PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 31 DE MAYO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0540

Sentencia impugnada:Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 30 de junio de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Marchal, S.R.L.

Abogados:Licdos. Juan Antonio Delgado, Francisco Alberto Abreu y Óscar Padilla González, y Dra. Joelle Exarhakos Casasnovas.

Recurrido:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados:Lic. Yefri Pérez Garabito y Licda. Davilania Quezada Arias.

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico.

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 secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha 31 de mayo de 2022, año 179° de la Independencia y año 159° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la entidad Marchal, SRL., contra la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00165, de fecha 30 de junio de 2021, dictada por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 8 de noviembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Juan Antonio Delgado, Francisco Alberto Abreu y Óscar Padilla González, y la Dra. Joelle Exarhakos Casasnovas, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 CED2 CED3 y CED4 con estudio profesional abierto en común en la ADD1 Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de la entidad Marchal, SRL., sociedad comercial constituida organizada y acorde con las leyes dominicanas, RNC 1-01-51795-6, con su domicilio ubicado en ADD2 representada por su gerente general PER1 dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. CED5 domiciliado en Santo Domingo, Distrito Nacional.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 21 de diciembre de 2021, en la secretaria general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Yefri Pérez Garabito y Davilania Quezada Arias, dominicanas, tenedores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED6 y CED7 con estudio profesional abierto en común en la consultoría jurídica de su representada, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución de derecho público autónoma y provista de personalidad jurídica propia, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la ADD3 Distrito Nacional, representada por su director general PER2 dominicano, poseedor de la cédula de identidad y electoral núm. CED8 del mismo domicilio de su representada.

3.Mediante dictamen de fecha 1 de marzo de 2022, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

4.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 23 de marzo de 2022, integrada por los magistrados, Manuel R. Herrera Carbuccia, juez que presidió, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.En fecha 21 de noviembre de 2018, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación núm. GFEGC-No. 1076865, remitiendo a la entidad Marchal, SRL., los resultados de la determinación practicada respecto del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del período fiscal 2014; la cual, no conforme, interpuso recurso de reconsideración, siendo rechazado mediante resolución núm. RR-000587-2019, de fecha 23 de septiembre de 2019.

6.Inconforme con la referida resolución de reconsideración, la parte hoy recurrente interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00165, de fecha 30 de junio de 2021, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Declara regular y válido, en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario incoado por la razón social MARCHAL, S. R. L., contra la resolución de reconsideración núm. RR-000587-2019, de fecha 23 de septiembre de 2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido hecho de conformidad con la ley, y lo RECHAZA en cuanto al fondo, por improcedente y mal fundado, en consecuencia, RATIFICA el acto administrativo recurrido. SEGUNDO: DECLARA el presente proceso libre de costas. TERCERO: ORDENA que la presente sentencia sea notificada a las partes interesadas y publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

III. Medios de casación

7.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “Primer medio: Falta de motivos y falta de valoración de pruebas. Violación al derecho de defensa. Segundo medio: Desnaturalización de los hechos de la causa y falta de base legal. Violación al derecho de defensa” (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

8.De conformidad con lo que establece la Constitución de la República, el artículo 9 de la Ley núm. 156-97, de fecha 10 de julio de 1997, que modificó la Ley núm. 25-91, de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia y el artículo 1° de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

9.Para apuntalar su primer medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que la sentencia impugnada, al referirse al pedimento sobre la designación de un perito con la finalidad de que se rindiera un informe técnico pericial, se limitó a establecer que estima innecesario dicho pedimento, pues si bien es cierto que el tema se analiza en esta sentencia tiene marcados ribetes técnicos, no es menos cierto que este colegiado tiene la aptitud requerida para dar contestación a los hechos puestos en causa incurriendo en una falta de motivación.

10.Continúa alegando la recurrente que, el tribunal a quo se limitó a señalar las razones por las cuales estimaba innecesario efectuar el peritaje, por lo que incurrió en una falta de valoración de las pruebas; que, si bien los jueces del fondo indicaron las pruebas aportadas por las partes, en las motivaciones de la sentencia impugnada no se aprecia la valoración de estas; que de haber sido valoradas las pruebas por el tribunal a quo se habría analizado de manera correcta la procedencia del peritaje solicitado.

11.La parte recurrente continúa alegando que, por la complejidad del caso resultaba razonable y pertinente que un perito analizara los hechos de manera objetiva; que los jueces del fondo violaron el derecho de defensa, puesto que analizaron en el ámbito de la desnaturalización de los hechos de la causa.

