

## **SENTENCIA DEL 13 DE DICIEMBRE DEL 2006, No. 9**

**Sentencia impugnada:** Tribunal Contencioso-Tributario, del 13 de agosto de 1999.

**Materia:** Contencioso-Administrativo.

**Recurrente:** Dirección General de Impuestos Internos.

**Abogado:** Dr. César Jazmín Rosario.

**Recurrida:** Alpha Motors, S. A.

**Abogados:** Dr. Fernando A. Ravelo Álvarez y Licdos. Ricardo E. Ravelo Jana y Alejandro Ravelo.

**CAMARA DE TIERRAS, LABORAL, CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Y CONTENCIOSO-TRIBUTARIO.**

*Rechaza*

Audiencia pública del 13 de diciembre del 2006.

Preside: Juan Luperón Vásquez.

### **Dios, Patria y Libertad**

En Nombre de la República, la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, institución de derecho público y órgano de la administración tributaria, representada por el Procurador General Tributario, Dr. César Jazmín Rosario, cédula de identidad y electoral No. 001-0144533-6, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso-Tributario el 13 de agosto de 1999, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Dr. Juan Cruz, por sí y por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Alejandro Ravelo, abogado de la recurrida Alpha Motors, S. A.;

Visto el memorial de casación depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 18 de octubre de 1999, suscrito por el Dr. César Jazmín Rosario, Procurador General Tributario, quien de conformidad con lo previsto en el artículo 150 del Código Tributario, actúa a nombre y representación de la Dirección General de Impuestos Internos, parte recurrente, mediante el cual se propone los medios de casación que se indican más adelante; Vista el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 25 de noviembre de 1999, suscrito por el Dr. Fernando A. Ravelo Alvarez y los Licdos. Ricardo E. Ravelo Jana y Alejandro Ravelo, cédulas de identidad y electoral Nos. 001-0170375-9, 001-0776916-8 y 001-0169541-9 respectivamente, abogados de la recurrida Alpha Motors, S. A.;

La Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, después de haber deliberado y visto los textos legales invocados por la recurrente y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación; 150 y 176 de la Ley No. 11-92, que instituye el Código Tributario de la República Dominicana;

La CORTE, en audiencia pública del 11 de octubre del 2006, estando presentes los Jueces: Juan Luperón Vásquez, Presidente; Julio Aníbal Suárez, Enilda Reyes Pérez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro Romero Confesor, asistidos de la Secretaria General, y después de haber deliberado los jueces signatarios de este fallo;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere consta lo siguiente: a) que fecha 22 de octubre de 1997 y con motivo del recurso de reconsideración interpuesto por la recurrida contra los ajustes practicados a sus declaraciones de Impuesto sobre las transferencias de bienes industrializados y servicios del ejercicio comprendido entre el 1ro. de enero de 1994 al 31 de diciembre de 1996, la Dirección General de Impuestos Internos dictó su Resolución No. 96/97; b) que sobre el

recurso jerárquico interpuesto contra dicha decisión, la Secretaría de Estado de Finanzas dictó su Resolución No. 411/98, de fecha 29 de octubre de 1998, cuyo dispositivo es el siguiente: **APrimero:** Admitir, como por la presente admite, en cuanto a la forma el recurso jerárquico elevado por la firma Alpha Motors, S. A., contra la Resolución No. 96/97, de fecha veintidós (22) de octubre del año mil novecientos noventa siete (1997), dictada por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta; **Segundo:** Rechazar, como por la presente rechaza, en cuanto al fondo, el recurso jerárquico antes mencionado; **Tercero:** Confirmar, como por la presente confirma, en todas sus partes, la indicada Resolución No. 96/97, de fecha veintidós (22) de octubre del año mil novecientos noventa y siete (1997) dictada por la citada dirección general@; c) que sobre el recurso interpuesto intervino la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: **APrimero:** Declarar, como al efecto declara, la inconstitucionalidad de los artículos 63 (1ra. parte), 80 y 143 del Código Tributario (Ley No. 11-92) del 16 de mayo de 1992; **Segundo:** Declarar, como al efecto declara, bueno y válido en cuanto a la forma el recurso contencioso-tributario, interpuesto por la firma recurrente, Alpha Motors, S. A., en fecha 11 de noviembre del año 1998, contra la Resolución No. 411-98, en fecha 29 de octubre del año 1998, dictada por la Secretaría de Estado de Finanzas; **Tercero:** Ordenar, como por la presente se ordena, la comunicación de la presente sentencia, por Secretaría a la firma Alpha Motors, S. A., y al Magistrado Procurador General Tributario, con la finalidad de que dicho funcionario dentro del plazo legal produzca su dictamen del fondo del asunto; **Cuarto:** Ordenar, como por la presente ordena, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín Judicial del Tribunal Contencioso Tributario@;

