

SENTENCIA DEL 7 DE MARZO DE 2012, NÚM. 1

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, del 30 de junio de 2008.

Materia: Contencioso-administrativo.

Recurrentes: Estado dominicano y el Ministerio de Hacienda.

Abogados: Dres. José Taveras y César A. Jazmín Rosario.

Recurrida: NCR Dominicana, C. por A.

Abogada: Dra. Juliana Faña Arias.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 7 de marzo 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 el Ministerio de Hacienda, institución de derecho público y órgano autónomo de Administración de las Finanzas Públicas, que define, supervisa y controla la política tributaria, regulada por la Ley No. 494-06, representada por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, portador de la cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, contra la sentencia de fecha 30 de junio del año 2008, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo contencioso tributario;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. José Taveras y el Dr. César A. Jazmín Rosario, abogados representantes de la Procuraduría General Administrativa y del Ministerio de Hacienda;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Dra. Juliana Faña Arias, en representación de la empresa NCR Dominicana, C. Por A.;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 4 de septiembre de 2008, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien de conformidad con lo previsto en el artículo 150 del Código Tributario y artículo 6 de la Ley No. 13-07, actúa a nombre y representación del Ministerio de Hacienda, 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 25 de septiembre de 2008, suscrito por la Dra. Juliana Faña Arias, portadora de la cédula de identidad y electoral No. 001-0853531-1, abogada de la recurrida, NCR Dominicana, C. Por A.;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Que en fecha 15 de abril del año 2009, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Administrativo, integrada por los Jueces: Juan Luperón Vásquez, Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez, Darío Fernández y Pedro Romero Confesor, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 5 del mes de marzo del año 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 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 30 de abril de 2004, mediante comunicaciones Nos. 084, 085, 086, 087 y 031, la Dirección General de Impuestos Internos, le notificó a NCR Dominicana, C. Por A., los ajustes que le fueron practicados a sus declaraciones de Impuesto sobre la Renta (ISR), Retenciones e Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos 2001 y 2002; b) que no conforme con los ajustes practicados, NCR Dominicana, C. Por A., interpuso un recurso de reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos, solicitando la anulación de los mismos, culminando con la Resolución de Reconsideración No. 210-05, del 21 de junio de 2005; c) que en ocasión de la resolución de reconsideración, NCR Dominicana, C. Por A., interpuso un recurso jerárquico ante la Secretaría de Estado de Hacienda, solicitando la revocación de la resolución de la Dirección General de Impuestos Internos, de donde resultó la Resolución Jerárquica No. 095-07, de fecha 15 de marzo de 2007; que no conforme con dicha resolución jerárquica, NCR Dominicana, C. Por A., apoderó al Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo de un recurso contencioso tributario, el cual culminó con la Sentencia de fecha 30 de junio de 2008, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, cuyo dispositivo es el siguiente: “**PRIMERO:** DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 19 de abril del año 2007, por la empresa recurrente, NCR Dominicana, C. Por A., contra la Resolución Jerárquica No. 095-07, dictada por la Secretaría de Estado de Hacienda en fecha 15 de marzo de 2007; **SEGUNDO:** MODIFICA la resolución recurrida en relación con la partida por concepto de “Compras no Justificadas”, ascendente a RD\$7,421,904.00, perteneciente al ajuste “Costos no Admitidos”, del ejercicio fiscal 2002, en el sentido de reducirla de la suma de RD\$7,421,904.00 a la suma de RD\$48,111.00; REVOCA los ajustes “Remuneraciones pagadas no Retenidas” e “Impuesto no Pagado”, ascendentes a RD\$183,924.00 y RD\$79,275.00, correspondiente a los períodos fiscales 2001 y 2002, respectivamente; REVOCA los ajustes “Ingresos Gravados Declarados Exentos”, ascendentes a RD\$78,095,173.00 y RD\$55,432,805.00, correspondientes a los períodos fiscales 2001 y 2002; REVOCA los Recargos por Mora que le fueran aplicados correspondientes a los períodos fiscales 2001 y 2002; **TERCERO:** ORDENA a la Dirección General de Impuestos Internos que proceda a calcular los intereses indemnizatorios a partir de la fecha de la notificación de la resolución objeto del presente recurso No. 095-07, dictada en fecha 15 de marzo de 2007, por la Secretaría de Estado de Hacienda. **CUARTO:** CONFIRMA en todas sus demás partes la resolución recurrida No. 095-07, dictada por la Secretaría de Estado de Hacienda en fecha 15 de marzo de 2007. **QUINTO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente NCR Dominicana, C. Por. A., y al Magistrado Procurador General Tributario y Administrativo. **SEXTO:** ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo”;