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

“ 40. Que el recurrente solicitó al tribunal la designación de un perito “’con la finalidad de que rinda un informe técnico-pericial, para analizar los hechos e ilustrar a los jueces respecto de los asuntos técnicos, según los

criterios que requiere la materia fiscal", mostrándole también al tribunal tablas con las alegadas determinaciones que la DGII ha hecho a la recurrente en diferentes años, para poder entender la magnitud de los abusos que la administración tributaria ha cometido con esta. 41. Sobre dicho particular, hay que indicar que este tribunal estima innecesario dicho pedimento, pues si bien es cierto que el tema que se analiza en esta sentencia tiene marcados ribetes técnicos, no es menos cierto que éste colegiado tiene la aptitud requerida para dar contestación a los hechos puestos en causa" (sic).

13.Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido constatar que el tribunal a quo no incurrió en los vicios alegados en el primer medio de casación propuesto, toda vez que, los jueces del fondo determinaron que tenían la aptitud requerida para dar contestación a los hechos puestos en causa, sin la necesidad de la realización de un informe pericial; lo cual no implica una falta de motivación, ni mucho menos una falta de valoración de las pruebas o una violación al derecho de defensa.

14.Lo anterior por dos (2) razones: a) la primera gira en torno a que, del estudio del fallo atacado, se advierte a que el hoy recurrente no precisó con claridad el objeto del informe pericial solicitado, realizando una petición de naturaleza general. Esto, sin duda alguna, refuerza cualquier decisión de rechazo de dicha solicitud; y b) la determinación si, por razones técnicas o científicas, resulta necesario o no la elaboración de un informe de peritos, es un asunto de hecho, sujeto a la soberna apreciación de los jueces del fondo, razón por la que procede desestimar este primer medio de casación.

15.Para apuntalar su segundo medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que los jueces del fondo incurrieron en una falta de valoración de las pruebas aportadas al proceso, eludiendo su obligación de ponderar la falta de proporcionalidad y racionalidad cometida en su perjuicio, esto en virtud de que, si bien las normas tributarias no limitan la facultad de fiscalización, la realidad es que dicha potestad tiene límites y el hecho de que la Administración Tributaria separara las decisiones administrativas sobre la fiscalización vulneraba el debido proceso administrativo y el derecho de defensa; que el tribunal a quo se negó a apreciar la génesis del conflicto y su real impacto, desnaturalizando con esto los hechos de la causa, dando como válido seis actos administrativos distintos, que fueron notificados el mismo día, lo que se considera discriminatorio, ocasionando complicaciones al ejercicio de su derecho de defensa.

16.Continúa alegando la recurrente que, el exceso de discrecionalidad con que se manejaron los jueces del fondo limitó su derecho de defensa, en tanto promovió una justicia ajena a la realidad económica provocada, lo que debió ser evaluado por el tribunal a quo al amparo del artículo 14 de la Ley núm. 107-13.

17.Igualmente indica la parte recurrente, que ella no hace referencia al desconocimiento de la potestad de fiscalización que la Ley otorga a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), reiterando que el acto administrativo atacado es un acto ilegal e inválido, nulo de pleno derecho, pues subvierte el orden constitucional, vulnera derechos fundamentales, carece de motivación y fue dictado prescindiendo del procedimiento dispuesto por la Ley núm. 107-13; que los jueces del fondo se apartaron de los principios y garantías fundamentales como el debido proceso consignado en el artículo 69 de la Constitución.

18.Concluye sus alegatos estableciendo que la sentencia impugnada es arbitraria y se aparta de la adecuada administración de justicia, toda vez que desnaturaliza los hechos, incurre en falta de base legal, rehúsa ponderar la génesis del conflicto y sus efectos, decidiendo la controversia corroborando los alegatos de la Administración Tributaria, sin ponderar las pruebas aportadas.