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente propone los siguientes medios: **Primer Medio:** Violación de la Constitución de la República; **Segundo Medio:** Violación de la Ley No. 11-92; **Tercer Medio:** Falta de base legal;

Considerando, que en el primer medio de casación la recurrente alega, que el Tribunal a-quo al decidir su competencia para pronunciar de oficio la supuesta inconstitucionalidad de los artículos 63, 80 y 143 del código tributario, hizo una errónea interpretación de los artículos 4, 8, numerales 2 y 5, 46, 67, ordinal 1, 99, 100 y 120 de la Constitución de la República, ya que el artículo 67 le confiere exclusivamente a la Suprema Corte de Justicia la atribución jurisdiccional de conocer en única instancia de la constitucionalidad de las leyes, por lo que ningún otro órgano judicial puede arrogarse tal autoridad so pena de incurrir en usurpación de funciones en cuyo caso sus actuaciones serían ineficaces y nulas como lo establece el artículo 99; por lo que el Tribunal a-quo estaba inhabilitado constitucionalmente para ponderar y fallar de oficio con respecto a la inconstitucionalidad de los citados artículos del código tributario; que al establecer en su sentencia la nulidad de dichos artículos sin demostrar en que forma los mismos vulneran cánones constitucionales, interpretó incorrectamente el artículo 46 de la Constitución, ya que la declaratoria de nulidad consagrada por dicho texto está sujeta a la previa comprobación de la contradicción o colisión entre normas legales y el estatuto constitucional; que al considerar que los artículos impugnados consagran implícitamente un privilegio y una condicionante para el acceso a la justicia lo que es contrario al principio de que la ley es igual para todos, dicho tribunal incurrió en una interpretación inconsistente de los artículos 8, ordinales 2 y 5 y 100 de la Constitución, ya que la Ley No. 11-92 sobre el Código Tributario es una norma de carácter obligatorio y general aprobada por el Congreso Nacional en ejercicio legítimo de su potestad legislativa tributaria conferida por el artículo 37 de la Constitución, por lo que al establecer la formalidad procesal del pago previo de la deuda tributaria, que están obligados a cumplir todos los contribuyentes, sin excepción, a los fines de hacer recibibile su recurso contencioso-

tributario, dicha ley no establece ningún privilegio ni desigualdad entre los ciudadanos, ya que éstos están obligados por el artículo 9 de la Constitución a contribuir en proporción a su capacidad contributiva;

Considerando, sigue argumentando la recurrente, que la exigencia del pago previo no es óbice al libre ejercicio del derecho que le asiste a todo contribuyente de obtener la tutela judicial efectiva de sus derechos e intereses legítimos, ya que resulta irrefutable que el pago previo constituye una formalidad procesal constitucionalmente válida, que se exige bajo condición de reembolso en caso de que la parte recurrente obtuviese ganancia de causa en el proceso contencioso tributario y que el Código Tributario garantiza el ejercicio del derecho al debido proceso de ley de todos los contribuyentes, al instituir formal y expresamente las vías de recursos, como son el de reconsideración, el jerárquico, el contencioso tributario, el de revisión, el de amparo y el de retardación, así como las acciones procesales de reembolso y repetición, todas las cuales pueden ser ejercidas frente a las actuaciones de las autoridades tributarias y del Tribunal Contencioso Tributario; por lo que esta exigencia procesal del pago previo de la deuda tributaria no vulnera el derecho de defensa de la recurrida, ni mucho menos la coloca en estado de indefensión, ya que la misma ejerció de manera amplia y absoluta sus derechos al haber agotado las distintas fases del procedimiento ante la jurisdicción administrativa tributaria;

