

SENTENCIA DEL 9 DE NOVIEMBRE DE 2012, NÚM. 1

Sentencia impugnada: Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 20 de marzo de 2012.
Materia: Contencioso-administrativo.
Recurrente: Lubricantes Dominicanos, S.R.L.
Abogados: **Lic. Alejandro Peralta M.**
Recurrida: **Estado dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos.**
Abogado: Dr. César A. Jazmín Rosario, **Licdos. Irony de Moya, Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Ogando De la Rosa.**

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 9 de noviembre de 2012.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuca.

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 Lubricantes Dominicanos, S.R.L., sociedad de comercio, constituida de conformidad con las leyes dominicanas, representada por su gerente general Sr. Rafael Alvarez Crespo, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0200960-2, domiciliado y residente en la calle 9 núm. 2, Esq. Av. Central, Altos de Arroyo Hondo II, contra la sentencia dictada por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo el 20 de marzo de 2012, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Alejandro Peralta M., abogado de la recurrente Lubricantes Dominicanos, S.R.L.;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. David Sánchez, en representación del Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo Adjunto, en representación del Estado Dominicano, y los Licdos. Irony de Moya, representando a los Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Ogando De la Rosa, abogados de la recurrida 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 13 de abril de 2012, suscrito por el Lic. Alejandro Peralta Melo, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-1734056-2, abogado de la recurrente, 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 18 de mayo de 2012, suscrito por Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Ogando De la Rosa, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0252282-8 y 001-0768456-5, respectivamente, abogado del recurrido Estado Dominicano y/o Dirección General de Impuestos Internos;

Que en fecha 12 de septiembre de 2012, esta Tercera Sala en sus atribuciones Contencioso Tributaria,

integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández Mejía y Juan Hiroito Reyes Cruz, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente recurso de casación;

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;

Visto el auto dictado el 8 de noviembre de 2012, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama en su indicada calidad a los magistrados Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: a) que en fecha 10 de agosto de 2010, la Dirección General de Impuestos Internos procedió a notificarle a la empresa Lubricantes Dominicanos, S.R.L., su Resolución de Determinación núm. 55-2010, de fecha 9 de agosto de 2010, relativa al requerimiento de pago del impuesto sobre donaciones; b) que no conforme con este requerimiento la hoy recurrente interpuso en fecha 27 de agosto de 2010, recurso de reconsideración y solicitud de plazo ante dicha dirección general que en fecha 23 de diciembre de 2010, dictó su resolución núm. 389-10, cuya parte dispositiva dice lo siguiente: “1ro.: Declarar regular y válido en cuanto a la forma el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad Lubricantes Dominicanos, S.R.L. (Lubridom), por haber sido iniciado en tiempo hábil; 2do.: Confirmar en todas sus partes la Resolución de Determinación núm. 55-2010, de fecha 9 de agosto de 2010, notificada a la empresa Lubricantes Dominicanos, S.R.L., (Lubridom), en fecha 10 de agosto de 2010, relativa al requerimiento de pago del Impuesto sobre Donaciones por la suma de RD\$76,411,102.76, la cual incluye impuestos, recargos e intereses indemnizatorios; 3ro.: Conceder un plazo de treinta (30) días a la empresa Lubricantes Dominicanos, S.R.L. (Lubridom), a partir de la fecha de notificación de la presente resolución para el ejercicio de las acciones de derecho correspondientes; 4to.: Notificar la presente resolución a la sociedad comercial Lubricantes Dominicanos, S.R.L., (Lubridom), en su domicilio de elección, para su conocimiento y fines procedentes”; c) que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto contra esta decisión ante el Tribunal Superior Administrativo, intervino la sentencia impugnada mediante el presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: “Primero: Declara bueno y válido en la forma el recurso contencioso tributario interpuesto en fecha 10 de enero del año 2011, por Lubricantes Dominicanos, S.R.L. (Lubridom), contra la Resolución de Reconsideración núm. 389-10, de fecha 23 de diciembre del año 2010, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); Segundo: Rechaza en cuanto al fondo el recurso Contencioso Tributario interpuesto por Lubricantes Dominicanos, S.R.L. (Lubridom), en fecha 10 de enero del año 2011, contra la Resolución de Reconsideración núm. 389-10 de fecha 23 de diciembre del año 2010, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por improcedente, mal fundado y carente de base legal, y en consecuencia, confirma en todas sus partes dichas resolución por estar fundamentada en la ley; Tercero: Ordena la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente Lubricantes Dominicanos, S.R.L. (Lubridom), a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Administrativo; Cuarto: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente propone los siguientes medios: Primer Medio: Errónea interpretación y mala aplicación de la Ley núm. 8-90 y del artículo 2 del Código Tributario; Segundo Medio: Desnaturalización de la Ley núm. 2569 sobre sucesiones y donaciones e incorrecta aplicación de la norma 2-98 sobre valor fidedigno de un bien transferido; Tercer Medio: Desconocimiento de lo dispuesto en el artículo 289 del Código Tributario, modificado por la Ley núm.

