REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-25-0072

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **31 de enero de 2025**, años 181° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la sociedad comercial Cargill Caribe, S RL. contra la sentencia núm. 0030-1643-2023-SSEN-00313 de fecha 8 de mayo de 2023 dictada por la Quinta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 13 de septiembre de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial suscrito por los Lcdos. [redacted], actuando como abogados constituidos de la sociedad comercial Cargill Caribe, SRL., representada por su gerente [redacted].

2. Sobre la defensa de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) es necesario indicar que en materia contencioso tributaria los poderes públicos se encuentran permanentemente representados por el Procurador General de la República por aplicación del párrafo V del artículo 21 de la Ley núm. 2-23 sobre Recurso de Casación, artículo 6 de la Ley núm. 1486-38 sobre Representación del Estado en los Actos Jurídicos, así como el párrafo II del artículo 60 de la Ley núm. 1494-47 que instituye la Jurisdicción Contencioso Administrativa, los artículos 26 y 30 de la Ley núm. 133-11 Orgánica del Ministerio Público y el artículo 166 de la Constitución dominicana.

3. Mediante dictamen de fecha 15 de febrero de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede rechazar el presente recurso de casación.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

II. Antecedentes

4. No conforme con la resolución de determinación núm. GMPC núm. 1881598 de fecha 13 de enero de 2021 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la entidad comercial Cargill Caribe, SRL., interpuso un recurso contencioso tributario dictando la Quinta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1643-2023-SSEN-00313 de fecha 8 de mayo de 2023, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO**: DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 29 de abril de 2021, por entidad CARGIL CARIBE, S.R.L., en contra de la Resolución de Determinación núm. GMPC No.1881598, de fecha 29 de marzo de 2021, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO**: RECHAZA, en cuanto al fondo, el presente recurso, en consecuencia, CONFIRMA totalmente la Resolución de Determinación núm. GMPC No. 1881598, de fecha 29 de marzo de 2021, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos expuestos en la parte considerativa de la presente decisión. **TERCERO**: DECLARA libre de costas el presente proceso. **CUARTO**: ORDENA que la presente Sentencia sea comunicada por Secretaría las partes en y a la Procuraduría General Administrativa. **QUINTO**: DISPONE que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio:** Violación, mala interpretación y mala aplicación de ley. **Segundo medio:** Desnaturalización de los hechos y documentos de la causa. **Tercer medio:** Falta de base legal, falta y contradicción de motivos" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

6. De conformidad con lo que se establece en los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 esta sala es competente para conocer el presente recurso.

7. Para fundamentar su segundo medio de casación el cual se analiza en primer orden por resultar así útil para la mejor solución del presente caso, la parte recurrente alega en esencia que, al indicar el tribunal *a quo* que no se ha podido demostrar que el servicio prestado no le sea aplicable el ITBIS requerido por la administración tributaria, carece de todo sustento legal y probatorio ya que no fueron apreciadas las pruebas depositadas por la exponente y que el literal J) del artículo 14 del Decreto 293-11 para considerar un servicio de exportación, restando sin ningún reparo valor probatorio tanto de los acuerdos de agencia o intermediación suscrito por

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Cargill Caribe con sus clientes extranjeros como a los demás documentos aportados al expediente.

8. Continúa alegando la parte recurrente que el tribunal *a quo* alega una supuesta falta de pruebas tanto el tribunal como la Administración confunden el servicio de intermediación, agencia o corretaje prestado a sus clientes extranjeros con el negocio final que esos clientes extranjeros realizan con los terceros que les fueron presentados por la exponente y respecto del cual Cargill no es parte.

9. Asevera la parte recurrente que contrario a lo indicado por el tribunal *a quo* es a la parte recurrida y no la exponente que no presentó pruebas de sus alegatos. En efecto, al sostener que los servicios y productos son facturados en la República Dominicana sin ningún tipo de prueba de que al exponente haya participado o recibido alguna contrapartida de fuente dominicana, tanto la parte recurrida como el tribunal *a quo* ilegitiman e invierten el fardo de la prueba en perjuicio de la recurrente obligándola a probar un hecho negativo la cual no ha recibido pagos de los terceros clientes de Cargill Americanas, Inc. y Cargill Américas Trading LLC lo cual comporta una violación al citado artículo 1315 del Código Civil, así como el debido proceso y el derecho de defensa.

10. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que se transcriben a continuación:

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

"… 34, Este tribunal ha podido comprobar que en la resolución de determinación atacada (págs. 4 a 6) se establece lo siguiente: "Que en fecha 15 de abril del 2019, se le notificó al contribuyente CARGILL CARIBE, SRL, RNC No.: [redacted], el inicio de la fiscalización de sus obligaciones tributarias respecto al Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondientes a los períodos fiscales Enero Diciembre del 2016, mediante notificación SFE-No. 1598170, de fecha 01 de abril de 2019. Que en fecha 13 de mayo del 2019, fueron solicitados los libros de contabilidad del contribuyente CARGILL CARIBE, SRL, RNC No.: [redacted], mediante la comunicación GFEMG- No. 203-2019. Que en el proceso de verificación de las Declaraciones juradas del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) del contribuyente CARGILL CARIBE, SRL, RNC No.: [redacted], la Dirección General de Impuestos Internos comprobó que dicho contribuyente no cumplió a cabalidad con su responsabilidad de presentación exacta de sus declaraciones juradas de dicho tributo, en cuanto a los períodos fiscales enero - diciembre del 2016, Que en la auditoría efectuada a las declaraciones juradas del impuesto Sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) del contribuyente CARGILL CARIBE SRL., RNC No.: 101-80317-7, correspondiente a los períodos fiscales comprendidos desde el 1ro, de enero al 31 de diciembre de 2016, analizamos las operaciones gravadas de la empresa, a través del mayor general, entradas de diario, reporte de facturación, facturas físicas con número de comprobante fiscal, entre otros documentos soporte, determinando un total de ingresos por operaciones gravadas de RD$194,255,989.35; lo comparamos con lo declarado por el contribuyente por valor de RD$152,604,882.22,

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

resultando una diferencia de RD$41,651,107.13 la cual está compuesta de la siguiente manera: a) Ventas de activos fijos de categoría II por valor de RD$375,027.00, sobre los cuales. comprobamos que a pesar de tratarse de baja a las cuentas de activos, no fueron considerados como ingresos para fines del ITBIS, por lo que procedimos solicitar los soportes de dichas transacciones mediante correo electrónico de fecha 16 de julio sin obtener respuesta, por lo que se procedió a ajustar el referido valor como "Operaciones Gravadas no Declaradas" según los establecido en los Artículos 335, 336, 337, 338, 339 y 340 literal a) de la Ley 11-92, y Artículos 2, 3, 5, 7 y 9 del Reglamento 293-11 para la Aplicación del Título III del Código Tributario. b) Comisiones por ventas por valor de RD$41,276,080.13, declaradas como operaciones exentas, las cuales corresponden a servicios de intermediación, prestados desde territorio dominicano a su relacionada en el exterior CAI TRADING, LLC, la cual es equivalente a USD2.00, dólares por cada tonelada métrica vendida en el mercado de la Republica Dominicana, comprobamos que dichos servicios prestados y los productos facturados son utilizados y consumidos en territorio dominicano por lo que consideramos dichas transacciones como operaciones gravadas por el 18% del ITBIS; En tal sentido, conforme a lo establecido en el reglamento 293-11, articulo 14, literal J, que indica lo siguiente: solo serán considerados exentos los servicios exportados, si se trata de "Servicios prestados desde el territorio dominicano para ser utilizados y consumidos exclusivamente en el exterior por personas físicas o morales no domiciliadas ni residente en la Republicas Dominicana, que paguen el servicio con renta de fuente extrajera sin afectar renta ni gastos en la Republica Dominicana", procedimos a ajustar el valor de RD$41,276,080.13, como "Operaciones

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Gravadas declaradas exentas", de acuerdo a lo establecido en los Artículos 335, 336, 337, 338 y 339 de la Ley 11-92, y artículos 2, 3 numeral 3), 5, 7, 9 y 14 literal j) del Reglamento 293-11, para la Aplicación del Título II del Código Tributario. Que no obstante el contribuyente CARGILL CARIBE, SRL, RNC No.: [redacted], haber suministrado las documentaciones e informaciones solicitadas, en la revisión de los mismos se detectaron incorrecciones que determinaron la aplicación de ajustes sobre partidas no registradas correctamente en las declaraciones juradas del Impuesto Sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondientes a los períodos fiscales Enero - Diciembre 2016, presentadas por el citado contribuyente." (Sic) 35. En esa tesitura, esta Sala, al valorar las pruebas, los argumentos y las conclusiones formales de las partes, tuvo a bien advertir, que no se encuentra depositada en el expediente ninguna documentación que corrobore las pretensiones de la recurrente, entidad CARGIL CARIBE, S.R.L., toda vez que con la documentación aportada no ha podido demostrar que el servicio prestado no le "sea aplicable el ITBIS requerido por la Administración Tributaria; por lo que, en vista de la notoria falta de pruebas, procede a rechazar el presente recurso, tal y como se hará constar en el dispositivo de la presente decisión." (sic).

11. A manera de presupuesto resulta procedente establecer que constituía un hecho controvertido por el contribuyente recurrente en casación que el hecho de que los productos que los terceros adquieran de Cargill Américas Inc y Cargill Américas Trading LLC sean utilizados y consumidos en el país no puede constituirse válidamente en el móvil de

la exigencia del pago del ITBIS, ya que eso desborda los límites de la labor desempeñada por la exponente y terceros adquirientes, por un lado, y Cargill Américas, Inc, y Cargill Américas Trading, LLC, por otro lado, donde los primeros pagan el precio directamente a la segunda. La postura asumida no solo es contraria a la ley, sino también resulta divorciada de la hermenéutica misma que explica la lógica a la cual obedece la estructuración y diseño de los impuestos agregados, como el ITBIS.