Considerando, que, con respecto a lo planteado por la recurrente en la primera parte del presente medio, en la que cuestiona la competencia del Tribunal a-quo para conocer por vía de excepción sobre la inconstitucionalidad de los artículos 63, 80 y 143 del Código Tributario, esta Suprema Corte de Justicia ratifica el criterio emitido en su fallo del 1ro de septiembre de 1995, el cual establece que Ael ejercicio de la acción en inconstitucionalidad, por vía principal, contemplado por el referido artículo 67, inciso 1ro, de la Constitución de la República, podría dar lugar a que la ley en cuestión fuera declarada inconstitucional y anulada como tal, erga omnes, o sea frente a todo el mundo; que independientemente de esa acción, la inconstitucionalidad de una ley, decreto, reglamento o acto puede ser alegada como medio de defensa, por toda parte que figure en un proceso judicial, o promovida de oficio por todo tribunal apoderado de un litigio, y en este caso, la declaración de inconstitucionalidad sería relativa y limitada al caso de que se trate@; por lo que contrario a lo expuesto por la recurrente, dicho tribunal goza de atribuciones jurisdiccionales para conocer de la inconstitucionalidad de dichos textos por la vía incidental del control difuso;

Considerando, que, en cuanto a lo que alega la recurrente en el sentido de que el Tribunal a-quo no estaba habilitado para ponderar y fallar de oficio la inconstitucionalidad de dichos artículos, esta corte suprema sostiene el criterio expresado en su sentencia del 16 de diciembre de 1983, seguido también por la Corte a-qua, que consagra que Aen el estado actual de nuestra legislación y por ende de nuestro derecho, la disposición del artículo 46 de la Constitución de la República, lo que manda en cuanto al orden judicial, es que todo tribunal o corte, en presencia de una ley, resolución, reglamento o acto contrarios a la Constitución surgido con motivo de un proceso, en cualesquiera de las materias de su competencia, puede y debe pronunciar su nulidad aunque no la hayan promovido las partes envueltas en el mismo, esto es, de oficio, sin el cumplimiento de ninguna formalidad, de cualquier naturaleza que sea; que al proceder de ese modo los jueces no están invadiendo atribuciones de otros organismos, ni violando los principios fundamentales de la separación de los poderes, sino dando cabal cumplimiento a las facultades que se le otorga para examinar y ponderar no solo la regularidad de las leyes, sino también sus alcances y

propósitos@; que en la especie el tribunal a-quo actuó dentro de sus facultades jurisdiccionales al ejercer de oficio el control de la constitucionalidad de dichos textos por la vía difusa como cuestión previa al examen del fondo del caso, por lo que se desestiman estos argumentos de la recurrente;

Considerando, que con respecto a lo planteado por la recurrente en el sentido de que el tribunal a-quo estableció la nulidad de dichos artículos sin demostrar de que forma vulneran la Constitución, con lo que violó el artículo 46 de la misma, el estudio del fallo impugnado revela que el mismo contiene las motivaciones siguientes: **A**que el derecho de acceso a la justicia, o derecho a la jurisdicción, es una derivación del derecho a ser oído que consagra el acápite j) del ordinal 2, del artículo 8 de la Constitución de la República; asimismo el artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos suscrita en San José, Costa Rica, en fecha 22 de noviembre de 1969, ratificada mediante Resolución No. 739 de nuestro Congreso Nacional y promulgada por el Poder Ejecutivo en fecha 25 de diciembre de 1977, que establece en la parte capital lo siguiente: **A**Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un Juez o Tribunal independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter@; así como el Artículo 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, votada en fecha 30 de diciembre de 1948, por la Asamblea General de las Naciones Unidas, de la cual es signataria la República Dominicana y que establece que **A**Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un Tribunal independiente e imparcial, para la determinación de sus derechos y obligaciones@**Y**, disposiciones éstas últimas, que se encuentran amparadas en la parte final del Artículo 3 de la Constitución de la República que reza: **A**La República Dominicana reconoce y aplica las normas del Derecho Internacional General y Americano en la medida en que sus poderes públicos las hayan adoptado@; que el libre acceso a la justicia está íntimamente ligado al principio del debido proceso, y el impedir a una parte ser oída en juicio, al denegársele el acceso a la jurisdicción, tal y como prescriben los artículos 63, (1ra. parte) 80 y 143 del Código Tributario, que rigen el pago previo de los impuestos como condición **A**sine que nom@ para recurrir ante el Tribunal Contencioso Tributario, coloca a los administrados o contribuyentes, en franco estado de indefensión, situación que resulta inadmisibles en un auténtico estado de derecho@;

