

SENTENCIA DEL 16 DE ENERO DE 2013, NÚM. 3

Sentencia impugnada:	Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 11 de noviembre de 2011.
Materia:	Contencioso-tributario.
Recurrente:	Centros del Caribe, S. A.
Abogados:	Licdas. Elisenia Bacho Díaz, Rosa Díaz, Licdos. Marcos Peña Rodríguez y Dra. Laura Medina Acosta.
Recurrida:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogados:	Licdos. Euclides de Moya, Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa.

TERCERA SALA

Casa

Audiencia pública del 16 de enero de 2013.

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 Centros del Caribe, S. A., entidad de comercio, organizada de conformidad con las leyes dominicanas, con domicilio social en la Carretera Mella esq. Av. San Vicente de Paul, Centro Comercial Washington, segundo nivel, municipio Santo Domingo Este, provincia Santo Domingo, representada por su directora general señora Dana Amelia Cabral mejía, dominicana, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0897697-8, domiciliada y residente en esta ciudad, contra la sentencia dictada por , cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Elisenia Bacho Díaz, en representación de los Licdos. Marcos Peña Rodríguez, Rosa Díaz y la Dra. Laura Medina Acosta, abogados de la recurrente Centros del Caribe, S. A.;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Euclides de Moya, en representación de los Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa, abogados de la recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII);

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 21 de diciembre de 2011, suscrito por los Licdos. Marcos Peña Rodríguez, Rosa Díaz Abreu y la Dra. Laura Medina Acosta, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0167246-7, 001-1119437-9 y 001-1635641-1, respectivamente, abogados de la recurrente, mediante el cual proponen los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en fecha 3 de febrero de 2012, suscrito por los Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0252282-8 y 001-0768456-5, respectivamente, abogados de la recurrida;

Vista la resolución dictada por la Suprema Corte de Justicia, el 5 de enero de 2012, que acoge la

inhibición presentada por la magistrada Sara I. Henríquez Marín, Juez de esta Sala, la cual contiene el dispositivo siguiente: “Unico: Acoge la inhibición propuesta por la magistrada Sara I. Henríquez Marín, Juez de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, para integrar la misma en el caso de que se trata”;

Que en fecha 28 de noviembre de 2012, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccion, Presidente; Sara I. Henríquez Marín, Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco, 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 15 de enero de 2013, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccion, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama en su indicada calidad al magistrado Edgar Hernández Mejía, Juez 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 13 de noviembre de 2008, la empresa Centros del Caribe, S. A., recibió la resolución de reconsideración núm. 286-08, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos en fecha 6 de noviembre de 2008, mediante la cual rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por dicha empresa contra la comunicación núm. 34008 expedida por la Subdirección de Recaudación en fecha 3 de julio de 2008, relativa a su solicitud de exclusión temporal del pago del impuesto sobre activos para el periodo fiscal 2007; b) que no conforme con esta decisión, esta empresa interpuso recurso contencioso tributario ante el Tribunal Superior Administrativo, donde intervino la sentencia ahora impugnada en casación, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Declara bueno y válido en cuanto a la forma el recurso contencioso tributario interpuesto por Centros del Caribe, S. A., contra la Resolución de Reconsideración núm. 286-08, de fecha 6 de noviembre del año 2008, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); **Segundo:** Rechaza, en cuanto al fondo, el recurso contencioso Tributario y en consecuencia confirma, la Resolución de Reconsideración núm. 286-08, de fecha 6 de noviembre del año 2008, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII); **Tercero:** Ordena la comunicación de la presente sentencia a la parte recurrente Centros del Caribe, S. A. a la Dirección General de Impuestos Internos 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 contra la sentencia impugnada: **Primer Medio:** Errónea interpretación de las disposiciones contenidas en el artículo 406 del Código Tributario y en la Norma núm. 3-06. Falta de base legal; **Segundo Medio:** Falta de ponderación de las pruebas aportadas;

En cuanto a la inadmisibilidad del recurso:

