PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-1006

Sentencia impugnada:Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 10 de mayo de 2022.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

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

Recurrido:Envirogold (Las Lagunas) Limited.

Abogados:Licdos. José Rafael Cruz Campillo, José Porfirio Jerez Pichardo y Licda. Seidy Galicia Tapia Bueno.

Juez ponente:Rafael Vásquez Goico.

Decisión: Casa.

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, PER1 Moisés A. Ferrer Landrón, PER2 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 30 de septiembre de 2022, año 179° de la Independencia y año 160° 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. 0030-04-2022-SSEN-00126, dictada por la Tercera Sala 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 10 de mayo de 2022, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Yefri Pérez Garabito y Davilania E. Quezada Arias, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 y CED2 1345020-9, con estudio profesional abierto en común en la consultoría jurídica de su representada Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución de derecho público autónoma, con domicilio en la ADD1 ADD2 ADD3 Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su director general PER3 dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. CED6 del mismo domicilio de su representada.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 3 de junio de 2022, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. José Rafael Cruz Campillo, Seidy Galicia Tapia Bueno y José Porfirio Jerez Pichardo, dominicanos, provistos de las cédulas de identidad y electoral núms. CED3 CED4 y CED5 con estudio profesional abierto en común en la oficina "Ulises Cabrera", ubicada en la ADD4 ADD5 Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited, constituida conforme las leyes de la República de Vanuatu, RNC. 53416SD, con O1 Port Vila, Vanuatu y con establecimiento permanente y sucursal en la República Dominicana ubicada en la ADD6 ADD7 ADD8 Santo Domingo, ADD9 código Postal 10112, representada por su presidente PER4 australiano, tenedor del pasaporte australiano núm. PLA1 domiciliado y residente en Nueva Gales del Sur, Australia.

3.Mediante dictamen de fecha 5 de julio de 2022, suscrito por la Lcda. Ana María Burgos, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente recurso de casación.

4.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 10 de agosto de 2022, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, juez que presidió, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.En fecha 10 de junio de 2014, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió el oficio núm. GGC-CRC-17642, rechazando la solicitud de exención del Impuesto Sobre la Renta (ISR), solicitado por la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited (Envirogold), la cual, no conforme, interpuso un recurso de reconsideración, siendo rechazado mediante la resolución núm. 555-2015, de fecha 02 de junio de 2015.

6.Posteriormente, la Dirección de Impuestos Internos (DGII), notificó a la parte recurrida el acto núm. 998/2018, de fecha 17 de abril de 2018, contentivo de mandamiento de pago, la cual, no conforme, interpuso un recurso de reconsideración, siendo declarado inadmisible mediante resolución núm. OS-001340-2018, de fecha 22 de septiembre de 2019, por no ser la vía correspondiente.

7.No conforme con esa decisión, la parte hoy recurrida interpuso un recurso Contencioso-Tributario., dictando

la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00126, de fecha 17 de marzo de 2022, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Rechaza los incidentes planteados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), relativos a la nulidad de la instancia por falta de representación, así como el medio de inadmisibilidad por carencia del Ministerio de Abogados, en virtud de los motivos antes expuestos. SEGUNDO: Declara regular y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso-Tributario. interpuesto en fecha 11/11/2019, por la razón social ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, contra la Resolución de Reconsideración núm. OS-001340-2018, de fecha 22/09/2019, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. TERCERO: En cuanto al fondo, ACOGE PARCIALMENTE el presente recurso y, en consecuencia, REVOCA la Resolución de Reconsideración núm. OS-001340-2018, de fecha 22/09/2019, dictada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ordenando a la Administración Tributaria dictar resolución de reconsideración en un plazo razonable y sobre el punto de controversia, dadas las razones indicadas en el cuerpo sentencia. CUARTO: RECHAZA la solicitud de la parte recurrente, relativa a impedir a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS trabar medidas conservatorias ejecutorias contra los bienes, activos o actividades propias del ejercicio social, de ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, por los motivos expuestos. QUINTO: DECLARA el presente proceso libre de costas. SEXTO: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a la parle recurrente, ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, a la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), así como a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA, a los fines procedentes. SÉPTIMO: 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: Exceso de Estatuir. Segundo medio: Desnaturalización de los Hechos a Partir de la Extralimitación del Poder. Tercer medio: Contradicción de motivos. Cuarto medio: Insuficiencia de motivos. Quinto medio: Omisión de estatuir: Argumentos adicionales de la Recurrente. Sexto medio: Violación al derecho a la audiencia oral; motivación insuficiente y falta de instrucción. Séptimo medio: Violación o los artículos 57, 91 y 112 del Código tributario. Octavo medio: Insuficiencia de Motivos por Falta de Ponderación” (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, segundo y séptimo medios de casación, los cuales se reúnen por su estrecha vinculación y por resultar útil para la solución del caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a

quo ha desnaturalizado los hechos a partir de la extralimitación de su apoderamiento puesto que al analizar el acto administrativo impugnado, este dista a grandes rasgos de los hechos que el tribunal a quo juzgó para tomar su decisión, lo cual se traduce a una errada interpretación del artículo 139 del código tributario, toda vez que dicha decisión debe sustentarse únicamente en las conclusiones de las partes, no en aquellas de oficio asumidas por el juez de fondo.