495-06 y violación de los artículos 40, literal 15 y 243 de la Constitución de la República Dominicana; Cuarto Medio: Inconstitucionalidad de la aplicación de la norma 2-98;

En cuanto a la inadmisibilidad del recurso

Considerando, que la institución recurrida a través de sus abogados representantes solicita la inadmisibilidad del recurso de casación de que se trata y para justificar su pedimento alega que la recurrente no cumplió con la disposición contenida en el artículo 5 de la ley sobre procedimiento de casación, al no acompañar su memorial de casación de una copia certificada de la sentencia impugnada, lo que es requerido a pena de inadmisibilidad por dicho texto conforme a lo previsto por la modificación introducida por la ley núm. 491-08;

Considerando, que en el expediente del caso figura el memorial de casación depositado por la recurrente en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia en fecha 13 de abril de 2012, así como también acompañando a dicho memorial figura depositada una copia certificada de la sentencia dictada en fecha 20 de marzo de 2012 por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, hoy recurrida en casación; la que fue certificada a pedimento de la recurrente, por la Secretaría de dicho tribunal en fecha 11 de abril de 2012, según consta en la última página de dicha sentencia; por lo que resulta evidente que, contrario a lo que argumenta la recurrida, la recurrente si satisfizo el mandato de la ley en el sentido de cumplir con el depósito de la copia certificada de la sentencia impugnada mediante el presente recurso de casación; lo que hace que el medio de inadmisión propuesto por la recurrida resulte infundado e improcedente por lo que se rechaza; lo que habilita a esta Tercera Sala para conocer el fondo del recurso de casación de que se trata;

Considerando, que en el cuarto medio de casación, que procedemos a evaluar en primer término por ser de rango constitucional, la recurrente invoca la inconstitucionalidad de la aplicación de la norma general núm. 2-98 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos y para justificar su alegato expresa en síntesis lo que sigue: “Que dicha norma trata sobre la aplicación del impuesto sobre sucesiones y donaciones y el valor fidedigno de la transferencia de bienes, estableciendo una regulación administrativa sobre el valor de transferencia de vehículos de motor e inmuebles urbanos y rurales cuando los compradores y vendedores maliciosamente se ponen de acuerdo para subvalorar el precio realmente pagado por uno y cobrado por el otro, con el propósito de reducir el pago del impuesto de transferencia de tales bienes; que en materia de sucesiones y donaciones es la propia Administración Tributaria quien determina la base imponible y liquida dicho impuesto por una sola vez, pero resulta que esto no aplica al caso de la especie; que la aplicación arbitraria de esta norma se traduce en una evidente violación a la Constitución de la República, ya que con esta acción la hoy recurrida desnaturaliza la intención del Constituyente manifestada en su artículo 93, literal a), que indica que le corresponde al Congreso establecer los impuestos, tributos o contribuciones generales y determinar el modo de su recaudación e inversión; que para el caso de la especie, la configuración del hecho generador o hecho imponible, el cual es un elemento esencial del tributo, ha sido determinado basado exclusivamente en una norma general emanada de la propia Dirección General de Impuestos Internos, como juez y parte, por lo que su aplicación deviene contraria a la Constitución; que el artículo 4, parte in fine de la Constitución refuerza la solidez de este alegato al referirse a la delegación de poderes del Estado, consagrando que estos tres poderes son independientes en el ejercicio de sus respectivas funciones y que sus encargados son responsables y no pueden delegar sus atribuciones, las cuales son únicamente las determinadas por esta Constitución y las leyes; puesto que la ley de donaciones es inaplicable en el caso de la especie, resultando por tanto inconstitucional pretender aplicar un impuesto basado únicamente en una norma emitida por la propia administración tributaria que de ningún modo aplica en el presente caso”;