Considerando, que en su memorial de defensa la entidad recurrida plantea la inadmisibilidad del recurso de casación de que se trata en base a dos medios: a) que en su memorial de casación la recurrente hace mención de que la sentencia impugnada fue dictada por la Primera Sala del Tribunal Contencioso Tributario y Administrativo, cuya inexistencia es obvia por el hecho de que la Constitución de 2010 en su disposición transitoria sexta, creó e instituyó al Tribunal Superior Administrativo el cual tiene a su cargo las competencias del anterior, que al haber sido abrogado resulta inexistente; b) que la recurrente no hizo acompañar su recurso de la copia auténtica de la sentencia impugnada, lo que es exigido a pena de inadmisibilidad por el artículo 5 de la Ley sobre Procedimiento de Casación y que esta omisión ha

colocado a la recurrida en franco estado de indefensión, quedando imposibilitada de verificar contra cual sentencia es que ha sido interpuesto el presente recurso a fin de poder verificar si la recurrente le dio cumplimiento al plazo de los treinta días exigido por el citado artículo 5 para la interposición válida del mismo;

Considerando, que con respecto al primer medio de inadmisión formulado por la recurrida, esta Tercera Sala entiende que lo planteado por ésta resulta totalmente irrelevante, ya que se trata del mismo tribunal con un cambio de designación como bien expresa la Sexta Disposición Transitoria de la Constitución de 2010, en consecuencia el deslizamiento de este simple error material dentro del memorial de casación depositado por la recurrente no acarrea la inadmisión de su recurso como pretende la recurrida, al no tratarse de un vicio de fondo que haya lesionado los intereses de su defensa, puesto que ésta pudo producir y presentar en tiempo hábil su memorial de defensa respondiendo los agravios del recurso de casación de que se trata; por lo que se rechaza este primer medio;

Considerando, que con respecto al segundo medio de inadmisión propuesto por la recurrida, al examinar el expediente del caso se comprueba que en el mismo reposa una copia auténtica de la sentencia impugnada, que fue depositada por la recurrente en la secretaría de esta Suprema Corte de Justicia dentro de los documentos anexos a su memorial de casación, dando con ello estricto cumplimiento a la disposición contenida en el artículo 5 de la Ley de Procedimiento de Casación, que exige este depósito; que además, figura en el expediente el original de la certificación expedida por la Secretaria General del Tribunal a-quo donde consta que la sentencia impugnada, dictada en fecha 11 de noviembre de 2011 fue notificada a la recurrente en fecha 21 de noviembre de 2001, por lo que al ser depositado el memorial de casación en fecha 21 de diciembre de 2011, esto indica que el presente recurso fue interpuesto en tiempo hábil; en consecuencia se rechaza el segundo medio de inadmisión al no existir los agravios invocados por la recurrida, lo que habilita a esta Sala para conocer el fondo del recurso de casación de que trata;

En cuanto al recurso de casación:

Considerando, que en los medios de casación propuestos, que se examinan reunidos por convenir a la solución que se dará al presente caso la recurrente alega en síntesis lo que sigue: “Que no obstante la claridad del artículo 406 del Código Tributario y de la Norma General núm. 3-06 al consagrar el régimen de exclusión temporal de determinados activos de la base imponible del impuesto de activos, donde establecen cuales son las condiciones que se requieren para que sea admitida dicha exclusión temporal, el tribunal a-quo al igual que la Dirección General de Impuestos Internos, han hecho una interpretación errada de estos textos para de esta manera rechazar los planteamientos presentados por esta empresa al solicitar dicho régimen de exención; que si se observa la única motivación que ha dado dicho tribunal para rechazar sus pretensiones y se le da lectura al referido artículo 406, así como a la Norma General núm. 3-06 que constituye la reglamentación del mismo, se desprende claramente que la obtención del beneficio de la exclusión temporal de activos de la base imponible del impuesto para el caso particular de inversiones de capital intensivo, no está condicionada al tiempo que tenga en operación la empresa solicitante o al momento de la inversión, como erróneamente afirma dicho tribunal; ya que la ley no hace tal distinción, todo lo contrario, se refiere a inversiones de nuevas y a inversiones de capital intensivo, por lo que resulta imposible hablar exclusivamente de inversiones nuevas como consigna dicho tribunal; por lo que al exigir la condición de que los activos de capital intensivo cuya exclusión se persigue hayan sido incorporados durante el ejercicio social al que se contrae la solicitud, como pretende el tribunal a-quo, es atribuir un sentido totalmente desapartado del texto claro contenido en el artículo 406 del código tributario, ya que en ninguna de sus partes se requiere que el activo haya sido incorporado en el