11.Continúa alegando la parte hoy recurrente, que el tribunal a quo incurrió en un exceso de estatuir respecto del objeto del recurso que le fue presentado, el cual se contrae exclusivamente a la resolución de reconsideración de declarar la inadmisibilidad del recurso por no ser la vía recursiva establecida en la ley, omitiendo responder a argumentos vertidos en el memorial de defensa depositado el 4 de noviembre de 2021.

12.Asimismo, indica la parte recurrente, que el tribunal a quo procedió a asumir contestaciones que no fueron sometidas al contradictorio, vulnerando deliberadamente el principio de congruencia y el derecho de defensa de la hoy recurrente, la cual se defendió del contenido de la resolución núm. OS-001340-2018, de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) sobre el recurso de reconsideración elevado por la parte hoy recurrida contra el acto núm. 998/2018, de fecha 17 de abril de 2018 y el certificado de deuda de fecha 12 de abril de 2018, contentivo de mandamiento de pago.

13.De igual manera indica la parte hoy recurrente, que el tribunal desnaturalizó los hechos a partir de la extralimitación del poder al abocarse deliberadamente a verificar y ratificar un proceso distinto a la inadmisibilidad declarada por la Dirección General de Impuestos Internos mediante la resolución de reconsideración OS-001340-2018, de fecha 22 de septiembre de 2019, no obstante la administración general haber advertido la vulneración a la seguridad jurídica y el derecho a la tutela judicial efectiva que debe garantizar a toda entidad tanto privada como pública.

14.Continúa alegando la parte recurrente, que los actos del ejecutor administrativo no obedecen al escrutinio del artículo 57 del código tributario ya que este no contiene la determinación del impuesto sino la fase más delicada, la compulsiva; por lo que es preciso destacar que la parte hoy recurrida no ha demostrado que ha presentado la prescripción por ante el ejecutor; asimismo presenta argumentos sobre la procedencia o no de la deuda, argumentos que son extemporáneos e inadmisibles en esta etapa procesal, ya que no se hayan en el umbral de las excepciones expresamente estatuidas en el artículo 112 del Código Tributario, que son las que proceden, al tenor del procedimiento especialísimo indicado.

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

“17. En la especia se trata de un Recurso Contencioso-Tributario. interpuesto por ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, conta la resolución de reconsideración núm. OS-001340-2018, de fecha 22 de septiembre del año 2019, dictada por la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) con la finalidad de que sea revocada la referida resolución. Hechos no controvertidos): c) Mediante acto núm. 998/2018, de fecha 17 de abril de 2018, el ejecutor administrativo de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) realiza mandamiento de pago a la recurrente, por un monto de RD$363,207,308.40, suma que adeuda al fisco por concepto de IR12 del periodo fiscal 12/2013, a su vez le advierte que de no afectar el pago de un plazo, de cinco (5) días, el Estado dominicano procederá a realizar embargo de sus bienes de cualquier naturaleza. d) En virtud de lo anterior la sociedad comercial Envirogold (Las Lagunas) Limites interpuso recurso de reconsideración contra el referido acto, del cual se desprende la resolución de reconsideración núm.

OS-001340-2018, de fecha 22 de septiembre del año 2019, que declaro inadmisible el recuso por falta de objeto, estableciendo que se trata de un acto de trámite no recurrible. 24. Las motivaciones dadas en la decisión recurrida por ante este tribunal, la resolución de reconsideración núm. OS-001340-2018, de fecha 22 de septiembre del año 2019, fue, en síntesis, la siguiente: "el presente Recurso de Reconsideración en contra de la Comunicación GGC-CC-núm. 367325967, la cual no constituye un acto administrativo pasible de ser recurrido de conformidad con las disposiciones citadas toda vez que resulta un acto de simple trámite () no causan estado, por lo que no son actos definitivos () esta Dirección General declara inadmisible el Recurso de Reconsideración interpuesto por la empresa la contribuyente Envirogold (Las Lagunas) Limited por carecer de objeto recurrible". 29. En consonancia con lo anterior, tomando en consideración el criterio que está fundamentado en los trastornos que representa poner en marcha un régimen tributario ordinario para estas empresas en curso de un periodo fiscal, es decir, sin que haya finalizado procurando así amparar los intereses de dicho sector ante tal circunstancia el acto núm. 998/2018 de fecha 17 de abril del 2018, se exhibe los efectos lesivos que requiere el artículo 47 de la Ley núm. 107-13 para ser recurrible en sede administrativa, por lo que se acoge el recurso ordenando a la Administración Tributaria dictar resolución de reconsideración en un plazo razonable y sobre el punto de controversia conforme la posición jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia (S.C.J) en su Sentencia núm. 906 de fecha 6/12/2017 pág. 4)" (sic).

