PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 29 DE JULIO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0679

Sentencia impugnada:Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 15 de abril de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Brenntag Caribe, S.R.L.

Abogados:Dres. Abel Rodríguez del Orbe y Jacobo Simón Rodríguez.

Recurrido:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

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

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 29 de julio 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 empresa Brenntag Caribe, SRL., contra la sentencia núm. 0030-02-2021-SSEN-00181, de fecha 15 de abril 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

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 26 de agosto de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y el Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Dres. Abel Rodríguez del Orbe y Jacobo Simón Rodríguez, portadores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 y CED2 con estudio profesional abierto en común en la ADD1 ADD2 ADD3 ADD4 ADD5 actuando como abogados constituidos de la empresa Brenntag Caribe, SRL., sociedad en responsabilidad limitada constituida de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con su domicilio social ubicado en la ADD6 ADD7 representada por su gerente general PER1 dominicana, poseedora de la cédula de identidad y electoral núm. CED3 domiciliada y residente en ADD8

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 26 de octubre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y el Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Davilania Quezada Arias y Arturo Figuereo Camarena, dominicanos, tenedores 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 de la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la ADD9 ADD10ADD11 representada por su director general PER2 dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. CED6 del mismo domicilio de su representada.

3.Mediante dictamen de fecha 14 de febrero de 2022, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

4.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 2 de marzo de 2022, integrada por los magistrados, Anselmo Alejandro Bello F., 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 25 de enero de 2018, mediante el acto núm. 027/2018, el ejecutor administrativo de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a la empresa Brenntag Caribe, SRL., un mandamiento de pago en virtud de certificado de deuda emitido por la Administración Tributaria por Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), del período fiscal 12/2014 e Impuesto Sobre la Renta (ISR) del período fiscal 05-12-2014; no conforme, interpuso recurso de oposición, en fecha 30 de enero de 2018, siendo decidido mediante la resolución de oposición núm. 082/2018, de fecha 2 de febrero de 2018, ratificando el mandamiento de pago y el certificado de deuda; en fecha 22 de febrero de 2018 la sociedad Brenntag Caribe, SRL, depositó en la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) carta de consignación de pago bajo protesto, adjuntando los recibos de pago y haciendo constar la consignación del equivalente del 50% de la deuda total reclamada por la administración Tributaria, interponiendo, además, un recurso contencioso tributario contra la referida resolución de oposición, dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-02-2021-SSEN-00181, de fecha

15 de abril de 2021, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: ACOGE como bueno y válido en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario interpuesto en fecha 16 de marzo de 2018, por la entidad BRENNTAG CARIBE, S.R.L. contra de la resolución de oposición número 082/2018 de fecha 02 de febrero de 2018, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. SEGUNDO: RECHAZA en cuanto al fondo, el presente recurso contencioso tributario por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente sentencia. TERCERO: DECLARA el presente proceso libre de costas. CUARTO: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a las partes envueltas en el presente litigio y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. QUINTO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "Primer medio: Falta de exposición de los hechos. Segundo medio: Violación a la ley tributaria (Ley 11-92) en cuanto a la no fundamentación del riesgo de la recurrente". (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7.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.

8.Para apuntalar su primer medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que los jueces del fondo no expusieron los hechos sobre los cuales basaron el fallo atacado, fundamentándose en las conclusiones expuestas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en la resolución de oposición atacada, no aportando el tribunal a quo los elementos de juicio suficientes sobre los que fundamentó su decisión, lo que constituye una falta de exposición de los hechos y conlleva a una violación a la sentencia de fecha 12 de marzo de 1979, contenida en el Boletín Judicial núm. 820, página 389, en la cual se indica que la sentencia que se impugna carece de una exposición precisa de los hechos, en el caso de las relaciones permanentes de las compañías recurrentes, como también de los razonamientos de orden jurídico pertinente, por lo cual dicha sentencia carece de base legal y de motivo.

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

" 10. El argumento de la parte recurrente BRENNTAG CARIBE, S.R.L., se sostiene en la revocación de la resolución de oposición núm. 082-2018 de fecha 02 de febrero de 2018, dictada por la DGII, dejando sin efecto el mandamiento de pago y certificado de deuda contenido en el acto núm. 027/2018 del 25 de enero de 2018, por la suma de RDS5,164,113.80, por concepto de ITBIS correspondientes al periodo fiscal 12/2014 e impuesto

