

SENTENCIA DEL 4 DE JULIO DE 2012, NÚM. 8

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo, del 30 de marzo de 2009.

Materia: Contencioso-tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogado: Dres. Luis Ramírez Hiciano y César A. Jazmín Rosario.

Recurrida: Industria de Tabaco León Jiménez, S. A.

Abogada: Dra. Juliana Faña Arias.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 4 de julio 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 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 Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, mayor de edad, casado, abogado, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0144533-6, contra la Sentencia de fecha 30 de marzo del año 2009, 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. Luis Ramírez Hiciano, Procurador General Adjunto, abogado de la parte recurrente, Estado Dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos;

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 15 de abril de 2009, suscrito por el Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo, quien de conformidad con el artículo 150 del Código Tributario y artículo 6 de la Ley No. 13-07, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, mediante el cual propone los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 6 de mayo de 2009, suscrito por la Dra. Juliana Faña Arias, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-0853531-1, abogado de la parte recurrida, Industria de Tabaco León Jiménez, S. A.;

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Que en fecha 13 de octubre del año 2010, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Pedro Romero Confesor, Presidente en funciones; Julio Aníbal

Suárez y Darío Fernández, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 2 del mes de julio del año 2012, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbucciona, 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 y Robert C. Placencia Alvarez, 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 06 de agosto de 2007, la Dirección General de Impuestos Internos, mediante Comunicación OGC No. 39514, le notificó a la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., la Declaración Rectificativa del Impuesto sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal diciembre de 2006; b) que en desacuerdo con el referido ajuste, la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., interpuso un recurso de reconsideración por ante la Dirección General de Impuestos Internos, resultando la Resolución de Reconsideración No. 473-07, de fecha 29 de noviembre de 2007, la cual mantuvo en todas sus partes la Rectificativa de la Declaración Jurada de Retenciones del Impuesto sobre la Renta, correspondiente al período fiscal diciembre de 2006; c) que con motivo de la referida Resolución, la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., interpuso un recurso contencioso tributario, que culminó con la Sentencia de fecha 30 de marzo de 2009, 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 la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 04 de enero del año 2008, por la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., contra la Resolución de Reconsideración No. 473-07, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 29 de noviembre de 2007; **SEGUNDO:** MODIFICA, en cuanto al fondo, la Resolución de Reconsideración No. 473-07, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, en fecha 29 de noviembre de 2007, en el sentido de Revocar los recargos por mora que le fueron aplicados al período diciembre 2006, y en consecuencia, procede a confirmar en sus demás partes la resolución recurrida; **TERCERO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente, Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., y al Procurador General Tributario y Administrativo; **CUARTO:** 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:** Errónea interpretación del artículo 251 y Violación al párrafo del artículo 248 del Código Tributario; **Segundo Medio:** Falsa interpretación de los artículos 26, 27, 248, 251 y 252 del Código Tributario; **Tercer Medio:** Falsa interpretación del artículo 27 del Código Tributario: Interés Indemnizatorio; **Cuarto Medio:** Fallo contradictorio y falta de base legal;

Considerando, que en el desarrollo de los primeros tres medios de casación, los cuales se reúnen por convenir a la solución del caso, la recurrente alega en síntesis: “Que el Tribunal a quo revocó el recargo por mora al considerar que no se tipifica la mora consagrada en el artículo 251 del Código Tributario, porque la recurrente presentó sus declaraciones juradas oportunamente, y cumplió con el pago de sus obligaciones tributarias en los plazos y fechas establecidos. Ello constituye una incorrecta interpretación de la mora, la cual nace de la extemporaneidad del pago respecto de un plazo legal, excluyendo siempre el pago oportuno, para configurarse con el pago extemporáneo de la obligación tributaria, la cual en la especie, por efecto de la misma sentencia recurrida, aún subsiste; que la mora es la extemporaneidad del pago respecto de un plazo legal, sin que incidan en su configuración los conceptos de declaración jurada

