PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 31 DE MAYO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0502

Sentencia impugnada:Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 28 de mayo de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Barceló, S.R.L.

Abogados:Licda. Melissa Sosa Montás y Lic. Cristian Martínez.

Recurrido:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogadas:Licdas. Davilania Quezada Arias y Paola C. Pichardo Ciccone.

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 sociedad comercial Barceló, SRL., contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00154, de fecha 28 de mayo de 2021, dictada por la Cuarta 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 11 de octubre de 2021 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Melissa Sosa Montás y Cristian Martínez, dominicanos, portadores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 y CED2 con estudio profesional abierto en común en la oficina de abogados "Lettrada Legal Group", ubicada en la ADD1 Santo ADD2 actuando como abogados constituidos de la sociedad comercial Barceló, SRL., incorporada conforme con las leyes de la República Dominicana, RNC 1-01-00056-2, con domicilio social ubicado en la ADD3 provincia Santo Domingo, representada por su presidente ejecutivo y gerente PER1 tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. CED3

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 8 de diciembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Davilania Quezada Arias y Paola C. Pichardo Ciccone, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. CED4 y CED5 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 ADD4 representada por su director general Luis Valdez Veras, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. CED6 del mismo domicilio de su representada.

3.Mediante dictamen de fecha 15 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 tributario, en fecha 30 de marzo de 2022, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, juez que preside, Anselmo Alejandro Bello F. y Moisés A. Ferrer Landrón, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.En fecha 21 de junio de 2018 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la resolución de multa núm. GFEGC-No. 013, notificada a la sociedad comercial Barceló, SRL.; la cual no conforme, interpuso recurso de reconsideración siendo rechazado mediante resolución núm. RR-003338-2018, de fecha 6 de noviembre de 2018.

6.En fecha 5 de febrero de 2019, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), remitió la comunicación GGC-DGC-No. 1469080 a la sociedad comercial Barceló, SRL., requiriéndole el pago de la deuda consistente en la multa por incumplimiento de deberes formales, correspondiente al período fiscal junio 2018; notificando, además, el acto núm. 74/2019, contentivo de mandamiento de pago y certificado de deuda; presentando la sociedad comercial excepciones y oposiciones contra el referido mandamiento ante la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha 8 de marzo de 2019; emitiendo esta última la resolución núm. 479/2019, mediante la cual rechazó las excepciones presentadas.

7.No conforme, la sociedad comercial Barceló, SRL., interpuso un recurso contencioso tributario, en fecha 26 de abril de 2019, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00154, de fecha 28 de mayo de 2021, 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 por la sociedad comercial BARCELO & CO., S.R.L., en fecha 26/04/2019, contra la resolución núm. 479-2019, de fecha 25/03/2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). SEGUNDO: RECHAZA en cuanto al fondo, el presente recurso contencioso tributario por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente sentencia. TERCERO: DECLARA compensadas las costas del presente proceso. CUARTO: Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente, la sociedad comercial BARCELO & CO., S.R.L., a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. QUINTO Se ORDENA que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

III. Medios de casación

8.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “Primer medio: Desnaturalización de los hechos y documentos de la causa. Segundo medio: Falta e insuficiencia de motivos. Tercer medio: Violación y errónea aplicación de la ley. Falta de base legal”. (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

9.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.

10.Para apuntalar su primer medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en síntesis, que el tribunal a quo incurrió en una desnaturalización de los hechos y documentos de la causa, determinando como verdaderos hechos que no tienen sentido alguno o alcance inherente a su propia naturaleza, puesto que al estatuir sobre la exigibilidad y riesgo del crédito tributario se limitó a enunciar el párrafo II del artículo 57 del Código Tributario y el artículo 81 del referido código, referentes a las medidas conservatorias que puede trabar la administración, sin embargo, lo planteado ante los jueces del fondo hacía referencia a que el crédito requerido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) a través del mandamiento de pago no era un crédito cierto, líquido y exigible, siendo esto lo que debió ser analizado en la sentencia impugnada.

