PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 25 DE FEBRERO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0102

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

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados:Lic. Arturo Figuereo Camarena y Licda. Davilania Eunice Quezada.

PER1

Abogado:Lic. Silvio M. Martínez Sánchez.

Juez ponente:Mag. Rafael Vásquez Goico.

Decisión: Rechaza

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 25 de febrero de 2022, año 178° de la Independencia y año 159° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 030-02-2021-SSEN-00312, de fecha 30 de junio de 2021, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más

adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 17 de agosto de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Arturo Figuereo Camarena y Davilania Eunice Quezada, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 y CED2 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 de la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la ADD1 representada por su director general PER2 dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. CED3 del mismo domicilio de su representada.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 13 de septiembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por el Lcdo. Silvio M. Martínez Sánchez, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. CED4 con estudio profesional abierto en la ADD2 Santo Domingo, actuando como abogado constituido de PER3 dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. CED5 domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 9 de noviembre de 2021, suscrito por la Lcda. Ana María Burgos, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente recurso de casación.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 8 de diciembre de 2021, integrada por los magistrados, Manuel A. Read Ortiz, juez que preside, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

El magistrado Manuel R. Herrera Carbuccia no firma la presente decisión por haberse deliberado y fallado durante su período de permiso con fines académicos.

II. Antecedentes

Mediante resolución de determinación ALLM-FI-469-2015 de fecha 29 de marzo 2016, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a PER3 los resultados de los ajustes practicados a las Declaraciones Juradas del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de los períodos fiscales 2010 y 2012, Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales enero-diciembre 2010, 2011 y 2012; la cual, no conforme, solicitó su reconsideración, emitiendo la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, declarando la prescripción respecto del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) del período fiscal enero 2010 y mantuvo en todas sus partes la resolución de determinación referida, por lo que la parte hoy recurrida interpuso un recurso Contencioso-Tributario, dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 030-02-2021-SSEN-00312, 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 en fecha 09 de noviembre de 2018, por el señor PER3 contra la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por cumplir con los requisitos necesarios y aplicables al efecto. SEGUNDO: ACOGE parcialmente, en cuanto al fondo, el recurso Contencioso-Tributario interpuesto por el señor PER3 y, en consecuencia: a) REVOCA la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en cuanto a lo que se refiere a requerir del contribuyente PER3 el pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos fiscales de 2010, 2011 y 2012 y el Impuesto Sobre la Renta (ISR), de los ejercicios fiscales correspondiente al 2010; conforme se hizo constar en el cuerpo de esta decisión. b) CONFIRMA la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), respecto a requerir el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del ejercicio fiscal del 2012, por la misma encontrarse dentro del plazo hábil para su requerimiento, conforme los motivos que fueron expuestos. TERCERO: Declara compensadas las costas del proceso, por los motivos expuestos. CUARTO: ORDENA, la comunicación de la presente sentencia por secretaría, a las partes envueltas en el presente proceso y al Procurador General Administrativo. QUINTO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

III. Medios de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “Primer medio: Desnaturalización de los hechos e incorrecta aplicación de la ley. Segundo medio: Vulneración al principio de seguridad jurídica y de igualdad por contradicción de precedente y variación injustificada de criterio” (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

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.

V. Incidentes

Sobre la admisibilidad del recurso de casación

En su memorial de defensa PER3 solicitó que se declare la inadmisibilidad del recurso de casación por no cumplir con el monto de doscientos (200) salarios mínimos exigidos por el artículo 5 párrafo II, literal C, de la Ley núm. 491/2008 del 19 de diciembre de 2008.

Como el anterior pedimento tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlo con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

Se debe analizar dicho pedimento sobre la base de que la norma que limita el recurso de casación en la materia de que se trata, es el artículo 5, párrafo II, literal c) de la ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, no el artículo 641 del Código de Trabajo, que solo regula la materia laboral, que no es el caso.

El artículo 5, párrafo II, literal c) 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, señala que: Las sentencias que contengan condenaciones que no excedan la cuantía de doscientos (200) salarios mínimos del más alto establecido para el sector privado, vigente al momento en que se interponga el recurso. Si no se ha fijado en la demanda su monto, pero existen elementos suficientes para determinarlo, se admitirá el recurso si excediese el monto antes señalado.

