PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 24 DE JUNIO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0543

Sentencia impugnada:Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 8 de octubre de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

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

Recurrido:Envirogold (Las Lagunas) Limited.

Abogados:Licdos. José Rafael Cruz Campillo, Ramón Antonio Lantigua Arias, Iónides de Moya Ruiz, José Porfirio Jerez Pichardo y Licda. Seidy Calina Tapia Bueno.

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 24 de junio 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 Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00470, de fecha 8 de octubre de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 16 de diciembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y el Consejo del Poder Judicial, suscrito por Lcdos. Yefri Pérez Garabito y Davilania Quezada Arias, 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 contenidas en la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la ADD1 Nacional, representada por su director general PER1 dominicano, poseedor de la cédula de identidad y electoral núm. CED3 del mismo domicilio de su representada.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 11 de enero de 2022, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. José Rafael Cruz Campillo, Seidy Calina Tapia Bueno, Ramón Antonio Lantigua Arias, Iónides de Moya Ruiz y José Porfirio Jerez Pichardo, dominicanos, provistos de las cédulas de identidad y electoral núms. CED4 O1 [redacted] y CED5 con estudio profesional, abierto en común, en la oficina ‘’Ulises Cabrera’’, ubicada en la ADD2 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 ADD3 con domicilio social en ADD4 y con establecimiento permanente en la ADD5 Nacional, debidamente representada por su presidente PER2 australiano, tenedor del pasaporte australiano núm. PLA1 domiciliado en Nueva Gales del Sur, Australia.

3.Mediante dictamen de fecha 8 de marzo de 2022, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, 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 tributario, en fecha 20 de abril de 2022, integrada por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.Mediante providencia núm. 1631, de fecha 15 de noviembre de 2019, el ejecutor administrativo autorizó a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) a trabar medidas conservatorias sobre los bienes muebles e inmuebles propiedad de la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited, notificándole en fecha 21 de noviembre de 2019, el acto núm. 307/2019, contentivo de embargo retentivo.

6. La parte recurrida interpuso un recurso de oposición ante el ejecutor administrativo, siendo declarado inadmisible mediante resolución núm. 1817-2019, de fecha 2 de diciembre de 2019, por no ser la vía correspondiente, según dicho funcionario.

7.No conforme con esa decisión, interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala

Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00470, de fecha 8 de octubre de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: DECLARA regular y válido en cuanto a la forma el presente Recurso Contencioso Tributario, incoado por la sociedad ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, contra la resolución de reconsideración núm. 1817/2019, de fecha 02 de diciembre del año 2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido interpuesto conforme a la normativa vigente. SEGUNDO: ACOGE el presente Recurso Contencioso Tributario, y, en consecuencia, REVOCA la resolución de reconsideración núm. 1817/2019, de fecha 02 de diciembre del año 2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos expuestos. CUARTO: ORDENA a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), conocer el recurso de oposición intentado por la sociedad ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, contra el acto de intimación de pago no. 307/2019, de fecha 21 de noviembre del año 2019. QUINTO: Se DECLARAN las costas compensadas. SEXTO: Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente la entidad comercial ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. SÉPTIMO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo. (sic)

III. Medio de casación

8.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio: ‘’Único medio: Exceso de estatuir y desnaturalización de los hechos a partir de la extralimitación del poder y no ponderación de medios de defensa vertidos por la parte recurrida’’ (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 único medio de casación, la parte recurrente alega distintas violaciones en su configuración y solución, razón por la cual serán analizadas por aspectos, para mantener la coherencia de la sentencia. En ese sentido, en el primer y segundo aspectos del único medio, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo ha desnaturalizado los hechos a partir de la extralimitación de su apoderamiento, toda vez que como se podrá advertir, de forma clara, en el tercer petitorio formulado por la parte hoy recurrida en su recurso contencioso tributario se solicitó expresamente “Ordenar a la Dirección General de Impuestos Internos que no realice ningún tipo de acción conservatoria o ejecutoria contra los bienes, activos o actividades propias del ejercicio social de ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED”, petitorio distinto a la revocación del acto administrativo atacado; de ahí que, el tribunal a quo extralimitó su poder al decidir como lo hizo en el ordinal cuarto del dispositivo de la sentencia impugnada.

