la operación de venta se efectuó fuera del territorio dominicano y por ende no había lugar a considerar la aplicación del pago del ITBIS en virtud del artículo 339 del Código Tributario; toda vez que estamos frente a una compañía cuyo domicilio se encuentra en la República Dominicana, y sus clientes se encuentran dentro del territorio dominicano, por lo que sus operaciones se desarrollan dentro de dicho territorio; que además es la misma recurrida que afirma en su escrito que ella adquiere en el extranjero los productos que sus clientes les solicitan, los cuales, una vez embarcados a su nombre, esta procede a emitirles una factura con la inclusión de un margen adicional al precio que le factura su suplidor y transfiere la propiedad mediante el endoso del conocimiento de embarque, para que éstos por su cuenta diligencien las mercancías ante la DGA, lo que supone una autorización para que la empresa compradora pueda hacer la liquidación del impuesto en aduanas y se subrogue en el pago;

Considerando, que al incluir la recurrida entre los valores del precio acordado con sus clientes una diferencia en cuanto al monto de adquisición por parte de sus suplidores en el extranjero, se produce un hecho generador del ITBIS no reportado, en violación a las disposiciones establecidas en el artículo 335 del Código Tributario, toda vez que siendo el ITBIS un impuesto a la transferencia, precisamente al transferir la recurrente la mercancía, tal como ella misma establece en su escrito, esa transferencia por endoso está sujeto al pago de impuesto, por lo que le corresponde a la recurrida presentar ante la DGII dicha declaración;

Considerando, que por las razones antes dadas se evidencia que la Corte a-qua incurrió en los vicios denunciados, en cuyo caso la sentencia impugnada debe ser casada sin necesidad de examinar los demás medios de casación.

Por tales motivos, **Primero:** Casa la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo el 9 de junio de 2010, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Primera Sala del mismo tribunal; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a 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, en su audiencia pública del 29 de febrero de 2012, años 169° de la Independencia y 149° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Álvarez y Edgar Hernández Mejía. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran al pie, en la audiencia pública del día, mes y año en ella expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.

www.suprema.gov.do