La referida disposición legal fue declarada inconstitucional por el Tribunal Constitucional, mediante sentencia núm. TC/0489/15, de fecha 6 de noviembre de 2015, por contravenir el artículo 40.15 de la Constitución de la República Dominicana, difiriendo los efectos de su decisión por el plazo de un (1) año a partir de su notificación a fin de evitar la afectación del servicio de justicia y la creación de desigualdades en el ejercicio del derecho al recurso; que ese fallo fue notificado en fecha 19 de abril de 2016, al tenor de los oficios núms. SGTC-0751-2016, SGTC-0752-2016, SGTC-0753-2016, SGTC-0754-2016 y SGTC-0756-2016, suscritos por el secretario de ese órgano estatal, de suerte que el plazo por el cual fueron diferidos los efectos de esa sentencia venció el 20 de abril de 2017, momento a partir del cual entró en vigor la inconstitucionalidad pronunciada, cuyo efecto es la expulsión de la disposición cuestionada del ordenamiento jurídico, suprimiéndose la causa de inadmisión instituida en el antiguo artículo 5, párrafo II, literal c) de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008; que el criterio del Tribunal Constitucional se nos impone en virtud del artículo 184 de la Constitución que establece que habrá un Tribunal Constitucional para garantizar la supremacía de la Constitución, la defensa del orden constitucional y la protección de los derechos fundamentales. Sus decisiones son definitivas e irrevocables y constituyen precedentes vinculantes para los poderes públicos y todos los órganos del Estado.

Como consecuencia de lo expuesto, aunque en la actualidad el antiguo artículo citado se encuentra derogado, en virtud de la entrada en vigor de la inconstitucionalidad pronunciada mediante la sentencia TC/0489/15, ese texto legal aún es válidamente aplicable a los recursos de casación que fueron interpuestos durante el período en que estuvo vigente, hasta la fecha de su efectiva abrogación el 20 de abril de 2017.

De lo anterior, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia advierte, que el presente recurso de casación fue interpuesto en fecha 17 de agosto de 2021, momento en el cual se encontraban vigentes los efectos de la inconstitucionalidad mencionada, razón por la cual procede desestimar el medio de inadmisión examinado y se procede al examen de los medios de casación que sustentan el presente recurso.

Para apuntalar su primer medio de casación propuesto, la parte recurrente sostiene, en esencia, que el tribunal a quo incurrió en una desnaturalización de los hechos e incorrecta aplicación de la ley, puesto que los jueces del fondo no se detuvieron a verificar que los ajustes practicados por la Administración Tributaria se referían a la

omisión de operaciones gravadas del Impuesto Sobre la Renta (ISR); que en virtud del artículo 21 del Código Tributario las deudas no prescriben, lo que prescribe es el derecho de la Administración para requerir el pago de aquella, inobservando el tribunal a quo que al existir omisión en la declaración jurada esto constituye una falsedad suspensiva de la prescripción. Si bien la Administración Tributaria reconoció la prescripción del período fiscal del año 2010, respecto del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), los jueces del fondo desnaturalización los hechos de la causa al omitir reconocer la falsedad y omisiones suspensivas de la prescripción constatadas en los demás períodos fiscalizados.

Continúa alegando la parte recurrente que, contrario a lo determinado por los jueces del fondo, los períodos fiscales que fueron determinados respecto del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) no se encontraban prescritos, puesto que actuaron dentro del plazo establecido en el artículo 21 del Código Tributario, tomando en cuenta que el contribuyente efectuó sus declaraciones juradas con omisiones, lo que representa una falsedad en sus declaraciones juradas, quedando el plazo de prescripción suspendido por dos años, en virtud del artículo 24 del Código Tributario.

