
Sentencia impugnada:	Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 14 de diciembre de 2018.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogados:	Licdos. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa e Iónides de Moya Ruiz.
Recurrido:	Petit World, S.A.
Abogados:	Licdos. J. Guillermo Estrella Ramia, José Negrete Contreras y Licda. Rita Pilar Soriano Cabrera.

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 de 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 marzo de 2021**, año 178° de la Independencia y año 158° 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. 0030-04-2018-SEEN-00454, de fecha 14 de diciembre de 2018, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 26 de abril de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa e Iónides de Moya Ruiz, dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0768456-5 y 001-0921954-3, con estudio profesional, abierto en común, en la consultoría jurídica de su representada, la 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 avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 5 de junio de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. J. Guillermo Estrella Ramia, Rita Pilar Soriano Cabrera y José Negrete Contreras, dominicanos, tenedores de las cédulas de identidad y electoral núms. 031-0301305-2, 031-0467392-0 y 402-2266966-1, con estudio profesional, abierto en común, en la firma de abogados "Estrella & Tupete", ubicada en la calle Rafael Augusto Sánchez núm. 86, Roble Corporate Center, 6° piso, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de la entidad comercial Petit World, SA., organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, titular del RNC 1-30-10030-6, con domicilio social y

asiento principal ubicado en la Calle “7”, núm. 34, sector Jardines Metropolitanos, municipio Santiago de los Caballeros, provincia Santiago, representada por Luis Rafael Peña, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-1209764-7, domiciliado y residente en el municipio Santiago de los Caballeros, provincia Santiago.

De igual manera, la defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 25 de octubre de 2019, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Procurador General Administrativo, Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, poseedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, con estudio profesional abierto en la intersección formada por las calles Socorro Sánchez y Juan Sánchez Ramírez, 2° piso, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 9 de octubre de 2019, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el recurso.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo *contencioso tributario*, en fecha 24 de febrero de 2021 integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, juez presidente en funciones, Anselmo Alejandro Bello F. y Moisés A. Ferrer Landrón, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

Mediante acto núm. 413/2015, de fecha 13 de agosto de 2015, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), intimó a la entidad comercial Petit World, SA., para que procediera a realizar el pago de la suma de RD\$21,738,362.98, por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto a la transferencia de bienes y servicios de los períodos 12/2007, 12/2008, 03/2008 y 01/2011, por faltas tributarias, contra el cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 0030-04-2018-SEEN-00454, de fecha 14 de diciembre de 2018, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Rechaza el incidente formulado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y el Procurador General Administrativo, por las razones expuestas. **SEGUNDO:** Declara regular y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad comercial PETIT WORLD, S.A., en fecha 11/09/2015, ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **TERCERO:** En cuanto al fondo, ACOGE, el presente recurso contencioso tributario, y en consecuencia REVOCA el Acto Administrativo núm. 413/2015 de fecha 13/08/2015, instrumentado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) respecto a la sociedad comercia PETIT WORLD, S.A., por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente decisión. **CUARTO:** Declara el presente proceso libre de costas. **QUINTO:** Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a la parte recurrente la sociedad comercial PETIT WORLD, S.A., a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Procuraduría General Administrativa (sic).

III. Medio de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el medio siguiente: “**Único medio:** Errónea interpretación y aplicación de la ley (Sic)”.

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

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.

Para apuntalar su único medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* rechazó la solicitud de inadmisibilidad planteada por la parte recurrente, bajo la

interpretación de que las excepciones por ante el ejecutor tributario no son obligatorias sino optativas, ignorando de esta forma el carácter especial del procedimiento previsto en los artículos 111 y siguiente del Código Tributario para las acciones ejecutorias intentadas por el ejecutor administrativo, en consecuencia, el acto administrativo impugnado debió ser la resolución que resultare de la oposición incoada ante el ejecutor tributario, actuando así sin fundamento legal.