11.Continúa alegando la parte recurrente que, al admitir como bueno y válido el mandamiento de pago notificado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), el tribunal a quo desnaturalizó los hechos y documentos de la causa, pues no es una medida cautelar conforme con lo establecido por el artículo 57 y 81 del Código Tributario, sino que el mandamiento de pago es el acto administrativo que da inicio al cobro coactivo y

mediante el cual se ordena al deudor el pago de una suma de dinero adeudada; que fueron planteados ante los jueces del fondo distintos hechos que establecían deficiencias y omisiones por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en el proceso de determinación de la multa y emisión del certificado de deuda, lo que fue omitido por el tribunal a quo.

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

" 21. La parte recurrente, Barceló & Co, S.R.L., solicita la revocación en todas sus partes de la resolución núm. 479/2019, al sostener, primero, que el cobro pretendido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), o proceso compulsivo contra de BARCELO en ausencia de un crédito cierto, líquido y exigible, y en ausencia además de riesgo conforme el criterio adoptado por este mismo tribunal; segundo, que la Dirección General de Impuestos Internos procedió a trabar múltiples embargos retentivos como si su crédito estuviese en peligro, constituyendo la resolución atacada un uso excesivo y desviado del propósito legítimo de la administración tributaria y de la normativa legal vigente; tercero, que no existe riesgo en la percepción del alegado crédito, porque BARCELO está calificada como gran contribuyente por la misma DGII, y para ser gran contribuyente hay que pagar muchos impuestos, en ese orden considera que están al día con el pago de sus obligaciones tributarias. 22. La parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), solicita que se rechace el presente recurso por improcedente, mal fundado y carente de base legal, en virtud con respecto al riesgo en el cobro del crédito, que es la propia recurrente que aporta la prueba de su insolvencia patrimonial a efecto de cumplir su obligación de pago de la deuda tributaria ascendente a RD$3,831,569.67, deuda actualizada al 26/02/2019, que consta en el certificado de deuda tributaria, la cual se emitió por incumplimiento de deberes formales 28. Alega la recurrente, que el crédito reclamado por la Administración Tributaria no es cierto, ni líquido ni exigible, esto en razón de que no ha sido validado por ningún tribunal, sin embargo, resulta indispensable puntualizar que las medidas conservatorias dispuestas por la normativa tributaria han sido concebidas por el Legislador con el propósito de garantizar el cobro de los valores adeudados como consecuencia de la posible desaparición de los bienes sobre los cuales hacer efectivos dichos créditos o sanciones, pudiendo la administración tributaria trabar desde embargo conservatorio, retención de bienes muebles, nombramiento de uno o más interventores, fijación de sellos y candados, constitución en prenda o hipoteca y cualquier otras medidas conservatorias que estime de rigor, siendo el único requisito para su eficaz ejecución, la prueba material del riesgo en la percepción de crédito tributario, que al ser medidas puramente conservatorias, no requieren para su ejecución que tenga las características de certidumbre, liquidez y exigibilidad denunciado por la recurrente 32. Tal y como se ha indicado en parte anterior de la presente sentencia, el objeto del presente recurso contencioso tributario persigue revocar la resolución núm. 479-2019, con el cual se rechazaron las excepciones presentadas por BARCELO & CO., S.R.L., contra el acto No. 74/2019 de fecha 05/03/2019, contentivo de mandamiento de pago y certificado de deuda. En ese sentido, las medidas conservatorias dispuestas por la normativa tributaria, procuran evitar la posible insolvencia del contribuyente en mora, para lo cual permite la norma trabar desde embargos conservatorios hasta inscripción de privilegios tributarios sobre los bienes inmuebles, en consecuencia la Administración Tributaria está habilitada para trabar estas medidas por la potestad atribuida para cumplir de manera eficaz con las recaudaciones y así mismo poder satisfacer el interés general. 33. En ese orden de ideas, y al carecer el presente recurso de elementos probatorios que lo sustenten, este Tribunal entiende procedente rechazar en todas sus partes el recurso contencioso tributario, interpuesto por la sociedad comercial BARCELO & CO., S.R.L., en contra de la resolución núm. 479-2019, de fecha 25/03/2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)" (sic).