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

“8. Por su lado, la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), solicita el rechazo del presente recurso Contencioso-Tributario, por carecer de elementos probatorio, improcedente, mal fundado y carente de base legal, alegando que la parte recurrente debe aportar las pruebas que invaliden o anulen las comprobaciones hechas por la administración, así como probar haber cumplido con sus deberes y obligaciones tributaria de conformidad con la Ley 11-92 Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS). 19. En esa tesitura, respecto al Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los periodos fiscales de 2010, 2011 y 2012, cabe destacar que estos deben ser declarados y pagados en el transcurso de los primeros 20 días del mes siguiente al período declarado, en virtud de las disposiciones establecidas en la Norma General núm. 06-2014, de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en el caso que nos ocupa, los pagos debieron ser realizados de la siguiente manera 20. De lo anterior podemos verificar que el tiempo establecido para la prescripción se encuentra respecto de dichos períodos totalmente vencidos, tomando como punto de partida la fecha límite para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados (ITBIS), de cada uno de dichos períodos fiscales, culminando los períodos fiscales de (enero 2010) el 20 de febrero de 2013, (enero de 2011) el 20 de febrero de 2014 y (enero de 2012) el 20 de febrero de 2015, por lo que, a la fecha de la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, habían transcurrido más de los 3 años establecidos en el artículo 21 del Código Tributario para la fiscalización o verificación administrativa por parte de la administración tributaria. Impuesto Sobre la Renta (ISR) 21. Respecto al Impuesto Sobre la Renta (ISR), los ejercicios fiscales correspondiente al 2010 y 2012, estos deben ser pagados de acuerdo con el plazo de prescripción establecido en el articulado antes descrito. Que, esta Primera Sala ha podido advertir que el señor PER3 tiene fecha de cierre los días 31 de diciembre de cada año, no siendo este hecho controvertido por la parte recurrida, por lo que en la especie el plazo de prescripción inicia a partir del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración. 22. En esa tesitura es preciso indicar, que el ejercicio fiscal 2010 y 2012, deben ser declarados y pagados en el transcurso de los 120 días siguientes al cierre del período declarado, en virtud de la disposición del artículo 111 del reglamento 139-98 sobre Impuesto sobre La Renta, en el caso que nos ocupa los pagos debieron ser realizados de la siguiente manera 23. Con relación al Impuesto Sobre la Renta de los años 2010 y 2012, la declaración debió ser presentada a más tardar 30 de abril de 2011 y 30 de abril de 2013, para cada uno, cuya prescripción se produciría conforme fue ilustrado en el cuadro anterior a partir del 30

de abril 2014 y 30 de abril 2016, de lo que este tribunal puede determinar la prescripción de la acción respecto del período fiscal del 2010; sin embargo, para el último período fiscal del 2012, se produjo una interrupción en el plazo a razón de la comunicación núm. ALLM FI000118-2015 de fecha 04 de marzo de 2015, la cual no fue controvertida por las partes, por lo que en consecuencia, las actuaciones de la DGII, respecto al período fiscal del año 2012 con relación al cobro del referido impuesto se realizó en tiempo hábil. 24. En ese sentido, este tribunal procede acoger parcialmente el presente recurso Contencioso-Tributario, y revocar la resolución de reconsideración núm. 1245-2017, de fecha 15 de diciembre de 2017, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en cuanto a requerir al contribuyente, señor PER3 el pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos fiscales 2010, 2011 y 2012, y el Impuesto Sobre la Renta (ISR), de los ejercicios fiscales correspondiente al 2010, por los mismos encontrarse prescritos, conforme fue expuesto, y confirmar en otros aspecto, referente a requerir el pago del ejercicio fiscal correspondiente al 2012, por haberse realizado en tiempo hábil; conforme se hará constar en el dispositivo de esta sentencia" (sic).

El artículo 21 de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario) prevé que prescriben a los tres años: a) Las acciones del Fisco para exigir las declaraciones juradas, impugnar las efectuadas, requerir el pago del impuesto y practicar la estimación de oficio; b) Las acciones por violación a este Código o a las leyes tributarias; y c) Las acciones contra el Fisco en repetición del impuesto. Asimismo, esta acción se suspende de acuerdo con lo indicado en el artículo 24 del Código Tributario: 1) Por la interposición de un recurso, sea éste en sede administrativa o jurisdiccional, en cualquier caso hasta que la resolución o la sentencia tenga la autoridad de la cosa irrevocablemente juzgada. 2) Hasta el plazo de dos años: a) Por no haber cumplido el contribuyente o responsable con la obligación de presentar la declaración tributaria correspondiente, o por haberla presentado con falsedades. b) Por la notificación al contribuyente del inicio de la fiscalización o verificación administrativa.

Como presupuesto jurídico de lo que más adelante se dirá, resulta necesario dejar sentado que los textos antes transcritos, artículos 21 y 24 del Código Tributario que tratan de prescripción en materia tributaria, tienen aplicación en la especie, puesto que se trata de prescripciones dentro del procedimiento en sede administrativa, es decir, antes de que sean apoderados los tribunales del orden judicial.