ejercicio social en cuestión; así como tampoco lo exige la norma general número 3-06 cuando define los activos de capital intensivo; por lo que al fallar de esta forma el tribunal a-quo ha incurrido además en un desconocimiento de todo criterio de razonabilidad de aplicación de la ley, imponiendo una carga abusiva para empresas como esta e ignorando la decisión rendida por la Suprema Corte de Justicia en un caso juzgado asimilable en toda su extensión al presente caso, donde se estableció el erróneo proceder del tribunal a-quo al interpretar dichos textos, lo que evidencia que la sentencia impugnada debe ser casada por violación a la ley; que por último, dicha sentencia también incurrió en la desnaturalización y falta de ponderación de documentos, que la dejan sin base legal; ya que para establecer que los activos de esta empresa no calificaban como inversión de capital intensivo, el tribunal a-quo se limitó a la verificación de la fecha de constitución de esta compañía en el año 1999, equiparando la misma al año de adquisición de los activos y sin referirse en ningún momento a la situación de los activos de la compañía al año 2007, período fiscal declarado para el cual se solicitó la exclusión temporal en el presente caso, por lo que la falta de ponderación de estas pruebas que constituían una documentación esencial para confirmar que sus activos fijos calificaban como inversiones de capital intensivo al exceder en más del 50% de total de sus activos, pero estas no ser ponderadas, pero no adecuadamente, conduce a que el tribunal a-quo haya incurrido en desnaturalización y en una errada aplicación de la ley, por lo que su sentencia debe ser casada”;

Considerando, que para fallar en el sentido de que la empresa recurrente no calificaba para acogerse al régimen de exclusión temporal de activos, consagrado dentro del impuesto de activos por el artículo 406 del código tributario, el tribunal a-quo estableció los motivos siguientes: “Que el Código Tributario en su título V sobre el impuesto sobre los activos es muy claro al establecer los requisitos que deben agotarse para que la persona jurídica o física pueda acogerse a la exclusión temporal de sus activos de la base imponible del impuesto sobre activos; que tales requisitos son: 1- Que la inversión sea de capital intensivo; 2- Que la inversión por la naturaleza de la actividad tengan un ciclo de instalación, producción e inicio de operaciones mayor de un (1) año; que las empresas que deseen acogerse a dicha exclusión por una de las dos razones están obligadas a demostrar que sus activos califican como nuevos o que provienen de una inversión de capital intensivo; que al tenor del párrafo II del artículo 406 del código tributario la exclusión será concedida por la Administración Tributaria por un plazo de hasta tres (3) años con posibilidad de prórroga conforme a razones justificadas; que conforme con la norma general núm. 3-06 de fecha 9 de marzo del 2006 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos para la aplicación del Título V del código tributario, inversiones de capital intensivo: “Son aquellas inversiones en una rama o proceso productivo que emplean más capital que otros factores de producción para la producción de bienes y servicios. Se considera que una inversión es de capital intensivo, cuando el valor de los activos fijos netos adquiridos (maquinarias, equipos, bienes muebles e inmuebles) sea superior al 50% del total de activos del contribuyente”;

Considerando, que otra de las consideraciones de dicho tribunal para motivar su decisión fue: “Que tanto la ley como la norma general establecen como requisitos para poder acogerse a la exclusión temporal de los activos, cuando se trate de inversiones de capital intensivo, o cuando se trate de empresas cuyo ciclo de instalación, producción o inicio de operaciones sea mayor de un (1) año...; que en la especie la misma recurrente expresa que la razón por la cual debe acogerse a la exclusión es por tratarse de una empresa de capital intensivo pues de los activos de la empresa ascendente a RD\$1,615,117,925.00 de los cuales RD\$1,376,458,612.00 corresponden a los activos fijos y RD\$1,208,113.78 de estos activos fijos es el valor de las edificaciones...; que es necesario precisar que para que la empresa pueda acogerse a la exclusión temporal en base a que es una empresa de capital intensivo es necesario que los activos hayan sido incorporados por primera vez durante el año fiscal que

se declara; que en la especie la recurrente solicita la exclusión para el período 2007 y siguientes, ya había iniciado sus operaciones, pues consta en su declaración jurada de sociedades que inició actividad en el año 1999; que por todo lo expuesto precedentemente se advierte que la empresa recurrente no reúne las condiciones para poderse acoger a la exclusión temporal de sus activos de la base imponible del impuesto sobre activos, pues no es una empresa de capital intensivo ya que los activos no fueron incorporados en el año 2007 sino en el año 1999”;