11.Continúa alegando la parte hoy recurrente, que el tribunal a quo procedió 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 1817-2017 del ejecutor administrativo de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) sobre la oposición elevada por la hoy recurrida contra el acto 307/2019, de fecha 21 de noviembre de 2019 contentivo de "Embargo Retentivo".

12.Asimismo, continúa alegando la parte recurrente, que el exceso de poder asumido por el tribunal a quo le otorgó al acto núm. 307/2019, de fecha 21 de noviembre de 2019, la categoría de "acto de intimación de pago" por lo que esta Alta Corte podrá observar que el referido acto se titula "embargo retentivo" en el cual se relatan los motivos que dan lugar a su emisión por el ejecutor Administrativo en virtud de la potestad legal que le otorga el artículo 99 y siguientes del código tributario en virtud de la resolución núm. 1631/2019, de fecha 15/11/2019 "providencia que ordena trabar medidas conservatorias" contra la hoy recurrida, con lo cual, se evidencia la grave connotación y mal uso del criterio jurisprudencial que intentó aplicar el tribunal a quo a los hechos.

13.En ese mismo orden, indica la parte recurrente, que una vez aclarado que el acto núm. 307/2019 no es nada menos que un "embargo retentivo" y por lo tanto fue desnaturalizado, es imperioso denunciar la consecuente desnaturalización de los hechos en los cuales incurrió el tribunal a quo ya que a grandes rasgos el tribunal a quo califica o le da al proceso de cobro de la deuda una acción ejecutiva del cobro del crédito tributario, cuando claramente consistía en una acción conservatoria del crédito tributario, por lo que al leer el único párrafo ponderativo unido al ordinal cuarto del dispositivo se podrá confirmar dicha situación.

14.Además, continúa indicando la parte recurrente, que el tribunal solo se puso de acuerdo en su dispositivo para determinar erradamente y en un claro exceso de estatuir que la parte hoy recurrente tenía que conocer el fondo de un "recurso de oposición" contra una "intimación de pago" que resulta que en realidad es un "embargo retentivo"; de ahí que, se tendrá que ver la connotación procesal que se infiere de esto y la grave desnaturalización de hechos a la que arribó el tribunal a quo para utilizar un "nuevo criterio de la Suprema" y la peligrosidad que significa su aplicación indiscriminada para los entes especializados, como la Dirección General de Impuestos Internos, que contienen en sede administrativa diferentes etapas y organismos especializados con competencias diferenciadas para conocer solicitudes especiales ya que el legislador ha previsto que el proceso del cobro del crédito tributario se divide en procedimiento para ordenar medidas conservatorias, "Cobro persuasivo" y el mandamiento de pago "procedimiento de cobro compulsivo de la deuda tributaria"; que como hemos indicado la realidad del acto contra la cual la parte hoy recurrida elevó un recurso de oposición se circunscribe a la etapa del cobro persuasivo o de medidas conservatorias dispuesto en los artículos 81 al 90 del Código Tributario, mientras que el recurso de oposición en sede administrativa se encuentra abierto para el deudor en la etapa del cobro ejecutivo o ejecutorio de la deuda tributaria, especialmente en el artículo 111 del código tributario, el cual contiene las excepciones a ser presentadas contra el mandamiento de pago; lo cual no fue entendido en ese entonces por la hoy recurrida al introducir su recurso de forma incorrecta, toda vez que en virtud de artículo 90 del código tributario, contra la resolución que ordena trabar medidas conservatorias solo procede el recurso contencioso tributario no así el recurso de oposición como mal interpreta y ha aplicado el tribunal a quo.

15.En ese mismo orden, indica la parte recurrente, que al ser notoria la distorsión en la motivación del tribunal a quo y el verdadero significado de los documentos ponderados, esta alta corte podrá darse cuenta que ordenar al

ejecutor administrativo conocer un recurso de oposición respecto de un acto de embargo retentivo bajo mandato contenido en una resolución de providencia sujeta a su contradicción mediante un recurso contencioso tributario, asumiendo como una intimación de pago, deviene en primer lugar en una clara desnaturalización de los documentos para adecuar su fallo, sin embargo el tribunal ordenó que este recurso perteneciente a una etapa procesal distinta, le sea abierto para que el ejecutor administrativo conozca y decida dentro de su competencia un recurso de oposición contra una desvirtuada aplicación de la legislación tributaria y del procedimiento establecido en torno a la fase del cobro que tiene la parte hoy recurrente para conservar o ejecutar créditos tributarios.