Considerando, que en su memorial introductorio del presente Recurso de Casación la parte recurrente

propone contra la sentencia impugnada los siguientes medios de casación: **Primer Medio:** Desnaturalización de los hechos, falsa aplicación del derecho; Violación a los artículos 164 del Código Tributario y 141 del Código de Procedimiento Civil; Falta de base legal; **Segundo Medio:** Violación al Principio de Legalidad Tributaria; Violación al artículo 110 de la Constitución; Falsa interpretación y errónea aplicación de los artículos 335, 336 y 343 del Código Tributario;

Considerando, que la recurrida, NCR Dominicana, C. Por A., propone en su memorial de defensa la inadmisibilidad del recurso de casación de que se trata, alegando: “Que la instancia depositada por el Procurador General Administrativo ante la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, fue realizada en forma extemporánea, y en franca inobservancia procesal del plazo de dos meses que al efecto establece el artículo 5 de la Ley No. 3726, para considerar admisible el recurso de casación; que el Procurador General Administrativo debió depositar su instancia ante la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, a más tardar el 2 de septiembre de 2008, en vez del 4 de septiembre de 2008; que el plazo no observado y que al efecto nos referimos tomaba como punto de partida el 2 de julio de 2008, culminando el 2 de septiembre de 2008, pues la sentencia impugnada le fue notificada el 1ro de julio de 2008”;

Considerando, que de conformidad con la primera parte del artículo 5 de la Ley No. 3726, sobre Procedimiento de Casación, en los asuntos civiles y comerciales, el recurso de casación se interpondrá con un memorial suscrito por abogado, que contendrá todos los medios que se funda, y que deberá ser depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, en los dos meses de la notificación de la sentencia;

Considerando, que los plazos de meses establecidos por las leyes de procedimiento deben ser contados de fecha a fecha, no computándose en ellos, de conformidad con la regla general contenida en el artículo 1033 del Código de Procedimiento Civil, el día de la notificación, ni el del vencimiento, cuando esos plazos son francos, como ocurre en materia de casación tal como lo prescribe el artículo 66 de la Ley sobre Procedimiento de Casación, es decir, que no se cuenta ni el día aquo, ni el día adquem; que esta Suprema Corte de Justicia mantiene el criterio constante de que los plazos francos al excluirse los días términos, se benefician de dos días adicionales a la duración que les atribuye la ley;

Considerando, que contrario a lo alegado por la parte recurrida en su memorial de defensa el término de los dos meses de la notificación de la sentencia recurrida establecido por el artículo 5 antes mencionado, no se encontraba, al momento de interponerse el recurso de casación, aún vencido, toda vez que habiendo sido notificada la sentencia el 1ro. de julio de 2008, el plazo para interponer el recurso de casación vencía el día 3 de septiembre de 2008, sin embargo, dicho plazo se prorrogó por el hecho de que el 3 de septiembre de 2008 no se laboró debido al paso de la Tormenta Hanna, cumpliéndose el plazo el 4 de septiembre de 2008; que como en ésta fecha la recurrente hizo el depósito de su memorial de casación en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, es decir, dentro del plazo que imparte la ley para esto, el medio de inadmisión propuesto por la recurrida carece de fundamento y debe ser desestimado.