Considerando, que independientemente de que la aplicación de la Norma General núm. 2-98, resulte inaplicable o no en el caso de la especie, como alega la recurrente, es preciso abordar en este medio si esta norma resulta contraria a la Constitución y específicamente si trasgrede el principio de la legalidad tributaria como entiende la recurrente; que el artículo 93 de la Constitución, al establecer las atribuciones generales en materia legislativa del congreso nacional en su numeral 1, literal a) dispone que le corresponde “Establecer los impuestos, tributos o contribuciones generales y determinar el modo de su recaudación e inversión”; que por otra parte y de acuerdo a lo previsto por el artículo 30 del Código Tributario, la administración de los tributos y la aplicación del código y demás normas tributarias, compete a las Direcciones Generales de Impuestos Internos y de Aduanas, quienes para los fines de este código se denominarán en común, Administración Tributaria; que para el cumplimiento de sus fines, el artículo 32 del referido código le confiere a la Administración Tributaria ciertas facultades, como son: la normativa, la de inspección y fiscalización, la de determinación y la sancionatoria;

Considerando, que en lo que concierne a la facultad normativa, que es la que interesa al caso de la especie, la materialización de la misma está contemplada en el artículo 34 del código tributario que dispone lo siguiente: “La Administración Tributaria goza de facultades para dictar las normas generales que sean necesarias para la administración y aplicación de los tributos, así como para interpretar administrativamente este código y las respectivas normas tributarias. Párrafo. Estas normas tendrán carácter obligatorio respecto de los contribuyentes, responsables del cumplimiento de obligaciones tributarias y terceros y para los órganos de la Administración Tributaria”;

Considerando, que en cuanto al alcance o ámbito de esta facultad normativa de la Dirección General de Impuestos Internos, el artículo 35 de dicha legislación lo fija al establecer lo siguiente: “Corresponde a la Administración Tributaria dictar normas generales en especial sobre las siguientes materias: promedios, coeficientes y demás índices que sirvan de fundamento para estimar de oficio la base imponible, presentación de las declaraciones juradas y pagos a cuenta de los tributos; instituir y suprimir agentes de retención, de percepción e información; instruir sobre libros, anotaciones, documentos y registro que de manera especial y obligatoria deberán llevar los contribuyentes y demás responsables del pago del impuesto y los terceros, sobre deberes formales de unos y otros; y cualquier otra medida conveniente para la buena administración y recaudación de los tributos”;

Considerando, que la norma general cuya constitucionalidad ha sido cuestionada por la recurrente por la vía del control difuso, se refiere a la facultad que tiene la administración para determinar los valores fidedignos de los bienes transferidos para los fines de la aplicación del impuesto sobre donaciones, lo que evidentemente no contradice el principio de legalidad tributaria como alega la recurrente, ya que dentro de las facultades normativas concedidas a la Administración Tributaria por el referido artículo 34 se encuentra la de dictar normas generales, en especial para establecer promedios, coeficientes y demás índices que sirvan de fundamento para estimar de oficio la base imponible, sin que esto contradiga el principio de legalidad como pretende la recurrente, ya que con este proceder dicha Administración no está creando ni instituyendo una obligación tributaria sustancial, que es reserva de ley por aplicación de la disposición contenida en el citado artículo 93, sino que lo presupuestado en esa norma está dentro de las regulaciones que caen bajo su ámbito, ya que dicha disposición administrativa fue dictada para establecer los métodos que le permitan a la administración determinar la cuantía de la obligación tributaria relativa al pago del impuesto sobre donaciones, que por ley ya ha sido instituido, lo que no contradice ni atenta contra el principio de legalidad tributaria como sostiene la recurrente, por lo que procede rechazar el medio que se examina;