Respecto de la alegada desnaturalización de los hechos e incorrecta aplicación de la ley -al entender la hoy recurrente que la prescripción determinada por los jueces del fondo había sido suspendida en virtud del artículo 24 del Código Tributario por haber presentado el contribuyente una declaración jurada con omisiones, lo que altera su contenido y por tanto se encontraba afectada de falsedades- esta Tercera Sala no tiene constancia de que la parte recurrente haya presentado formalmente su planteamiento de suspensión del plazo de prescripción ante el tribunal a quo, puesto que no consta depositada la instancia contentiva del escrito de defensa a propósito del recurso Contencioso-Tributario, planteamiento que no consta transcrito en las conclusiones que indicó el tribunal a quo, situación que imposibilita su ponderación. Por esta razón y luego del análisis de la sentencia impugnada, se verifica que no se advierte que dicho medio de defensa haya sido presentado formalmente ante los jueces del fondo; en consecuencia, esta corte de casación debe considerarlo como un medio nuevo.

Ha sido criterio constante y reiterado que el medio casacional será considerado como nuevo siempre y cuando no haya sido objeto de conclusiones regulares por ante los jueces de apelación.

Por tanto, ente los requisitos establecidos por la doctrina jurisprudencial se encuentra que el medio de casación,

para ser ponderado, debe encontrarse exento de novedad, lo que implica que debió plantearse ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, pues, de lo contrario, estaríamos en presencia de un medio nuevo en casación y, por lo tanto, procede declararlo inadmisible.

Para apuntalar su segundo medio de casación propuesto, la parte recurrente sostiene, en esencia, que el tribunal a quo sustentó su decisión estableciendo el criterio sobre el cómputo de la suspensión de la prescripción dispuesta en el artículo 24 párrafo 2 letra A, de la Ley núm. 11-92, en el sentido de que la suspensión del plazo de la prescripción opera cuando algunas de las causales se verifican cuando aun ese plazo esta vigente y no cuando el mismo ha transcurrido; sin embargo, contradice un criterio anterior del mismo tribunal que estableció que conforme se verifica de los textos citados, la administración cuenta con un plazo inicial de tres años, sin embargo, en el caso de las falsedades alegadas ese plazo se suspende hasta un máximo de dos años. La prescripción alegada de los períodos fiscales 2012 y 2013, cuyo cierre es el 31 de diciembre de cada año, si tomamos como punto de partida del plazo la fecha establecida para presentar declaración jurada, esto es, 30 de marzo de 2013 y 30 de marzo de 2014, respectivamente a estas fechas le adicionamos los 5 años que tenía la administración tributaria, confirmamos que a la fecha 01 de febrero de 2018, cuando fue remitida la comunicación ALHE-FI-000199-2018, mediante la cual se informe al contribuyente de las inconsistencias, el plazo aún estaba hábil, en consecuencia rechaza en cuanto a este aspecto el recurso incoado[], vulnerando el principio de seguridad jurídica y de igualdad por incurrir en una contradicción de precedente y variar injustificadamente su criterio.

Sobre el medio relativo a la vulneración de los principios de seguridad jurídica e igualdad por contradicción de precedente y violación injustificada al criterio, fundamentado en que el tribunal a quo varió su criterio respecto de la suspensión de la prescripción dispuesta en el artículo 24 de la Ley núm. 11-92, esta Tercera Sala pudo evidenciar, que no guarda relación alguna con la ratio decidendi de la sentencia impugnada —transcrita en el numeral 17 de la presente decisión— en tanto que, como se ha indicado, en esa ocasión los jueces del fondo no abordaron la suspensión del plazo de prescripción de los períodos fiscales atacados, ni mucho menos fueron presentadas por la parte hoy recurrente conclusiones en ese sentido, cuestión que imposibilita a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, determinar si en el caso hubo violación a la ley, haciéndolo imponderable.

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, en la especie 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 examinado, procediendo rechazar el presente recurso de casación.

De acuerdo con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, el cual expresa que en materia de lo Contencioso-Tributario no habrá condenación en costas, lo que aplica en la especie.

VI. 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 Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 030-02-2021-SSEN-00312, de fecha 30 de junio de 2021, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones Contencioso-Tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, 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 ha sido dictada y firmada por los jueces que figuran en ella y fue leída en la audiencia pública en la fecha en ella indicada.

www.poderjudici