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

" SEGUNDO: En cuanto al fondo, se solicita a ese Honorable Tribunal REVOCAR por irregular, improcedente y carente de base legal la Resolución 1817/2019, dictada por la Dirección General de impuestos Internos el 2 de diciembre de 2019, y notificada a ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, en fecha 6 de diciembre de 2019, mediante el cual la Dirección General de Impuestos Internos declaró inadmisible el Recurso de Oposición por Excepción interpuesto por ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, en fecha 27 de noviembre de 2019, en contra del acto número 307/2019, notificado por la DGII a ENVIROGOLD en fecha 21 de noviembre de 2019, con el que se da formal Mandamiento de Pago conforme los artículos 91 y siguientes del Código Tributario de la suma SETECIENTOS DIEZ MILLONES QUINIENTOS CUARENTA Y SIETE MIL QUINIENTOS SETENTA PESOS DOMINICANOS CON SEIS CENTAVOS (RD$710,547,570.06), suma actualizada al 15 de noviembre de 2019, y supuestamente adeuda por concepto del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al periodo fiscal 12/2013 y 12/2014, e Impuestos a los Activos correspondientes a los períodos fiscales 12/2012, 06/2013, 12/2004 y 06/2015; y, en consecuencia, RATIFICAR la exención general impositiva establecida a favor de ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, en virtud del Contrato Especial para la Evaluación, Explotación y Beneficio de la Presa de Colas "Las Lagunas", suscrito con el Estado Dominicano en fecha 28 de abril de 2004, y debidamente aprobado por el Congreso Nacional mediante su Resolución número 204-04, de fecha 30 de julio de 2004; TERCERO: En virtud de lo anterior, ORDENAR a la Dirección General de Impuestos Internos que no realice ningún tipo de acción conservatoria o ejecutoria contra los bienes, activos o actividades propias del ejercicio social de ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, por no existir ningún crédito que pueda ser exigido por esa Dirección General de Impuestos Internos por concepto de impuestos en virtud del Contrato Especial para la Evaluación, Explotación y Beneficio de la Presa de Colas "Las Lagunas" suscrito con el Estado Dominicano en fecha 28 de abril de 2004, y debidamente aprobado por el Congreso Nacional mediante su resolución número 204-04 de fecha 30 de julio de 2004. 9. La resolución de reconsideración núm. 1817/2019, de fecha 02 de diciembre del año 2019, declaró inadmisible el recurso de reconsideración en contra del acto núm. 307/2019 contentivo de un embargo retentivo en virtud de la providencia de medidas conservatorias de fecha 21 de noviembre del 2019, por no ser la vía recursiva que manda la ley, no estar dirigido contra el acto recurrible y no cumplir con las disposiciones legales establecidas por la ley. El artículo 57 del Código Tributario Dominicano, Ley 11-92, dispone que "los contribuyentes u obligados que consideren incorrecta o injusta la estimación de oficio que se hiciese de sus rentas y del impuesto o de los ajustes que les sean practicados a sus declaraciones o que no estuvieren de acuerdo con la determinación de cualquier otro impuesto, podrán solicitar a la Administración Tributaria que reconsidere su decisión. Esta solicitud deberá hacerse por escrito dentro de los veinte (20) días siguientes al de la fecha de recepción de la notificación de dicha decisión y deberá contener los alegatos y documentación en que el contribuyente fundamente sus pretensiones". 11. El artículo 111 del Código Tributario Dominicano, Ley núm. 11-92, dispone 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. De igual forma, el artículo 112 establece que la oposición del embargado sólo será admisible cuando se funde algunas de las siguientes excepciones: a) Pago de la deuda, b) Prescripción, c) Inhabilidad de título por omisión de cualquiera de los requisitos previstos en los Artículos, 104 y 105 de este Código. Que en la oposición no podrá discutirse la procedencia ni la validez del acto que se haya determinado la obligación tributaria o aplicado la sanción pecuniaria. 