Considerando, que tal como ha sido juzgado por esta Tercera Sala en su sentencia de fecha 22 de junio de 2011 frente a un caso similar entre las mismas partes, pero correspondiente a otro período fiscal, que al establecer el Tribunal Superior Administrativo en su sentencia que “para que la empresa pueda acogerse a la exclusión temporal en base a que es una empresa de capital intensivo, es necesario que los activos hayan sido incorporados por primera vez durante el año fiscal que se declara”, incurrió en una errónea interpretación e incorrecta aplicación de las disposiciones contempladas por el Título V del Código Tributario, que en su artículo 406 se refiere a las exenciones para el pago del impuesto de activos, dentro de las que se encuentra el régimen de exclusión temporal que permite, bajo ciertas condiciones, excluir ciertos activos de la base imponible para el cálculo de este impuesto, siempre que estos califiquen dentro de uno de los presupuestos contemplados por dicho artículo para que el contribuyente se pueda beneficiar de este régimen de exención;

Considerando, que de acuerdo al párrafo I del referido texto, los dos presupuestos que pueden dar lugar al régimen de exclusión son: 1. Las inversiones definidas reglamentariamente por la Dirección General de Impuestos Internos como de capital intensivo, clasificadas atendiendo al tipo de empresa; ó 2. Aquellas inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción o inicio de operaciones mayor de un año, realizadas por empresas nuevas o no; que de lo anterior se colige que para optar por este régimen de exclusión temporal, la ley no exige que se configuren los dos presupuestos de forma simultánea o conjunta, como interpretó erróneamente el tribunal a-quo en su sentencia, sino que cada uno de estos presupuestos tiene sus propios requisitos o condiciones bajo los cuales se puede adquirir el beneficio de esta exención; que en la sentencia impugnada consta que la recurrente solicitó su inclusión en el régimen de exclusión temporal bajo el fundamento de que se trata de una empresa de capital intensivo, concepto que es definido por la norma general número 3-06 dictada por la Dirección General de Impuestos Internos para la reglamentación de este impuesto, cuyo artículo 1 dispone entre otras definiciones que las “inversiones de capital intensivo son aquellas inversiones en una rama o proceso productivo que emplean más capital que otros factores de producción para la producción de bienes y servicios. Se considerará que una inversión es de capital intensivo, cuando el valor de los activos fijos netos adquiridos (maquinarias, equipos, bienes muebles e inmuebles) sea superior al 50% del total de activos del contribuyente”; definiendo además dicho artículo el concepto de “Activos que forman parte de una inversión de capital intensivo”, que son aquellos activos fijos que sumados, totalizan en un año fiscal el porcentaje aprobado por la Dirección General de Impuestos Internos para calificar la inversión como de capital intensivo;

Considerando, que en consecuencia y de conformidad con lo previsto en las disposiciones anteriores, esta Tercera Sala reitera el criterio de que para que una inversión califique como de capital intensivo y pueda acogerse al beneficio de la exclusión temporal dentro del impuesto de activos, sólo se requiere que el contribuyente que pretende beneficiarse, haya realizado inversiones de capital intensivo o inversiones de capital (activos fijos) y que estas inversiones, al momento de solicitar la exclusión temporal, sean superiores al porcentaje previsto por la ley para calificarla como de capital intensivo, sin que se exija para estos fines que los activos hayan sido incorporados por primera vez en el patrimonio del contribuyente en el mismo año fiscal en que se declara y se solicita dicha exención, como erróneamente decidió el

tribunal a-quo en su sentencia, ya que dicho tribunal no observó que esta última condición sólo se exige en la configuración del segundo presupuesto contemplado por el referido artículo 406, reglamentado por el literal b) del artículo 12 de la norma general núm. 3-06, cuando se trata de inversiones que por la naturaleza de su actividad tengan un ciclo de instalación, producción o inicio de operaciones mayor de un año, las que pueden ser realizadas por empresas nuevas o no, siempre y cuando los activos hayan sido incorporados por primera vez durante el año fiscal que se declara; lo que bajo ningún concepto aplica en el presente caso, tal como ha sido explicado anteriormente, ya que la solicitud de exclusión temporal de la recurrente se hizo bajo el fundamento del primer presupuesto, al tratarse de activos que constituían inversiones de capital intensivo;