Considerando, que en los medios primero al tercero los que se examinan reunidos por la solución que tendrá el presente caso la recurrente alega en síntesis lo que sigue: “que el tribunal a-quo se limita a una

transcripción literal de los argumentos erróneos de la dirección general de impuestos internos los cuales han sido acogidos por dicho tribunal sin miramientos y tergiversando lo dispuesto en la ley 8-90 sobre el régimen de zonas francas, cuando se pretende que los incentivos que brinda esta ley a las zonas francas especiales se limitan exclusivamente al régimen aduanero; que esta falta obviamente no es un simple desliz de dicho tribunal sino que es más bien una muestra evidente de su parcialidad y negación de justicia; que la ley en cuestión en su artículo 24 dispone respecto a las exenciones de las zonas francas, incluyendo a las especiales, que las operadoras de zonas francas y las empresas establecidas dentro de ellas, serán protegidas bajo el régimen aduanero y fiscal, definido en el artículo 2 de la presente ley y en consecuencia recibirán el 100% de exención sobre los siguientes conceptos: a) del pago de impuesto sobre la renta establecido en la ley 5911 del 22 de mayo de 1962 y sus modificaciones (hoy Código Tributario), referentes a las compañías por acciones; que de la lectura del artículo previamente citado se advierte que el mismo incluye todos los impuestos nacionales y municipales, por lo que es fácil darse cuenta que los beneficios de esta ley a la cual se acoge la recurrente, no tienen carácter limitativo a los aranceles aduanales como afirma el tribunal a-quo, sino que por basarse en el principio de extraterritorialidad fiscal se extienden a los impuestos internos, por cuya razón esta sentencia debe ser casada al no reconocer el estado jurídico de la recurrente; que al señalar en su sentencia que no es posible para la recurrente beneficiarse de las exenciones arriba señaladas debido a que “el monto de impuestos reclamado por la Dirección General de Impuestos Internos a Lubridom, cuyo es el objeto del presente recurso, es el resultado de hechos y actuaciones contrarias a la ley tributaria”, con esta afirmación el tribunal a-quo devela nuevamente su actitud parcializada a favor de dicha institución, al suponer que el precio de las acciones pagado por Lubridom a Shell no fue más que una venta subvaluada y calificándola por tanto de “hechos y actuaciones contrarias a la ley tributaria”; que en su recurso contencioso tributario demostró con documentos fehacientes y la propia DGII reconoció y admitió en su resolución de reconsideración, la existencia de un acuerdo transaccional mercantil suscrito entre la Shell y la recurrente para poner fin al conflicto judicial que como socios igualitarios y de negocios, las enfrentó poniendo en riesgo de extinción a la recurrente, tanto en su valor de mercado como de empresa en marcha propiamente dicho; pero no obstante, la DGII confiesa la aplicación, al margen de la ley, de una presunción discrecional en franca inobservancia de la realidad económica del hecho imponible”;

Considerando, que sigue alegando la recurrente que en el presente caso no se trata de un acto civil de compra venta de acciones subvaluadas sino de una transacción mercantil global donde las partes en conflicto cedieron recíprocamente activos y pasivos, incluyendo el cuantioso pasivo laboral no registrado a la fecha del acuerdo transaccional el cual quedó a cargo de la recurrente, igual que todos los demás compromisos societarios, a cambio del pago de un precio cierto ascendente a US\$3,500,000.00, equivalentes a RD\$126,420,000.00, por todo concepto, lo que se confirma en el ordinal cuarto del acuerdo transaccional que debió ser considerado en su sentencia por el tribunal a-quo pero no lo hizo, ya que debió tomar en cuenta la existencia de este elemento de la transacción al momento de calificar el hecho generador, ya que esto era determinante para establecer el porqué del precio establecido en dicha operación; que el tribunal al interpretar en su sentencia el artículo 2 del código tributario, obvió una parte sustancial de dicho artículo específicamente la parte in fine de este que establece que cuando el hecho generador es definido atendiendo a la forma jurídica, la administración deberá atenerse a esta; por lo que a la luz de este artículo vemos que si la forma jurídica adoptada, la cual fue una transacción mercantil, hubiese sido considerada, la administración según la ley tributaria, tendría que haberse atenido a aquella; por lo que en la sentencia impugnada debió evaluarse y no se hizo, la forma jurídica adoptada para determinar si esta era “manifiestamente inapropiada a la realidad de los hechos gravados”, como dice el referido artículo 2, pero si se observa dicha sentencia se podrá notar que el tribunal a-quo no profundizó