12. El artículo 51 de la Ley núm. 107-13 sobre Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, estableció el carácter optativo de los recursos administrativos y dispuso que los recursos administrativos tendrán carácter optativo para las personas, quienes, a su opción, podrán interponerlos o acudir directamente a la vía contenciosa administrativa. La elección de la vía jurisdiccional hará perder la administrativa, pero la interposición del recurso administrativo no impedirá desistir del mismo en cualquier estado a fin de promover la vía contenciosa, ni impedirá que se interponga el recurso contencioso administrativo una vez resuelto el recurso administrativo o transcurrido el plazo para decidir. 13. De acuerdo con la jurisprudencia más reciente, "A partir de la entrada en vigencia de la Ley núm. 107-13 sobre Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, los recursos administrativos -dentro de los cuales se encuentra el recurso de oposición por ante el ejecutor administrativo- tendrán carácter optativo para las personas, quienes tendrán la opción de interponerlos o acudir directamente a la vía jurisdiccional, en virtud de lo establecido en el artículo 51 de la mencionada ley. Resulta importante señalar que las vías o recursos administrativos a que se refieren los artículos 47 y siguientes de la Ley núm. 107-13, no están limitados o restringidos a los expresamente consignados en esas disposiciones (recursos de reconsideración y jerárquico), sino que incluyen cualquier vía por ante la administración para restar efectos jurídicos a decisiones efectuadas por la administración, tal y como sería el recurso de oposición ante el ejecutor tributario establecido en los textos anteriormente transcritos. En ese sentido, el texto del artículo 51 de la referida ley, declara el carácter optativo de las vías en sede administrativa, así como regula y afecta a este recurso administrativo especial, que consiste en impugnar actos ejecutorios en el derecho tributario ante el ejecutor tributario, funcionario este que no pierde, a pesar de sus especiales y singulares funciones, su carácter esencialmente administrativo, tanto por su localización orgánica dentro de la administración pública, así como por la materialidad de la labor desempeñada. 14. De conformidad con lo anterior, este Tribunal entiende que no obstante el artículo 90 del Código Tributario disponer la oposición como la vía legal disponible para el embargado atacar la ejecución de la cual está siendo objeto, esta limitación de la vía recursiva quedó derogada con la Ley núm. 107-13, cuando se estableció el carácter optativo de las vías en sede administrativa, el cual implica que el administrado no solo tiene la opción de elegir entre la vía recursiva que tiene intención de interponer ante sede administrativa. En este aspecto, la Suprema Corte de Justicia ha determinado que el carácter optativo de los recursos en sede administrativa se sustenta porque estos recursos, dentro de un régimen constitucional y democrático, no garantizan la imparcialidad ni la independencia en el proceso. Por consiguiente, al tener la vía recursiva abierta en sede administrativa, los administrados tienen la posibilidad de que el acto que les afecte sea conocido por una persona o departamento distinto al que lo emitió, lo que permitiría un adecuado medio de control de la legalidad del mismo. 19. En esa tesitura, esta Sala al estudiar armónicamente los documentos que conforman la glosa procesal conjuntamente con las pretensiones argüidas por las partes, tuvo a bien advertir que, en el caso que nos ocupa, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no debió haber declarado inadmisible el recurso de reconsideración intentado por la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited, toda vez que la parte recurrente, en virtud de la Ley núm. 107-13, tenía el derecho a elegir la vía recursiva en sede administrativa que entendía más útil para el conocimiento de sus pretensiones. En consecuencia, dadas las circunstancias de la especie, esta Cuarta Sala Liquidadora procede a revocar la resolución de reconsideración núm. 1817/2019, de fecha 02 de diciembre del año 2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), al no cumplir con el debido proceso, el