Considerando, que en el desarrollo de sus medios de casación, los cuales se reúnen para su examen por convenir a la solución del caso, el recurrente alega en síntesis: “Que el tribunal a-quo estableció en forma contradictoria que la hoy recurrida, NCR Dominicana, C. Por A.: a) importo y no importo los bienes vendidos y, b) que NCR Dominicana, C. Por A., vendió a terceros en la República Dominicana mediante endoso los bienes que ella compró a su Casa Matriz en el extranjero antes de importarlo y después de haberlo importado; que el tribunal a-quo incurre en desnaturalización y falsa apreciación de los hechos, porque habiendo establecido la venta, entra en contradicción sobre quien importó los bienes, y concluye que el impuesto debe ser pagado por terceros porque supuestamente la obligación tributaria nace en el

momento del pago del ITBIS sobre la venta reconocida por el mismo tribunal, sin indicar (porque no existe) la base legal en que fundamenta su decisión; que la sentencia atacada carece de base legal y viola el artículo 110 de la Constitución de la República, los artículos 336, 337, letra a), ordinal 1) y ordinal d), 338, ordinal 2) del Código Tributario y el artículo 5, letras a) y h) del Reglamento No. 140-98, toda vez que el ITBIS es un impuesto general al consumo y sólo están excluidos de su base imponible los bienes y servicios taxativamente exentos, según los artículos 343 y 344 del Código Tributario (Ley No. 11-92), por lo que para liberar a la hoy recurrida, el tribunal a-quo estaba obligado a establecer, en virtud del principio de legalidad tributaria, cuál es la base legal que establece que la venta realizada por NCR Dominicana, C. Por A., esta exenta del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios, como es el caso de los cajeros automáticos de la especie; que la misma recurrida NCR Dominicana, C. Por A., reconoce y expresa el hecho incontrovertible de la venta en territorio dominicano, a empresas dominicanas, de manera que es innegable la transferencia de bienes, sin que en ninguna parte de su sentencia se establezca qué texto legal de la legislación dominicana (tributaria, aduanera o no tributaria) dispone que la venta o transferencia de bienes industrializados se haga exenta si la misma se realiza antes del pago de los impuestos de aduanas, esa base legal no existe, procediendo la casación de la sentencia por falta de base legal y violación al Principio de Legalidad Tributaria y a los textos Constitucionales y legales citados”;

Considerando, que continúa alegando la recurrente: “Que si bien es cierto que la importación de bienes industrializados constituye uno de los hechos generadores expresamente gravado por el artículo 335 del Código Tributario, es obvio que en la especie el ajuste “Ingresos Gravados Declarados Exentos” se refiere al hecho generador de la transferencia de bienes industrializados previsto por el mismo artículo, de manera que comprobado el tribunal a-quo que esa venta se realizó, no podía declarar a NCR Dominicana, C. Por A., liberada de cobrarle a su comprador el ITBIS e ingresarlo al fisco”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “Que luego del estudio pormenorizado de los ajustes “Ingresos Gravados Declarados Exentos”, ascendentes a las sumas de RD\$78,095,173.00 y RD\$55,432,805.00, correspondientes a los ejercicios fiscales 2001 y 2002, supletorio se ha podido comprobar que la empresa recurrente efectuó operaciones de compras a su Casa Matriz, NCR Internacional, mediante los cuales adquirió cajeros automáticos; que esos cajeros automáticos una vez adquiridos y previa importación por la recurrente, esta lo negoció con otras empresas dominicanas; que la forma en que la recurrente efectuó esas ventas era endosando las facturas de compra a nombre de los adquirentes y estos últimos procedieron a efectuar la importación de los cajeros pero lo hicieron a su nombre; que la Ley No. 11-92 (Código Tributario) establece un Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios; que de conformidad con el artículo 335 del Código Tributario, dicho impuesto grava las transferencias de bienes industrializados, las importaciones de bienes industrializados y la prestación y locación de servicios; que en el caso de las importaciones de bienes industrializados, el artículo 336 de dicho Código, conceptualiza la importación como la introducción al territorio aduanero de bienes para uso o consumo definitivo; que en ese mismo orden de ideas, el artículo 338 establece que la obligación tributaria nace para la importación, en el momento en que los bienes estén a disposición del importador, de acuerdo con la ley que instituye el Régimen General de Aduanas; que de lo expuesto precedentemente se advierte que en la especie la empresa recurrente adquirió los bienes de su Casa Matriz, NCR Internacional, pero antes de su importación y entrada a las Aduanas Dominicanas, los vendió a otras empresas procediendo a endosar a favor de los terceros adquirentes las facturas de compra; que de lo anterior se deduce que como el momento en que nace la obligación tributaria nace en el momento en que los bienes están a disposición del importador, y en el