en el derecho y contenido de la ley limitándose a exponer los mismos argumentos vacíos que la hoy recurrida había expuesto en su escrito de defensa; que si se observa la explicación dada por dicho tribunal mediante la cual pretende sustentar su calificación del hecho generador, citada en la página 34 de su sentencia, se podrá notar que en dicho fallo no se explica ni se dan razones del porqué se descarta la realidad económica que como fue demostrado ante dicho tribunal corresponde a una transacción mercantil global para poner fin a un litigio”;

Considerando, que alega por último la recurrente: “Que al calificar y presumir que en el presente caso se trataba de una donación, el tribunal a-quo incurrió en la desnaturalización de la ley 2569 de impuesto sobre sucesiones y donaciones, así como en una incorrecta aplicación de la norma general 2-98 sobre el valor fidedigno de un bien transferido, ya que la recurrente en ningún momento recibió de Shell donación alguna como presume la Dirección General y fue avalado por dicho tribunal sin ningún análisis lógico y legal, ya que en ninguna de las partes de dicha sentencia el tribunal examinó si se encontraban reunidos los elementos de una donación, además de que la definición del hecho generador de la obligación tributaria debe ser establecida por la ley, ya que este es un elemento esencial del tributo; pero aún más, dicho tribunal al sustentar este criterio de que se trataba de una donación y en el hipotético caso de que así fuera, tampoco tomó en cuenta las cargas que ha asumido la recurrente en el contrato de transacción suscrito; que otra desnaturalización en la que incurrió dicho tribunal fue cuando afirma en su sentencia “que el verdadero valor del 50% de las acciones de la Shell en Lubridom era de RD\$327,713,737.50 conforme a la declaración jurada de Shell en el año 2008”, pero los jueces en una errónea interpretación consideraron que el valor en libros de las acciones es sinónimo de su valor real, cuando lo cierto es que el valor real de estos tipos de bienes lo fija el mercado de ofertantes y demandantes quienes toman en cuenta la situación financiera y operacional de la empresa y como factor determinante lo atractivo del mercado donde participa y su tendencia; que en el presente caso, los daños y perjuicios causados por la ruptura unilateral del contrato de suministro, Lubridom perdió las ventas a Shell, equivalente al 33.3% del total, lo que baja sustancialmente el valor de la empresa, su rentabilidad y el de sus acciones, situación que no fue tomada en cuenta por los jueces del tribunal a-quo, como era su deber en justicia, a pesar de reconocer que Lubridom demandó en daños y perjuicios a Shell por Dos Mil Millones de Pesos; por lo que este análisis lleva a la conclusión de que los fundamentos de la sentencia objeto del presente recurso, la cual califica la operación de donación, son a todas luces erróneos y contrarios a la ley, ya que no existe posibilidad alguna de considerar esta transacción mercantil como un desprendimiento gratuito de acciones; que además al fallar de la forma ya dicha, dicho tribunal incurrió en un desconocimiento de lo dispuesto por el artículo 289 del código tributario que regula las ganancias o pérdidas de capital, que debió ser liquidado en cabeza de la vendedora, o sea la Shell, a partir del 50% del patrimonio determinado por la hoy recurrida esto es, el valor de \$327,713, 737.50, debiendo ser este el valor a partir del cual debió la DGII determinar la ganancia de capital, previa deducción del coste ajustado por inflación y liquidar el impuesto correspondiente en cabeza de la vendedora, ya que de acuerdo a la legislación vigente corresponde a la vendedora pagar, si ha lugar a ello, puesto que comprando no se gana, sino vendiendo, por lo que pretender cobrarle a la recurrente algún tipo de impuesto en esta transacción es contrario a la Constitución, la cual en su artículo 40, numeral 15 que establece que a nadie se le puede obligar a hacer lo que la ley no manda ni impedirle lo que la ley no prohíbe; que además dicho tribunal inobservó los principios de la tributación previstos en el artículo 243 de la Constitución, que dispone que el régimen tributario está basado en los principios de legalidad, justicia, igualdad y equidad para que cada ciudadano y ciudadana pueda cumplir con el mantenimiento de las cargas públicas, principios que fueron desconocidos por dicho tribunal para favorecer deliberadamente a la Shell como vendedora de las acciones en perjuicio de la recurrente como

compradora, sin establecer una exposición precisa de los hechos ni los razonamientos de orden jurídico pertinente, razones por las que dicho fallo carece de base legal y de motivos, por lo que debe ser casada esta decisión”;