principio de legalidad y violar el derecho de defensa de la parte recurrente, y, ordenar a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), conocer en cuanto al fondo, el recurso de reconsideración, dándole la oportunidad al hoy recurrente de depositar las pruebas referentes a su caso" (sic).

17.Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido corroborar que: a) que mediante providencia núm. 1631/2019, el ejecutor administrativo ordenó trabar medidas conservatorias sobre los bienes muebles e inmuebles de la parte hoy recurrida, la cual fue notificada mediante el acto núm. 307/2019, de fecha 21 de noviembre de 2019, contentivo de embargo retentivo; b) que la parte hoy recurrida interpuso ante el ejecutor administrativo, un recurso de oposición contra el acto núm. 307/2019, de fecha 21 de noviembre de 2019, sustentando en que mediante dicho acto, la parte hoy recurrente procedió a notificarle embargo retentivo además de un mandamiento de pago fundamentado en las disposiciones de los artículos 91, 93, 94 y 99 del Código de Procedimiento Civil; c) que mediante resolución núm. 1817/2019, de fecha 2 de diciembre de 2019, fue declarado inadmisible el recurso de oposición, por no ser la vía recursiva correspondiente, por lo que, consecuentemente, la parte hoy recurrente interpuso un recurso contencioso tributario.

18.A partir de lo antes expuesto, es menester aclarar, que la administración tributaria, entre de sus facultades, tiene la potestad de adoptar medidas conservatorias 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 generado 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 de acuerdo con las disposiciones de los artículos 81 y siguientes del Código Tributario.

19.Del análisis de la sentencia impugnada, se advierte, que los jueces del fondo procedieron a acoger el recurso contencioso tributario contra la resolución 1817/2019, de fecha 2 de diciembre de 2019, indicando que "no debió haber declarado inadmisible el recurso de reconsideración intentado por la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited, toda vez que la parte recurrente, en virtud de la Ley núm. 107-13, tenía el derecho a elegir la vía recursiva en sede administrativa que entendía más útil para el conocimiento de sus pretensiones" (sic).

20.Que contrario a lo indicado por los jueces del fondo, si bien a partir de la entrada en vigor de la Ley núm. 107-13, se admite en el artículo 51 la optatividad de los recursos, es decir, la parte interesada podrá impugnar el acto administrativo en sede administrativa o acudir directamente a la vía jurisdiccional, lo cierto es que, el legislador ha dispuesto en el artículo 90 del código tributario, que respecto de la resolución que ordena trabar medidas conservatorias procederá el recurso contencioso tributario ante el tribunal contencioso tributario, no así el recurso de oposición como erróneamente indicaron los jueces del fondo.

21.Para la procedencia de este recurso de oposición resulta necesario que se esté en el contexto de un procedimiento de cobro compulsivo de la deuda tributaria, que es de naturaleza ejecutoria y se encuentra previsto en los artículos 91 y siguientes del Código Tributario. Este difiere del procedimiento conservatorio establecido en los artículos 81 y siguientes del Código Tributario. Adicionalmente, dicho recurso de oposición solo es posible, dada su naturaleza administrativa (no jurisdiccional), en presencia de los casos taxativamente delimitados por las disposiciones del artículo 112 del Código Tributario, que no han sido invocadas ante los jueces del fondo.

22.De ahí que, si bien el acto núm. 307/2019, de fecha 21 de noviembre de 2019, contentivo de embargo retentivo establece que "Este acto constituye además denuncia al contribuyente: ENVIRIGOLD LAS

LAGUNAS LIMITED,RNC NO.130-41778-4, a los fines de que este disponen los artículos 91,93, 94 y 99 y siguientes del Código Tributario de la República Dominicana, intimándole para que en el plazo de cinco (5) días francos pague el monto del crédito de la administración Tributaria, advirtiéndole al contribuyente citado en el presente acto, que si no obtempera al pago oportuno de la deuda prealudida, se procederá a ejecutar las sumas embargadas mediante el proceso del cobro compulsivo establecido por el Código Tributario" (sic); lo cierto es que, dicho acto no constituye un acto de mandamiento de pago, como erróneamente ha alegado la parte hoy recurrida, puesto que para que este sea un mandamiento de pago constituye un requisito indispensable que este se encuentre precedido por un certificado de deuda, conforme con lo que dispone los artículos 92 y 97 y siguientes del Código Tributario.

23.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.

24.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.

25.En efecto, esta Sala considera que, tal como ha sido invocado por la parte 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.

26.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 incurrieron en una desnaturalización de los hechos de la causa y errónea aplicación de los artículos 81 y siguientes del Código Tributario, en consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación.

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 conocerá 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. 0030-1642-2021-SSEN-00470, de fecha 8 de octubre de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora 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 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