y de pago oportuno, los cuales corresponden a una temporalidad anterior a la extemporaneidad misma; que el artículo 251 se refiere al pago de la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto; que la declaración jurada no es un elemento sustancial del impuesto, sino formal, cuyo fin es informar a la Administración Tributaria, no determinar la obligación tributaria; que la determinación de la obligación tributaria es el acto mediante el cual se declara la ocurrencia del hecho generador y se define el monto de la obligación, o bien, se declara la inexistencia, exención o inexigibilidad de la misma; que el análisis del artículo 252 del Código Tributario revela que ni la declaración jurada por parte del contribuyente ni la determinación del impuesto por parte de la Administración Tributaria incide en la tipificación de la infracción de mora ni en su sanción; que el elemento esencial en la infracción de mora es la extemporaneidad del pago, en consecuencia, siendo el pago el cumplimiento de la prestación del tributo debido, la sanción procede siempre sobre el pago extemporáneo o mora, siendo indiferente que haya mediado o no declaración jurada o que haya sido pagado el monto declarado total o parcialmente; la mora excluye el pago oportuno. De ahí que es falsa la interpretación de la sentencia recurrida, que ante la subsistencia de una obligación tributaria, sustenta la no aplicación del recargo por mora por haber sido realizado un pago oportuno que obviamente ni ha sido ni puede ser incluido en el impuesto aún adeudado, sobre el cual el recargo por mora de la especie; que solo el impuesto declarado puede ser pagado oportunamente, que en tal caso no es posible la mora de éste impuesto ya pagado. Sin embargo, el impuesto no pagado aún, necesariamente configura la infracción de mora, pues transcurrido el plazo legal, inevitablemente, solo podrá ser pagado después del plazo establecido en la ley; que la sentencia recurrida considera que no es aplicable la sanción de mora a las diferencias de impuesto surgidas a consecuencia de verificaciones o estimaciones practicadas por la Administración Tributaria, incurriendo así en violación inequívoca del párrafo del artículo 248 del Código Tributario, modificado por el artículo 1 de la Ley No. 288-04, de fecha 23 de septiembre de 2004, que establece que las diferencias de impuesto determinadas como consecuencia de fiscalizaciones y estimaciones de oficio realizadas por la Administración Tributaria, están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta ley; que la conducta denominada mora es el pago extemporáneo, cuya sanción es el recargo y obliga al pago del interés indemnizatorio; que el interés indemnizatorio surge de pleno derecho con la mora, no se suspende ni se reduce; que la sentencia recurrida incurre en falsa interpretación del artículo 27 del Código Tributario por considerar que el punto de partida para la aplicación del interés indemnizatorio es la fecha de la notificación de la resolución de reconsideración, lo cual es erróneo, ya que el interés indemnizatorio surge de pleno derecho con la mora, es decir, que la mora produce ipso jure el interés indemnizatorio, debiendo ser parcialmente casada”;

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 sobre el recargo por mora aplicado al período de diciembre 2006, se ha podido determinar que los montos reclamados por este concepto corresponden a recargos aplicados a las diferencias surgidas como consecuencia de la fiscalización; que cuando un contribuyente ha cumplido los deberes de presentar su declaración jurada y ha procedido a pagar su deuda tributaria oportunamente, no es posible de que le apliquen las sanciones por mora, puesto que no ha dejado de cumplir con su obligación tributaria de presentar su declaración y pagar los tributos en la fecha señalada por la ley. Que aún en los casos en que por causa de verificaciones o estimaciones surjan diferencias a pagar a cargo de los contribuyentes, si éstos han presentado sus declaraciones juradas en tiempo hábil, y han cumplido con el pago de los tributos dentro del plazo de ley, tampoco son posibles de que se les apliquen sanciones por mora, pues en tales circunstancias ya los contribuyentes han cumplido sus deberes y obligaciones en tiempo hábil; que en el caso de la especie, la recurrente presentó su declaración jurada oportunamente, y

cumplió con el pago de la obligación tributaria en los plazos y fechas establecidos, por lo que obviamente, en el presente caso no se tipifica la mora, consagrada en el artículo 251 del Código Tributario, por lo que el tribunal entiende que no procede aplicar los recargos por mora, y en consecuencia, se revocan los recargos, que le fueron aplicados a la firma recurrente en el período fiscal diciembre 2006, por improcedentes y mal fundados; que en relación con los intereses indemnizatorios se hace necesario precisar que este constituye una indemnización a favor de la Administración por el perjuicio económico que representó el que los montos impugnados no fueron incluidos por la recurrente en su declaración jurada correspondiente; que en la especie, se hace necesario que el tribunal determine cuál es el punto de partida para aplicar y calcular el interés indemnizatorio, que a criterio de este tribunal este punto de partida debe ser el momento en que el contribuyente u obligado recibe la notificación de los resultados de la fiscalización o los resultados de la estimación de oficio, según corresponda. Que en la especie, procede dicho cálculo a partir del momento en que la empresa recurrente recibió la notificación de los resultados de la fiscalización”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que el Tribunal a-quo yerra en la sentencia impugnada, al modificar la Resolución de Reconsideración No. 473-07, de fecha 29 de noviembre de 2007, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, la cual mantuvo en todas sus partes la Rectificativa de la Declaración Jurada de Retenciones del Impuesto sobre la Renta, correspondiente al período fiscal diciembre de 2006, de la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., en el sentido de revocar los recargos por mora e intereses indemnizatorios, bajo el concepto de que no le correspondía el pago de los mismos porque habían presentado su Declaración Jurada en el tiempo establecido en la ley, el Tribunal a-quo, realizó una incorrecta aplicación de las disposiciones contenidas en el Código Tributario y sus modificaciones;