Considerando, que para establecer en su sentencia que en el presente caso se trataba de una donación y en base a esto confirmar el requerimiento de pago realizado por la Administración Tributaria a la hoy recurrente, mediante su resolución núm. 389-10, el tribunal superior administrativo estableció: “Que este tribunal entiende que las partes tienen la potestad de adoptar para sus negociaciones las formas jurídicas que entiendan pertinentes, sin embargo, también es correcto que tales formas jurídicas no obligan a la Administración Tributaria y esta última podrá darle a las situaciones y actos ocurridos un significado acorde con los hechos, cuando de la ley tributaria surja que el hecho generador fue definido atendiendo la realidad. Que de lo contenido en los considerandos anteriores se advierte que la forma asumida por la Shell y Lubridom para la transferencia de las acciones en cuestión no ha sido la más apropiada, puesto que la realidad económica nos dice que no hubo una venta de acciones puesto que la operación se efectuó por un valor muy inferior al valor que tienen dichas acciones. Que la forma jurídica adoptada por Lubridom y Shell como redención de acciones y el monto acordado por ellas, no solo produce distorsión en el mercado de bienes sino que también afecta los intereses del Fisco, que son los bienes económicos con los cuales el Estado logra sus fines, que no es más que el bienestar general de las personas; que al tenor del artículo 2 del código tributario, Ley 11-92, cuando las formas jurídicas sean manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados y ello se traduzca en una disminución de la cuantía de las obligaciones tributarias, la ley tributaria se aplicará prescindiendo de tales formas. Que en la especie al pagar Lubridom un monto mucho menor por las acciones, este acto deviene en donación”;

Considerando, que para sostener su criterio de que en la especie se trataba de una donación, el tribunal a-quo se fundamentó además en lo dispuesto por la Norma General núm. 2-98, de fecha 8 de enero del 1998, que considera como donación, sujeta al pago de los impuestos establecidos en la ley núm. 2569 sobre sucesiones y donaciones, las diferencias que resultaren entre el valor fidedigno de un bien transferido y el precio contemplado en el documento legal contentivo de la transferencia definitiva del derecho de propiedad; que fundado en esta disposición y tomando como base el procedimiento de capital contable o valor en libros aplicado por la hoy recurrida para practicar la determinación de dicho impuesto a la hoy recurrente, el tribunal a-quo concluyó en su sentencia en el sentido de que la operación de redención de acciones entre Shell y Lubridom constituye una operación de donación y por tanto gravada a los fines de la ley núm. 2569 sobre sucesiones y donaciones y en tal virtud, dicho tribunal procedió a rechazar el recurso contencioso tributario interpuesto por la hoy recurrente, con lo que confirmó la resolución núm. 389-10 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos, la que fuera recurrida ante dicha jurisdicción;

Considerando, que en cuanto a lo que alega la recurrente de que al dictar su sentencia y establecer que la operación intervenida en la especie no era una redención de acciones sino una donación, con lo que el tribunal a-quo incurrió en una errónea interpretación y mala aplicación del artículo 2 del Código Tributario, frente a este señalamiento esta Tercera Sala se pronuncia en el sentido de que ciertamente dicho tribunal incurrió en el vicio que le atribuye la recurrente en su primer medio, ya que si bien es cierto que el artículo 2 del referido código en su primera parte le otorga un poder discrecional a la Administración Tributaria cuando establece que: “las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes no obligan a la Administración Tributaria, la cual podrá atribuir a las situaciones y actos ocurridos una significación acorde con los hechos, cuando de la ley tributaria surja que el hecho generador fue definido atendiendo a la realidad”, lo que evidentemente le da un poder facultativo a la Administración para prescindir de dichas formas a los fines de exigir el cumplimiento de la obligación tributaria, siempre que