Considerando, que de acuerdo a los montos consignados en la sentencia impugnada se puede comprobar, que el valor de los activos fijos propiedad de la recurrente al momento de solicitar ante la Dirección General de Impuestos Internos el beneficio de exclusión temporal para el período fiscal 2007, supera el 50% del total de sus activos, siendo este el porcentaje requerido por la ley para calificar dicha inversión como de capital intensivo, lo que evidentemente convierte a esta empresa en beneficiaria de este régimen de exención fiscal, contrario a lo establecido por el tribunal a-quo en su sentencia, que llegó a esta conclusión tras haber interpretado erróneamente las disposiciones del artículo 406 del Código Tributario y de la Norma General núm. 3-06, que condujo a que su sentencia esté fundada en motivos incorrectos que no respaldan lo decidido, lo que implica la falta de base legal; por lo que procede acoger los medios que se examinan y se casa con envió la sentencia impugnada;

Considerando, que por último y frente a lo relevante del alegato invocado por la recurrente de que el Tribunal Superior Administrativo al fallar este caso desconoció el precedente fijado por esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia que al juzgar un caso similar entre las mismas partes relativo al ejercicio fiscal 2006, estatuyó mediante sentencia del 22 de junio de 2011, de la misma forma establecida en la presente decisión, esta Tercera Sala entiende que el Tribunal a-quo al decidir de forma distinta, sin observar el precedente existente y validar bajo fundamentos erróneos una actuación arbitraria y repetitiva de la Administración, con este proceder dicho tribunal se ha desviado de la misión esencial de la jurisdicción contencioso-administrativa, que le ha sido conferida por el artículo 139 de la Constitución, como es la de controlar la legalidad de la actuación de la Administración Pública, puesto que sólo a través de este control se puede proteger la seguridad jurídica de los ciudadanos en su condición de contribuyentes en el pago de impuestos, evitando que ocurra lo que aconteció en la especie, en que la Administración Tributaria ha reiterado un acto administrativo tributario similar a otro que ya fue anulado por sentencia de esta Corte de Casación; que además con esta actuación, el tribunal a-quo está incurriendo en grave merma del principio de seguridad jurídica en perjuicio de los contribuyentes, al validar una nueva actuación de la Administración Tributaria similar a otra que ya fue considerada por sentencia de esta Corte como ilegítima, lo que de permitirse perpetuaría y dilataría de manera indefinida la situación de injusticia en que se verían envueltos los ciudadanos donde correrían el riesgo de que la Administración tenga en sus manos la posibilidad de reiterar actos administrativos arbitrarios que ya fueron juzgados y anulados por el control judicial de legalidad de los tribunales; que por último, con su accionar el tribunal a-quo irrespetó la disposición contenida en el artículo 176 del código tributario, párrafo III, que consagra el efecto vinculante de la casación con envió en esta materia al disponer lo siguiente: “En caso de casación con envió, el Tribunal Superior Administrativo, estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación”; lo que evidentemente no fue observado por el tribunal a-quo, al decidir contrario al derecho que ya fue juzgado por esta Suprema Corte de Justicia en su anterior decisión, lo que revela la falta de base legal que tiene la sentencia impugnada en la especie, que

amerita su casación;

Considerando, que en el recurso de casación en materia tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo establece el artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos, **Primero:** Casa la sentencia dictada en sus atribuciones contencioso tributario por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo el 11 de noviembre de 2011, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Segunda Sala del mismo tribunal; **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 16 de enero de 2013, años 169° de la Independencia y 150° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Robert C. Placencia Álvarez, Francisco Antonio Ortega Polanco. Grimilda Acosta, Secretaria General.

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