16.Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido corroborar que: a) que la parte hoy recurrente notificó a la parte hoy recurrida el mandamiento de pago núm. 998-2018, de fecha 17/4/2018; b) que contra el referido mandamiento de pago, la parte hoy recurrida interpuso un recurso de reconsideración el cual fue declarado inadmisible, por no ser la vía recursiva correspondiente, por lo que consecuentemente la parte hoy recurrida interpuso un recurso Contencioso-Tributario..

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 los artículos 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.De ahí, que 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.

19.Asimismo, se establece en los artículos 111 y 112 del código tributario que: "El embargado podrá oponerse a la ejecución, ante el Ejecutor Administrativo, dentro del plazo señalado en el requerimiento de pago practicado conforme el Artículo 91; la oposición del embargado sólo será admisible cuando se funde en algunas de las siguientes excepciones: a) Pago de la deuda. b) Prescripción. c) Inhabilidad del título por omisión de cualquiera de los requisitos previstos en los Artículos, 104 y 105 de este Código. Párrafo I. Por consiguiente, en la oposición no podrá discutirse la procedencia ni la validez del acto en que se haya determinado la obligación tributaria o aplicado la sanción pecuniaria".

20.No obstante lo anterior expuesto, del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido establecer que constituía un hecho controvertido por ante los jueces del fondo que la parte hoy recurrida había interpuesto un recurso de reconsideración contra el mandamiento de pago núm. 998/2018, de fecha 17/4/2018,

el cual fue declarado inadmisible mediante resolución núm. OS-01340-2018, de fecha 22/09/2019, por no ser esta la vía idónea para impugnar el referido acto administrativo.

21.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.

22.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.

23.En efecto, esta Sala considera que, tal como ha sido invocado por la parte hoy recurrente, la sentencia impugnada incurrió en los vicios denunciados 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.

24.Lo anterior se fundamenta en el hecho de que los jueces del fondo han procedido a revocar la resolución de reconsideración núm. OS-01340-2018, de fecha 22/09/2019, sin percatarse de que la vía recursiva adoptada por la parte hoy recurrida no se encontraba conforme con las disposiciones previstas por el legislador en los artículos 111 y 112 del código tributario; es decir, esta no interpuso el recurso de oposición por ante el ejecutor administrativo sino el recurso de reconsideración, recurso este último que no se encuentra habilitado para la impugnación de este tipo de acto.

25.Lo anterior en vista de que la vía administrativa (recurso en sede administrativa) habilitado por la ley contra un mandamiento de pago realizado por la administración tributaria es la oposición ante el ejecutor administrativo conforme con los artículos 111 y 112 del Código Tributario y no el recurso administrativo de reconsideración. Esto obedece, no solo al mandato expreso de la ley, sino a un asunto de organización del control de la administración tributaria de sus propios actos mediante la vía recursiva administrativa. Todo en el entendido de que la oposición ante el ejecutor administrativo es un tipo de recurso administrativo, pues su finalidad es que la propia administración autocontrole sus actos.

26.Debe finalizarse indicando que los artículos 47 y siguientes de la ley 107-13, referentes a los recursos administrativos (en sede administrativa), tienen en principio un carácter derogatorio de cualquier disposición general o especial sobre la materia. Sin embargo, ello es a condición (por demás obvia) que la disposición a ser derogada se oponga en su sentido y alcance los textos mencionados de la referida ley 107-13. Situación que no sucede en relación con la particular disposición del artículo 57 del Código Tributario, relativa a que el recurso de reconsideración ante la administración tributaria procede únicamente contra decisiones sobre el monto de impuestos adoptada por esta última, y no contra un mandamiento de pago hecho al amparo del artículo 91 del Código Tributario, el cual tiene un único recurso en sede administrativa, que lo es la oposición ante el ejecutor administrativo al tenor del artículo 111 del Código Tributario, tal y como se lleva dicho anteriormente.

27.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.

28.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.

29.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. 0030-04-2022-SSEN-00126, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, 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 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