motive y justifique adecuadamente su decisión; pero, no menos cierto resulta que el mismo texto, en parte in fine, también consagra un control para esta discrecionalidad administrativa, cuando dispone, “que cuando de la ley tributaria surja que el hecho generador debe ser definido atendiendo a las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes, la Administración Tributaria deberá atenerse a esta”, lo que significa que en estos casos, la Administración no goza de la discrecionalidad de prescindir de la estructura o forma jurídica utilizada por los contribuyentes en sus actuaciones, sino que dicha Administración está obligada a respetar dicha forma, sin poder atribuirle una significación distinta, cuando se revele que el hecho generador es definido atendiendo a la misma, como ocurrió en el caso de la especie; sin embargo, el tribunal a-quo para establecer su errática decisión obvió analizar esta parte de dicha disposición legal sin proceder a ponderar los argumentos y documentos que le fueron presentados por la hoy recurrente en apoyo de su recurso, en el sentido de que en la especie se trataba de una transacción litigiosa intervenida entre la recurrente y su antigua socia la Shell Company, donde esta última transmitió un paquete accionario, el pasivo laboral y otros compromisos societarios que anteriormente eran responsabilidad compartida por ambos socios, en provecho de la hoy recurrente, tal como lo hace constar dicho tribunal en uno de los considerandos de su sentencia, pero que inexplicablemente al momento de tomar su decisión no hizo derecho sobre esta estructura jurídica adoptada por las partes, lo que era sustancial para poder definir el hecho generador de la obligación en el caso ocurrente; sino que dicho tribunal se limitó a establecer en su sentencia que dicha operación fue una donación, sin ofrecer ningún razonamiento jurídico ni legal que fundamentara adecuadamente esta afirmación, máxime cuando tenía en su poder documentos esenciales que de haber sido correctamente ponderados hubieran variado la suerte de su decisión;

Considerando, que los jueces de la jurisdicción contencioso administrativa cuentan con las herramientas otorgadas por la Constitución y las leyes que rigen la materia, en procura de la sumisión de la Administración al derecho, para poder afianzar el control del poder discrecional de la Administración o cuando esta incurra en errores manifiestos de apreciación al determinar alguna medida en contra del administrado, como ocurrió en la especie, en que la Administración Tributaria en una actuación puramente discrecional y subjetiva sin ofrecer los soportes jurídicos correspondientes, a lo que estaba obligada en virtud de los principios de legalidad y juridicidad, procedió a determinar un impuesto de donaciones a una forma jurídica totalmente distinta que no se correspondía con dicho impuesto; actuación que fue respaldada por el tribunal a-quo al dictar su errada decisión, inobservó la implementación de los principios de la proporcionalidad o razonabilidad, cuya observancia estaba a su cargo; que el análisis de la sentencia impugnada revela que la misma desconoció estos principios, así como los demás principios del régimen tributario invocados por la recurrente y que están consagrados por el artículo 243 de la Constitución; por lo que al afirmar como lo hace en su sentencia: “Que en la especie al pagar Lubridom un monto mucho menor por las acciones, este acto deviene en donación”, sin establecer el fundamento jurídico que respalde esta decisión y sin observar que el hecho generador de esta obligación provenía de la verdadera forma jurídica adoptada por las partes en su negociación, que evidentemente era un acto a título oneroso, que no puede reputarse como donación, dicho tribunal dejó su sentencia sin motivos que la justifiquen lo que conduce a la falta de base legal, por lo que procede la casación de dicho fallo;

Considerando, que de acuerdo al artículo 20 de la ley de procedimiento de casación, cuando la casación no deje cosa alguna por juzgar la misma podrá ser sin envío, lo que aplica en la especie, en vista de que el tribunal a-quo ha confirmado indebidamente el cumplimiento de una obligación tributaria que resulta ser inexistente;

Considerando, que en materia contencioso tributaria no existe la condenación en costas, ya que así lo

establece el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Primero: Casa sin envío por no quedar nada pendiente de juzgar, la sentencia dictada en sus atribuciones contencioso tributario por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo en fecha 20 de marzo del 2012, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; Segundo: Declara que en esta materia no hay condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 9 de noviembre de 2012, años 169° de la Independencia y 150° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Álvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco. 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