Considerando, que el Tribunal a-quo en su decisión cometió un error, toda vez que en la referida Resolución, se aplicaron correctamente las disposiciones contenidas en el Código Tributario, en virtud de que en su artículo 44 expresa que, los órganos de la Administración Tributaria disponen de amplias facultades de inspección, fiscalización e investigación a través de sus funcionarios competentes, con el objeto de que sean cumplidas las disposiciones del Código Tributario, y de otras leyes, reglamentos y normas tributarias puestas a su cargo; que en virtud de esa facultad de inspección, fiscalización e investigación de que esta investida la Administración Tributaria, se realizaron los requerimientos de pagos, recargos e intereses practicados por concepto del Impuesto sobre la Renta, en vista de que la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., no había obtemperado al pago de la diferencia efectuada por concepto de rectificativa correspondiente a retenciones en el ejercicio fiscal diciembre 2006, junto con los respectivos recargos e intereses, violentado de esta forma la Ley Tributaria, y configurándose una falta tributaria por parte de la empresa, así como, obviando su deber tributario al no presentar el pago de los impuestos correspondientes, por lo que de conformidad con el artículo 251 del Código Tributario el cual establece que incurre en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto, asimismo, la mora queda configurada tanto en los casos de pago espontáneo como en los realizados por intimación de la Administración Tributaria; que el párrafo del artículo 248 del Código Tributario, modificado por el artículo 1 de la Ley No. 288-04, de fecha 23 de septiembre de 2004, establece que las diferencias de impuesto determinadas como consecuencia de fiscalizaciones y estimaciones de oficio realizadas por la Administración Tributaria, están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta ley; que en vista de lo anterior, la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., estaba en la obligación de realizar ante la Dirección General de Impuestos Internos el pago de los recargos por mora del Impuesto sobre la Renta, ya que la ley tributaria

específicamente indica que el contribuyente incurre en mora cuando paga la deuda tributaria después de la fecha establecida, es decir, que aunque es cierto que la empresa presentó su Declaración Jurada en el tiempo y formas establecidos, no es menos cierto que cuando la Dirección General de Impuestos Internos realizó la rectificativa a la misma, la empresa debió obtemperar al pago de los ajustes, recargos e intereses en el tiempo indicado, lo cual constituye una falta tributaria a sus deberes formales;

Considerando, que toda acción u omisión tendente impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria o el control y fiscalización de los tributos por parte de la Administración Tributaria, constituye una violación de los deberes formales, según lo consagrado en el artículo 253 del citado texto legal; que la evasión tributaria, la mora, el incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, y otros, constituyen faltas tributarias sancionadas pecuniariamente, conforme lo expresado por el artículo 205 del referido texto legal; que en la especie, la empresa Industria de Tabaco León Jiménez, S. A., incumplió su deber tributario al no pagar ante la Administración Tributaria los ajustes, recargos e intereses practicados al Impuesto sobre la Renta, correspondiente al período fiscal diciembre de 2006, ocasionando violación a las disposiciones establecidas en el Código Tributario y sus modificaciones; que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, se comprueba la realización del presupuesto que la legítima, en consecuencia, y 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 por vía de supresión y sin envío, al no quedar nada que juzgar, y sin necesidad de examinar el cuarto medio de casación;

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

Por tales motivos, Falla: **Primero:** Casa por vía de supresión y sin envío la Sentencia de fecha 30 de marzo de 2009, dictada por la Segunda Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, hoy Tribunal Superior Administrativo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a la 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 4 de julio de 2012, años 169° de la Independencia y 149° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Alvarez. 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