12. En efecto se advierte que, para rechazar el recurso contencioso tributario los jueces del fondo establecieron que "al valorar las pruebas, los argumentos y las conclusiones formales de las partes, tuvo a bien advertir, que no se encuentra depositada en el expediente ninguna documentación que corrobore las pretensiones de la recurrente, entidad CARGIL CARIBE, S.R.L., toda vez que con la documentación aportada no ha podido demostrar que el servicio prestado no le "sea aplicable el ITBIS requerido por la Administración Tributaria" (sic).

13. Que al analizar los argumentos expuestos por los jueces del fondo se corroboran que, si bien estos son soberanos al momento de valorar los elementos de pruebas que son sometidos a su escrutinio y restarles valor probatorio, no menos cierto es que al analizar los argumentos no se advierte como estos llegaron a la conclusión de que el servicio prestado

se encontraba sujeto al impuesto sobre transferencia de bienes y servicios (ITBIS), lo cual constituía el hecho controvertido por la parte recurrente.

14. De ahí que, al analizar íntegramente la sentencia impugnada, esta Tercera Sala pudo corroborar que el tribunal *a quo* incurrió en el vicio denunciado puesto que las motivaciones expuestas en la decisión impugnada imposibilitan el ejercicio del control casacional de la actividad jurisdiccional al no proveer a su decisión de motivaciones que permitan determinar el razonamiento lógico y jurídico empleado por los jueces del fondo para establecer las circunstancias que los llevaron a concluir que procedía rechazar el recurso contencioso tributario interpuesto por la parte recurrente ya que alegadamente no le fueron aportados elementos de pruebas que demostraran que el servicio prestado no le sea aplicado el ITBIS requerido por la Administración.

15. El principio de legalidad tributaria impide que los jueces afirmen la corrección y validez de la exigencia de tributos de la administración tributaria sobre la base de que el contribuyente no demostró los hechos que justifiquen que las operaciones realizadas estaban exentas de conformidad con la norma vigente, que fue lo que sucedió en la especie.

16. En efecto, los hechos causantes de la obligación tributaria deben ser precisados, tanto por la Administración Tributaria como por los jueces que declaren válidos los requerimientos hechos por esta última a los

contribuyentes. En que de esto no ocurrir (precisión de los hechos causantes de las obligaciones tributarias) no será posible la exigencia de deuda tributaria, todo sobre la base del referido principio de legalidad tributaria.

17. En ese tenor, es menester aclarar que el Estado de derecho supone que los justiciables tienen el derecho a recibir una sentencia debidamente motivada sobre los puntos neurálgicos de sus medios de impugnación como parte integrante del debido proceso, necesario e imprescindible para la legitimidad y materialidad de una administración de justicia adecuada, por lo cual no basta que los tribunales realicen una exposición de lo ocurrido y la transcripción de los actos administrativos que se impugnan y de los artículos de la ley sectorial que estima subsumen el litigio, sino que se requiere hacer constar que se ha empleado un razonamiento lógico. Es decir, no basta como motivación una mera yuxtaposición de proposiciones que no tengan ninguna conexión entre sí. Además, dicha motivación debe ser concreta y no abstracta, puesto que unos razonamientos generales sin ninguna conexión con el caso sometido son arbitrarios y no cumplen con el fin puesto a cargo del Poder Judicial, esto debido a que *motivar constituye la expresión de un ejercicio democrático y razonable del poder, una de las manifestaciones del Estado de derecho*[1].

[1] [redacted], Jorge Luis et al. Razonamiento Judicial. Lima: Ara Editores, 2006. Pág. 367.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

18. La principal función de la motivación de los actos jurisdiccionales es permitir el control público de la decisión, razón por la cual motivación debe dotar a la sentencia de una autosuficiencia argumentativa, de manera que el vicio de falta de motivación se encuentre presente en las decisiones cuando no desarrolle ningún razonamiento que sustente el dispositivo de su decisión o cuando no se pronuncie sobre un hecho sustancial del conflicto que de haberse tenido en cuenta en la motivación hubiera cambiado el curso de las conclusiones arribadas en la decisión final.

19. En efecto, esta Sala considera que tal como ha sido invocado por la parte recurrente, la sentencia impugnada incurrió en una violación al debido proceso, impidiéndole que obtuviera una tutela judicial efectiva fundada en una decisión eficaz y razonable dictada con plena igualdad y con respeto a las reglas del debido proceso, en consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación, debido a los vicios de motivación en que incurre el fallo atacado.

20. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás medios planteados por la parte recurrente, en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer nuevamente, por un asunto de naturaleza lógica, todos los aspectos presentados por las partes.

21. De conformidad con lo previsto en el artículo 36 párrafo V de la Ley núm. 2-23, cuando la sentencia es casada, el asunto será enviado a otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada o a otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

22. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativas y contencioso tributarias no habrá condenación es costas.

V. Decisión

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso, la doctrina jurisprudencial observada y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-1643-2023-SSEN-00313 de fecha 8 de mayo de 2023 dictada por la Quinta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto a la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01902
Recurrente: Cargill Caribe SRL.
Recurrido: Dirección General De Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico.

[redacted], Secretario General de la Suprema Corte de Justicia, certifico y doy fe que la presente sentencia ha sido firmada digitalmente por los jueces y el secretario que figuran en la estampa.