Considerando, que de lo transcrito precedentemente se desprende, que contrario a lo que expresa la recurrente, las motivaciones de la sentencia impugnada justifican plenamente lo decidido por el Tribunal a-quo en el sentido de que los artículos 63, 80 y 143 del código tributario, que contienen la exigencia del **A**solve et repete@, vulneran ciertos preceptos con rango constitucional, al constituir un obstáculo o restricción al derecho fundamental de tutela judicial efectiva, que está garantizado por el artículo 8, acápite j, ordinal 2 de la Constitución, así como el artículo 8, parte capital de la Convención Americana sobre Derechos, texto que, al igual que el anterior, trata de las garantías judiciales y que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico, ya que dicho convenio fue firmado por la República Dominicana el 7 de septiembre de 1977 y ratificado por el Congreso Nacional, el 25 de diciembre del mismo año, mediante Resolución No. 739; por lo que se desestima este alegato de la recurrente por carecer de fundamento;

Considerando, que en cuanto al alegato de la recurrente en el sentido de que el Tribunal a-quo, ha hecho una interpretación inconsistente de los artículos 8, ordinales 2 y 5 y 100 de la

Constitución al declarar la inconstitucionalidad del *Asolve et repete*, en la sentencia impugnada se expone al respecto lo siguiente: Aque de igual manera los artículos 63 (1ra. parte), 80 y 143 del Código Tributario de la República Dominicana, consagran implícitamente un privilegio, ya que sólo tendrían la oportunidad de que le sean conocidos los recursos contenciosos tributarios, a aquellos contribuyentes que estén en condiciones de satisfacer previamente el monto de los impuestos, contribuciones, tasa, etc., lo que no ocurriría así con aquellos que se encuentran en la imposibilidad económica de satisfacerlo, independientemente del fundamento que pudiera tener su recurso, es decir, que el derecho de acceso a la justicia que constituye uno de los elementos fundamentales del derecho de defensa, estaría condicionado por el mayor o menor grado de disponibilidad económica del recurrente, lo cual es contrario al artículo 8, última parte del inciso 5 de la Constitución que dispone: **ALa Ley es igual para todos: No puede ordenar más que lo que es justo y útil para la comunidad ni puede prohibir más que lo que le perjudica**, así como el artículo 100 de nuestro texto fundamental que dispone que **ALa República condena todo privilegio y toda situación que tienda a quebrantar la igualdad de todos los dominicanos**;

Considerando, que de lo que se acaba de copiar se desprende, que el Tribunal a-quo interpretó correctamente el artículo 8, ordinales 2 y 5 de la Constitución de la República Dominicana, al considerar que los artículos 63, 80 y 143 del Código Tributario, que consagran el pago previo de los impuestos como condición para ejercer el recurso ante el Tribunal Contencioso-Tributario, violan dicho precepto constitucional; ya que, tal exigencia constituye una restricción al ejercicio de las acciones y recursos creados por la ley, que vulnera los principios del derecho de defensa, de la igualdad de todos ante la ley y de libre acceso a la justicia, que le permiten a toda persona perjudicada por una decisión el derecho a quejarse ante los jueces superiores y que constituyen pilares esenciales del régimen democrático, consagrado por el citado artículo 8, ordinal 2, acápite j y 5 de la Constitución, pero que se encuentran vulnerados por la regla del *Asolve et repete*; que además, esta exigencia constituye una limitante al libre acceso a la justicia, lo que quebranta la igualdad de todos ante la ley, ya que coloca a los recurrentes ante la jurisdicción de lo contencioso tributario en una situación de franca desigualdad y en un estado de indefensión, al invertir las reglas habituales del proceso y condicionar la admisión de sus recursos, a que previamente hayan satisfecho el pago de las diferencias de impuestos liquidadas por la Administración Tributaria, lo que obviamente es discriminatorio y contrario a los preceptos constitucionales interpretados correctamente por el Tribunal a-quo en su sentencia;