13.Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido corroborar que: a) la recurrente pretendía la revocación de la resolución núm. 479/2019, en virtud de que el cobro pretendido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) carecía de una deuda cierta, liquida y exigible; b) que la resolución objeto del recurso fue emitida en virtud de una oposición interpuesta por la hoy recurrente ante el ejecutor administrativo tributario, contra el acto de mandamiento de pago y el certificado de deuda tributaria.

14.En ese tenor, es menester aclarar que la administración tributaria entre sus facultades tiene la potestad de: a) adoptar medidas conservatorias, las cuales están fundamentadas en los artículos 81 y siguientes del Código Tributario y b) iniciar el procedimiento de cobro compulsivo de la obligación tributaria, amparada en los artículos 91 y siguientes del referido código.

15.Respecto de las medidas conservatorias, la administración tributaria puede hacer uso de ellas con la finalidad de conservar los bienes del deudor para garantizar el cobro de la deuda tributaria, pudiendo utilizar este procedimiento en cualquier momento a partir de haberse generados los hechos que fundamenten la obligación tributaria, incluso luego de haber sido determinada y siempre que exista un riego en la percepción de la deuda.

16.Sin embargo, cuando hablamos del cobro compulsivo de la deuda tributaria, este se inicia al terminarse el proceso de determinación de la deuda y sus recursos, con la emisión del certificado de deuda y la notificación al deudor de un mandamiento de pago.

17.El artículo 91 de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario) dispone que el Ejecutor Administrativo ordenará requerir al deudor para que, en el plazo de 5 días a partir del día siguiente de la notificación, pague el monto del crédito en ejecución u oponga excepciones en dicho término, bajo apercibimiento de iniciar en su contra el embargo de sus bienes. Estas acciones, dispuestas en el artículo 91 y siguientes del Código Tributario persiguen el cobro de la deuda tributaria cierta, líquida y exigible, amparada en un título ejecutorio, que en este caso se trata del certificado de deuda tributario.

18.En la especie, al analizar la sentencia impugnada, se ha podido establecer que los jueces del fondo se encontraban ante una impugnación de una resolución de oposición, la cual formaba parte del procedimiento ejecutorio de la deuda tributaria, en virtud de los artículos 91 y siguientes de la Ley 11-92 (Código Tributario). Es decir, no se encontraban apoderados para decidir en relación con el procedimiento atinente a la adopción de medidas conservatorias dispuesto por los artículos 81 y siguientes del referido código, tal y como como fue abordado por los jueces del fondo.

19.En ese sentido, el control de la desnaturalización permite a la corte de casación, que en principio no juzga los documentos sino los fallos, proceder, además de analizar los motivos de éstos para determinar si los jueces que lo dictaron aplicaron correctamente la ley, al examen directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido[1].

20.Que respecto de la desnaturalización como medio de casación esta Tercera Sala ha sostenido el criterio de que para que exista, es necesario que los jueces den un sentido () a dichos hechos () distinto al que realmente tienen[2].

21.En efecto, esta Sala considera que, tal como ha sido invocado por la parte recurrente, la sentencia impugnada incurrió en el vicio denunciado sobre desnaturalización de los hechos, vulnerando el 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.

22.Lo anterior se fundamenta en el hecho de la confusión en que incurrieron los jueces del fondo entre el procedimiento relativo a medidas conservatorias previstas por el artículo 81 del Código Tributario (procedimiento conservatorio) y el establecido por los artículos 91 y siguientes del mismo instrumento legal que rige el procedimiento de cobro compulsivo de la deuda (procedimiento ejecutorio). De ahí que esta Tercera Sala, advierte que los jueces del fondo realizaron una desnaturalización de los hechos de la causa y errónea de los artículos 81 y siguientes del Código Tributario, en consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación.

23.Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás argumentos 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 de fondo presentados por las partes.

24.De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley núm. 3726-53, del 20 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

25.El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario, establece que en caso de casación con envío, 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 resulta aplicable en la especie; de igual forma, en el párrafo V del referido artículo del Código Tributario, se establece que en materia contencioso tributaria no habrá condenación en costas, lo que aplica al caso.

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. 0030-1642-2021-SSEN-00154, de fecha 28 de mayo de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la 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

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.