caso que nos ocupa el importador es el tercero, los terceros adquirientes, son estos quienes están obligados a pagar el Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios por las compras al momento de pasar por las Aduanas Dominicanas y no la empresa recurrente; en consecuencia este tribunal procede a revocar los ajustes “Ingresos Gravados Declarados Exentos”, ascendentes a las sumas de RD\$78,095,173.00 y RD\$55,432,805.00, correspondientes a los períodos fiscales 2001 y 2002, respectivamente, y relativo al Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS)”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, y contrario a lo que alega la recurrente, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que, la Corte a-qua yerra en su decisión al considerar que los ajustes a la partida “Ingresos Gravados Declarados Exentos”, correspondientes a los períodos fiscales 2001 y 2002, y relativos al Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) estaban exentos del mismo, procediendo a través de la sentencia impugnada a revocarlos, 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 del territorio dominicano; que además es la propia recurrida quien afirma expresamente en la sentencia impugnada que: “Las operaciones se inician con la venta que en puerto extranjero hace la Casa Matriz a NCR Dominicana, C. Por A., emitiendo la Casa Matriz una factura comercial por la venta de los equipos en el exterior a precio determinado. Luego NCR Dominicana, C. Por A., previo al acto de declaración de la importación, pagado a la Casa Matriz un margen adicional, transfiriendo la propiedad mediante el endoso del conocimiento de embarque y la factura comercial que justifica la propiedad legal de dichos bienes, de modo que son los clientes por su propia cuenta y a nombre propios quienes realizan la declaración de importación ante las aduanas dominicanas y pagan los impuestos de importación y el ITBIS”;

Considerando, que no se puede asimilar a la venta en el exterior el endoso de las facturas a importación que hace la importadora a un tercero adquiriente en el territorio dominicano; que al incluir la recurrida entre los valores del precio acordado con sus clientes un margen adicional en cuanto al costo de adquisición por parte de sus suplidores en el extranjero, se produce un hecho generador del Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (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 establece en la sentencia, esa transferencia por endoso esta sujeto al pago del impuesto, por lo que corresponde a la recurrida presentar ante la Dirección General de Impuestos Internos dicha declaración; que tal y como expresa la propia recurrida, en la sentencia impugnada, el Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) es un impuesto que recae sobre bienes y servicios, en consecuencia atiende a criterios objetivos sin importar el domicilio o residencia de las partes envueltas en la negociación de los bienes ni el lugar de realización de los contratos; que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, lo que comprueba es la realización del presupuesto que la legitima;

Considerando, que por las razones antes dadas se evidencia que el Tribunal a-quo incurrió en los vicios denunciados, en cuyo caso la sentencia impugnada debe ser casada;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo a lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Casa la Sentencia de fecha 30 de junio del año 2008, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior

Administrativo, y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo; **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 7 de marzo 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