Considerando, que si bien es cierto el argumento de la recurrente en el sentido de que, según lo previsto por el artículo 9, acápite e) de la Constitución, toda persona está obligada a contribuir para las cargas públicas, en proporción a su capacidad contributiva, no es menos cierto que esta obligación no puede constituirse en un valladar para el ejercicio de los derechos fundamentales que tiene la misma, ni puede ir esta contribución contra tales derechos, a los cuales violenta el requisito del pago previo, como son, el derecho de defensa, el de la igualdad ante la ley y el libre acceso a la justicia, los que indudablemente ocuparían en la sociedad un plano inferior al deber de contribuir que tiene toda persona en proporción a su capacidad, de mantenerse la exigencia del *Apague y después reclame*, lo que equivale decir, *Apague para que se le permita ir a la justicia*; por lo que, no se puede pretender a nombre de esta obligación, desconocer estos derechos, ya que de nada valdría que existieran, si los mismos van a sucumbir frente a los deberes, los que deben ser cumplidos, pero respetando el orden correlativo de las prerrogativas, reconocidas y garantizadas a toda

persona por la Carta Fundamental del Estado;

Considerando, que también alega la recurrente que el *Asolve et repete* no es óbice al libre acceso a la justicia, porque el Código Tributario lo exige bajo condición de reembolso; que, contrariamente a ese criterio de la recurrente, esta Corte entiende que la existencia del reembolso no justifica la obligación del pago previo para tener acceso a la jurisdicción contencioso tributaria, puesto que, resulta obvio que su recurso obedece a su inconformidad con el cobro pretendido y el hecho de que se le exija el pago previo, limita su libre acceso a discutir su caso por ante esa jurisdicción, a la vez que condiciona su derecho de defensa, independientemente de que se le garantice el reembolso si obtiene ganancia de causa; por lo que, en consecuencia, los alegatos expuestos por la recurrente en su primer medio carecen de fundamento y deben ser desestimados;

Considerando, que en el segundo y tercer medios de casación, los que se analizan conjuntamente por su vinculación, la recurrente alega, que el Tribunal a-quo violó el artículo 164 del Código Tributario, ya que en las motivaciones de su fallo no hace referencia con respecto a los preceptos de carácter tributario, a los principios del Derecho Tributario y del Derecho Público aplicables al caso de la especie, por lo que su fallo está basado en ponderaciones jurisdiccionales subjetivas donde se desconocen preceptos tributarios constitucionales; que dicha sentencia incurre en incongruencias, ya que admite el carácter de certeza, liquidez y exigibilidad del crédito tributario, que es el sustento del *solve et repete*, pero injustificadamente rechaza el efecto lógico procesal de la inobservancia de esta exigencia, esto es, la irrecibibilidad del recurso contencioso tributario; pero,

Considerando, que contrario a lo expuesto por la recurrente el estudio del fallo impugnado revela que el Tribunal a-quo hizo una correcta interpretación de los textos constitucionales aplicables al caso, a fin de resolver por vía de excepción la inconstitucionalidad de la exigencia del pago previo, con lo cual dicho Tribunal a-quo dio estricto cumplimiento al citado artículo 164, ya que en el mismo se establece que todas las sentencias del Tribunal Contencioso Tributario se fundamentarán en los principios del derecho tributario y en los preceptos adecuados del derecho público aplicables al caso de la especie; que por otra parte y en cuanto a lo alegado por la recurrente, en el sentido de que la sentencia impugnada contiene motivos incongruentes, el análisis de la sentencia impugnada permite establecer que sus motivos se justifican con lo decidido, lo que permite comprobar que en la especie se ha procedido a una correcta aplicación de la ley; por lo que procede desestimar los medios analizados, así como se impone rechaza el recurso de casación de que se trata, por improcedente y mal fundado;

Considerando, que en la materia tributaria no hay condenación en costas, ya que así lo dispone el artículo 176, párrafo V del Código Tributario.

Por tales motivos, **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, Institución de derecho público y órgano de la Administración Tributaria, contra la sentencia dictada por el Tribunal Contencioso Tributario el 13 de agosto de 1999, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia no ha lugar a condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Cámara de Tierras, Laboral, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República, en su audiencia pública del 13 de diciembre del 2006, años 163E de la Independencia y 144E de la Restauración.

Firmado: Juan Luperón Vásquez, Julio Aníbal Suárez, Darío O. Fernández Espinal y Pedro

Romero Confesor. Grimilda Acosta, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran al pie, en la audiencia pública del día, mes y año en ella expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.

[www.suprema.gov.do](http://www.suprema.gov.do)