a otras retenciones y retribuciones complementarias (IR-17) de los periodos 05-12/2014, porque adolece de faltas graves e incongruentes al Código Tributario Dominicano, y que además, en fecha 22 de febrero de 2018, la entidad realizó pagos equivalentes al 50% de la deuda total reclamada por la suma de RD$2,650.728.80, presentando pruebas documentales suficientes que demuestran que no hay un riesgo de insolvencia económica o desaparición de los bienes sobre los cuales se pueda hacer efectiva la deuda o cubrir cualquier tipo de reclamación tributaria, y sostiene que dicha deuda no es un crédito cierto ni exigible. en virtud de que está siendo discutida en el Tribunal Superior Administrativo, donde no se ha emitido sentencia u obligación firme o definitiva que haya adquirido la cosa de irrevocablemente juzgada, en contra de los intereses de la oponente para el pago de los importes reclamados. 11. En su defensa de fecha 06 de septiembre de 2018, la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), arguye que se encuentra legalmente facultada y ha actuado en observación y de conformidad al procedimiento del Código Tributario Dominicano (Ley 11-92) en su artículo 26, que dispone que el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo, y la recurrente fue objeto de fiscalización, encontrándose en mora, y su cumplimiento no se realizó de forma cabal; y plantea, que el párrafo II del artículo 57 del Código Tributario, agregado por la Ley 227-06, habilita a la administración tributaria de pleno derecho para adoptar todas las medidas necesarias o conservatorias para el cobro compulsivo de impuestos o resguardar el crédito fiscal, por lo que la recurrente no puede alegar que la Administración debe respetar el hecho que haya interpuesto un recurso contencioso tributario, y que de acuerdo a los artículos 81 y 82 de dicho código, la Administración Tributaria puede trabar medidas conservatorias y para el cobro compulsivo de deudas tributarias, y fundamentado en el riesgo y comprobada existencia o presunción grave del crédito, por documentos de la contribuyente o de la administración, podrá realizar medidas cautelares, por lo que si más nada que agregar, pide el rechazo en cuanto al fondo y en todas sus partes, del presente recurso contencioso tributario y que se confirme la resolución de oposición número 082/2018 de fecha 02 de febrero de 2018, aquí atacada. 23. Del estudio y revisión del expediente que nos ocupa, de los petitorios y argumentos esgrimidos por las partes, este Colegiado precisa y ha podido comprobar que, los documentos que conforman la glosa procesal, si bien es cierto refieren la carta de consignación de fecha 22 defebrero de 2018, contentiva de “pago bajo protesto”, donde indica que la entidad BRENNTAG CARIBE. S.RL. realizó el pago del 50% de la deuda total, por la suma de RDS2,260,728.80, los comprobantes de pago de dicho monto antes señalado, del mismo día 22 de febrero de 2018, asi como copias de dos recuadros referentes a las declaraciones juradas de los años 2015 y 2016, no menos ciento es, que no se encuentra depositado en el expediente ninguna documentación que refuerce las referidas pretensiones de la recurrente u otros documentos de peso que pudieran demostrar que dicha entidad goza de sobrada solvencia económica y que no presenta riesgo alguno para un posible cobro total de la deuda reclamada por la Administración Tributaria, puesto que los pagos fueron realizados luego de que la administración tributaria notificara el mandamiento de pago y certificado de deuda mediante el acto no. 027/2018 en fecha 25 de enero de 2018, entendiéndose que solo actuó por la obligación inminente a la que fue intimada. 24. En ese sentido, 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 entidad BRENNTAG CARIBE, S.R.L en fecha 16 de marzo de 2018, atendiendo al aforismo de que todo aquel que alega un hecho en justicia debe probarlo, tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión.” (sic).

10.Esta Tercera Sala, en aras de mantener la uniformidad de la jurisprudencia nacional, entiende procedente resaltar, de oficio, un vicio de desnaturalización de los hechos de la causa que a simple vista ha advertido en esta sentencia y que por sí solo acarrea que no pueda superar la crítica de la casación. El vicio advertido se pone de manifiesto cuando se verifica que la recurrente pretendía la revocación total de la resolución de oposición núm. 082-2018 y, en consecuencia, que se dejara sin efecto el mandamiento de pago contenido en el acto núm.

072-2018, por la suma de RD$5,164,113.00, siendo dicha situación decidida sobre la base de los artículos 81 y 82 del Código Tributario, relativos a las medidas conservatorias tributarias.

11.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.

12.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 generado los hechos que fundamenten la obligación tributaria, incluso luego de ella haber sido determinada y siempre que exista un riego en la percepción de la deuda.

13.Sin embargo, en el supuesto de 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.

14.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.

15.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.

16.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.

17.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.

18.En efecto, esta Sala considera que, tal como ha sido invocado por la parte recurrente, la sentencia impugnada incurrió en el vicio 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.

19.Lo anterior se fundamenta en el hecho de la confusión en que incurrieron los jueces del fondo entre el procedimiento relativo a las 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.

20.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.

21.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.

22.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.

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: CASA la sentencia núm. 0030-02-2021-SSEN-00181, de fecha 15 de abril de 2021, dictada por la Primera 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 Tercera 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.