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

" 18. En base a los artículos anteriormente mencionados, la Administración Tributaria no puede considerar a las sociedades Antonio Chahin M., S.A. y la hoy recurrente Marchal S.R.L. como una relación de "cliente-suplidor" debido a que está demostrado que las mismas cumplen, las características de un conjunto económico o empresas vinculadas por las siguientes razones: a) Antonio Chahin M., S.A. es el principal cliente de Marchal S.R.L. b) las transferencias de mercancías tienen lugar entre entidades, cuyo capital pertenece en un cincuenta por ciento (50%) o más a personas ligadas entre sí por patrimonio o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad, c) las mismas personas comparten la administración y control de la empresa. Esto así para evitar la posible evasión de impuestos que generaría el considerar los pagos hechos por una a los suplidores de otra como si se tratase de un suplidor directo, como en el presente caso. 19. Siguiendo este razonamiento se entiende que la DGII actuó de forma correcta al ajustar lo "ingresos no declarados" por la suma de RD$144,608,543.45 debido a que esta es la diferencia real entre lo declarado por Marchal S.R.L., RD$212,221,153.80, y lo facturado por estos a Antonio Chahin M., S.A., ascendiente a RD$356,829,697.25, pagos que los mismos recurrentes admiten cuando dicen que "(...)se debe puntualizar que durante el año 2014 Anthony's (Antonio Chahin M., S.A.) realizó pagos a la exponente (Marchal S.R.L.) por valor de RD$356,761,082.14(...)", todo esto durante el periodo fiscal enero-diciembre 2014, por lo que de igual manera el alegato de que estas sociedades tienen ciclos contables diferentes y esto ha generado un error en el cálculo realizado por la DGII carece de sentido. 20. Que en el presente caso se trata únicamente sobre la declaración jurada de Marchal S.R.L. del periodo enero-diciembre 2014, por lo que el tribunal entiende que la forma en que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) analizó los libros contables de la recurrente en 2015 escapa a nuestro control y análisis. Que el tribunal debe limitarse a evaluar si la DGII actuó correctamente en los ajustes impugnados mediante este recurso y no a otros que no forman parte del mismo. 21. Que al no encontrarse error alguno en la forma de accionar de la DGII en lo referente los "ajustes en las operaciones gravadas no declaradas", se procede a rechazar el pedimento en ese sentido. SOBRE LOS INGRESOS NO DECLARADOS POR PASIVOS NO JUSTIFICADOS. 22. Que la recurrente registró cobros anticipados por la suma de RD$98,470,172.00 como pasivos en su declaración jurada IR-2 del periodo fiscal correspondiente al año 2013. Que, para la declaración jurada de la hoy recurrente del periodo fiscal correspondiente al 2014, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) recalificó los "cobros anticipados" como "cuenta por cobrar", debido a que Marchal S.R.L. no aportó las pruebas que justifiquen dicho pasivo. Luego, la administración tributaria procedió a ajustarlo como "renta no declarada" por la cantidad de RD$98,470,172.00, basándose en los artículos 2, 45, 267, 268, 272 y 283 del Código Tributario y en los artículos 1 y 2 del reglamento 139-98 para la aplicación del título II del Código Tributario. 23. La parte recurrente alega que el monto ascendiente a RD$98,470,172.00 fueron avances entregados por Anthony's a la recurrente y que los mismos constituyen un pasivo, por lo que es incorrecto el accionar de la Administración Tributaria 26. Que la recurrente limita su argumento a que el monto en cuestión corresponde a avances entregados por Anthony's a terceros por cuenta de Marchal S.R.L., por lo que el tribunal entiende que la DGII actuó de forma correcta al ajustar el monto de RD$98,470,172.00 como "renta no declarada" debido a que es la forma jurídica que se asemeja a la realidad de lo que pasa en los negocios entre la empresa recurrente, Anthony's y los terceros involucrados, evitando así que una empresa pague menos de lo debido como está estipulado en el artículo 2 del Código Tributario, por lo que se procede con el rechazo del pedimento en este sentido. SOBRE LOS COSTOS NO ADMITIDOS. 27. La DGII, luego de analizar la cuenta de la recurrente No. 510101 por concepto de Compras Internacionales, comprobó que la recurrente registra las compras locales y de proveedores del exterior por la suma de RD$303,804,640.68. Que este monto fue comparado con lo declarado por la recurrente, que asciende a

RD$315,512.646.61, resultando una diferencia de RD$11,871,648.54 que fue ajustada por la DGII como "costos no admitidos" según lo estipulado en el artículo 288 del Código Tributario 30. Que la recurrente no desmiente de forma alguna los hallazgos de la DGII, limitándose a solicitar que se modifique el monto ajustado por la DGII en razón de unas facturas del año 2013 que deben ser aceptadas PLA1 que la DGII omitió. 31. El tribunal entiende que los alegatos de la recurrente no son suficientes para justificar la modificación solicitada debido a que no especifica las facturas a tomar en cuenta ni mucho menos las razones del por qué estas se deben de formar parte de su declaración jurada del 2014, no siendo una razón suficiente el hecho de que la mercancía pagada en 2013 llegó en enero de 2014, por lo que el tribunal procederá a rechazar el pedimento. SOBRE LOS RECARGOS POR MORA Y LOS INTERESES INDEMNIZATORIOS. 32. Que la recurrente considera incorrecto e injusto que se le aplique una sanción por mora. Que la determinación hecha por la DGII ya se encuentra gravada por intereses indemnizatorios según lo estipula el articulo 52 párrafo III del Código Tributario por lo que existe una doble sanción administrativa, ajena a los principios de razonabilidad, proporcionalidad y legalidad tributaria. Así mismo, aduce que es una penalización excesiva y abusiva que supera la liquidez de la misma. 33. La DGII alega que la mora como falta tributaria y su sanción consagrada en los artículos 26, 205, 248, 251 y 252 del Código Tributario, queda configurada no solamente cuando el pago del tributo correspondiente no se ha realizado de manera oportuna, sino también cuando dicho pago no ha sido suficiente para satisfacer de manera cabal la acreencia fiscal. 37. El tribunal entiende que la recurrente hace una errónea interpretación de los artículos 26 y 251 de la referida ley cuando alega que, por presentar su declaración jurada a tiempo la misma no es susceptible de ser sancionada con la mora, siendo la correcta interpretación que la misma debe ser declarada a tiempo y en su totalidad, por lo que, si es declarada a tiempo pero la misma no ha sido pagada en su totalidad, al momento de la Administración Tributaria determinar que hay una diferencia faltante por el pago, la misma será susceptible de la imposición de la mora contemplada en los artículos precitados 39. Que contrario a lo alegado por la recurrente, este tribunal ha podido constatar que la administración tributaria ha hecho un correcto cálculo tanto de la mora como de los intereses indemnizatorios, como establecen los artículos mencionados. Que el legislador utilizó estas figuras para garantizar que se cumpla en su totalidad y en tiempo oportuno con la obligación tributaria de todo contribuyente. Que el simple alegato de que la imposición de la mora y la indemnización son abusivas no es justificativo para pretender que las misma sean revocadas, mucho menos si fueron calculadas apegadas a la ley, por lo que procede rechazar ambos pedimentos 42. En virtud de las razones previamente señaladas, procede rechazar en su totalidad el recurso interpuesto por MARCHAL, S. R. L., pues resulta improcedente e infundado" (sic).