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

“MEDIO DE INADMISIÓN. 2. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y el Procurador General Administrativo solicitaron declarar inadmisibles en el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por PETIT WORLD, S.A, en razón de que el recurrente debió proceder conforme a lo que disponen los artículos 111 y siguientes del Código Tributario. 3. Al recurrente le fueron notificados los medios de inadmisión planteados tanto por la parte recurrida. Dirección General de Impuestos Internos (DGII), como por la Procuraduría General Administrativa, quien solicitó que este se rechazara en todas sus partes por carecer de fundamento legal. 4. Es obligación de todo Juez o tribunal referirse a los asuntos que le son planteados antes de conocer el fondo de cualquier acción o demanda, en aras de una sana administración de justicia y en apego a su función pública, pues su deber es respetar el derecho que le asiste a las partes sobre sus conclusiones incidentales, por lo que el Tribunal procederá a ponderar las mismas, por ser pedimentos de derecho que deben ser contestados antes de todo examen sobre el fondo. 5. Que el fin de inadmisión ha sido planteado conforme a lo establecido en el artículo 44 de la Ley No. M834 de fecha 15 de julio del año 1978, supletorio en la materia, el cual expone MConstituye una inadmisibilidad todo medio que tienda a hacer declarar al adversario inadmisibles de su demanda, sin examen al fondo, por falta de derecho para actuar, tal como la falta de calidad, la falta de interés, la prescripción, el plazo prefijado, la cosa juzgada. 6. En cuanto al pedimento de inadmisibilidad del presente recurso por no agotar la parte recurrente la fase administrativa, este tribunal al estudiar el acto administrativo que hoy se pretende impugnar pudo advertir, que ninguna etapa el acto administrativo, como es en el caso, las excepciones ante el ejecutor tributario no son obligatorias sino optativas. En consecuencia, procede a rechazar el presente pedimento tal cual se hará constar en la parte dispositiva de la presente sentencia. (sic).

La Ley núm. 11-92, que instituye el Código Tributario, establece en sus artículos 111, 115 y 117, que: Art. 111. 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. [...] Art. 115. Recibido el escrito de oposición, el Ejecutor Administrativo examinará su contenido y se pronunciará sobre la admisibilidad de las excepciones opuestas. Párrafo I. Si las estimarme inadmisibles dictará la Resolución correspondiente en el término de tres días. En caso contrario, procederá a fijar el plazo para que el oponente rinda la prueba ofrecida, la materia sobre la cual debe recaer la prueba y procedimiento para recibirla. Este plazo no podrá exceder de 10 días. Párrafo II. El Ejecutor Administrativo podrá ordenar medidas para mejor resolver, las cuales deberán cumplirse en el plazo que él mismo señale [...]. Art. 117. Si en la Resolución fueran rechazadas las excepciones por el Ejecutor Administrativo, el ejecutado podrá interponer en contra de ella el Recurso Contencioso Tributario por ante el Tribunal Contencioso Tributario.

Luego de analizar el argumento esbozado por la parte recurrente, esta Tercera Sala ha podido observar, que cuando el tribunal *a quo* procedió a dar contestación a la solicitud de inadmisibilidad formulada por el hoy recurrente, con relación a la obligatoriedad de interponer en sede administrativa el recurso de oposición por ante el ejecutor administrativo conforme a las disposiciones del artículo 111 y siguientes de la Ley núm. 11-92, debieron precisar, para realizar una debida motivación y sustentación de su decisión, que si bien el artículo 117 del Código Tributario prevé que solo procede el recurso contencioso tributario contra la resolución emitida por el ejecutor administrativo mediante la cual rechaza las excepciones del recurso, lo cierto es que, 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.

En ese sentido y utilizando la técnica de la suplencia de motivos -que faculta a esta corte de casación para sustituir o completar la fundamentación hecha por los jueces del fondo cuando esta no sea adecuada, siempre y cuando la parte dispositiva de ella sea correcta-, debieron indicar que, de acuerdo a lo previsto en el artículo 4 numerales 1, 17, 32 de la Ley núm.107-13, se reconoce el derecho que tienen las personas a una tutela judicial efectiva interponiendo recursos ante la autoridad judicial sin necesidad de agotar la vía administrativa previa, así como a todos los derechos reconocidos en la Constitución o las leyes.

A partir de lo antes expuesto, no se advierte que los jueces del fondo hayan incurrido en los vicios denunciados por la parte recurrente puesto que todos los actos emitidos por la administración se encuentran sujetos al control de legalidad por parte de los tribunales en virtud de las disposiciones del artículo 139 Constitución dominicana.

En ese tenor, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, fundamentada en los principios y criterios jurisprudenciales expuestos, ha decidido proveer a la decisión impugnada de los motivos pertinentes y ajustados al buen derecho utilizando las consideraciones anteriores como sustitución y suplencia parcial de los motivos dados por el tribunal *a quo* para el rechazo de la solicitud de inadmisibilidad formulada en el indicado fallo.

La doctrina jurisprudencial sostiene que la sustitución y suplencia de motivos de una sentencia², es una técnica casacional aplicable en interés de la celeridad de los procesos judiciales y por economía procesal, así como con el propósito de fortalecer una decisión cuyo dispositivo puede ser mantenido, como ocurre en la especie, en consecuencia, procede rechazar el presente recurso de casación.

Conforme con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, el recurso de casación, en materia contencioso tributario, no hay condenación en costas, lo que aplica en la especie.

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 en virtud de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-04-2018-SS-EN-00454, de fecha 14 de diciembre de 2018, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

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 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.