20.El poder soberano de los jueces respecto de la apreciación de la prueba tiene límites, en vista de que, si la decisión no pondera todas las pruebas aportadas o si la decisión incurre en desnaturalización de los hechos o documentos de la causa, la corte de casación no puede ejercer su función de controlar la correcta interpretación de la ley a cargo de los jueces del fondo, debiendo en consecuencia, casar la decisión que contenga un vicio de esa naturaleza.

21.Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera, que el tribunal a quo, ejerciendo el amplio poder de apreciación de que está investido en esta materia, que lo faculta para valorar los medios de pruebas y decidir de acuerdo con la credibilidad que le merezcan, siempre que establezca las razones que respalden su decisión, llegó a las conclusión—luego de valorar integralmente las pruebas aportadas por la parte recurrente—de que: a) se encontraba apoderado únicamente sobre la declaración jurada de Marchal, SRL. del período fiscal enero-diciembre 2014, por lo que todo lo relativo a otro período fiscal escapaba a su control y análisis, limitándose a evaluar los ajustes practicados respecto de lo impugnado en el recurso contencioso tributario, no encontrando los jueces del fondo error alguno en el accionar de la Dirección General de Impuestos Internos

(DGII), y b) que los alegatos presentados por la recurrente no eran suficientes para justificar sus pretensiones, no configurándose con esto una violación al derecho de defensa o al debido proceso.

22.En ese sentido, del análisis de la sentencia impugnada, se ha podido determinar que las conclusiones a las que arribó el tribunal a quo son correctas al tenor de las pruebas analizadas, sin que se perciba desnaturalización alguna o falta de base legal.

23.Para referirnos a la alegada violación del derecho de defensa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 69.2 de la Carta Sustantiva (derecho fundamental a la tutela judicial efectiva), el derecho de defensa constituye una garantía procesal cuyo ejercicio por parte de los interesados debe hacerse efectiva por los jueces, por tener como fin propio hacer realidad los principios procesales de un juicio contradictorio y la oportunidad de hacer valer en el debate los medios de defensa y elementos probatorios pertinentes al litigio.

24.Esta Tercera Sala, tras someter a un análisis exhaustivo la sentencia impugnada, comprueba que la parte recurrente presentó ante el tribunal a quo los medios de pruebas que consideró pertinentes y los alegatos en sustento de su reclamo, de lo que se infiere que, contrario a lo manifestado, tuvo acceso a una tutela judicial efectiva ante los jueces del fondo y se encontraba en igualdad de armas con las demás partes envueltas en el proceso, lo que se traduce en el respeto al debido proceso y el ejercicio de su derecho de defensa; en ese sentido la decisión que hoy se impugna no puede ser catalogada como violatoria al derecho de defensa de las partes, motivos que sustentan el rechazo de los aspectos analizados.

25.Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que el tribunal a quo hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes que justifican la decisión adoptada, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, verificar que, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir el fallo impugnado en los vicios denunciados por la parte recurrente en los medios examinados, procediendo rechazar el recurso de casación.

26.De acuerdo con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en materia contenciosa tributaria no habrá condenación en costas, lo que aplica en la especie.

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: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la entidad Marchal, SRL., contra la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00165, de fecha 30 de junio de 2021, dictada por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo

Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico

César José García Lucas, secretario general de la Suprema Corte de Justicia, CERTIFICO, que la sentencia que antecede fue dada y firmada por los jueces que figuran en ella, en la fecha arriba indicada.

www.poderjudici