

SENTENCIA DEL 28 DE ABRIL DE 2021, NÚM. 87

Sentencia impugnada:	Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de abril de 2018.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Industria del Block América, S. R. L.
Abogado:	Lic. Fernando A. Herrera Estepan.
Recurrida:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogado:	Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa.

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, 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 **28 de abril 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 sociedad comercial Industria del Block América, SRL., contra la sentencia núm. 030-02-2018-SEEN-00125, de fecha 26 de abril de 2018, dictada por la Primera 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 20 de agosto de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Fernando A. Herrera Estepan, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0730246-5, con estudio profesional abierto en la consultoría jurídica de su representada, la sociedad comercial Industria del Block América, SRL., constituida de conformidad con las leyes de la República Dominicana, con RNC 1-01-50367-1, con domicilio en la carretera Duarte, kilómetro 13, sector Los Peralejos, municipio Santo Domingo Oeste, provincia Santo Domingo, representada por su presidente Gabino Ramos Guzmán, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0832547-3, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 12 de octubre de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0768456-5, con estudio profesional abierto 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.

Mediante dictamen de fecha 14 de febrero de 2020, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la

Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo *contencioso tributario*, en fecha 3 de marzo de 2021, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbucciona, presidente en funciones, Moisés A. Ferrer Landrón y Anselmo Alejandro Bello F., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

La Mag. Nancy I. Salcedo Fernández no firma la presente decisión, por haberse deliberado con anterioridad al 6 de abril de 2021, fecha en la cual se integró como jueza miembro de esta Sala.

II. Antecedentes

Mediante resolución de determinación GFE-R núm. 26/2011, MNS 1106031786, de fecha 24 de junio de 2011, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a la sociedad comercial Industria del Block América, SRL., los ajustes practicados a su declaración jurada del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (Itbis), de los períodos fiscales enero a diciembre de 2009; no conforme interpuso recurso de reconsideración, siendo rechazado mediante resolución núm. 578-12, de fecha 30 de mayo de 2012, contra la cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 00203-2014, de fecha 30 de mayo de 2014, recurrida en revisión por Industria del Block América, SRL., en virtud del cual la misma Sala emitió la sentencia núm. 0033-2016, de fecha 28 de enero de 2016, rechazando el referido recurso de revisión.

La referida decisión fue recurrida en casación por la parte hoy recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), dictando esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, la sentencia núm. 506, de fecha 18 de agosto de 2017, la cual casó con envío por ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, dictando la sentencia núm. 030-02-2018-SSEN-00125, de fecha 26 de abril de 2018, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: DECLARA bueno y válido el presente recurso de revisión interpuesto por la empresa *INDUSTRIA DEL BLOCK AMERICA, S.R.L.*, contra la sentencia marcada con el núm. 00203-2014, dictada en fecha 30 de mayo de 2014, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo. **SEGUNDO:** RECHAZA en cuanto al fondo el recurso de que se trata, por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente sentencia. **TERCERO:** DECLARA libre de costas del presente proceso **CUARTO:** ORDENA, la comunicación de la presente sentencia por secretaria, a las partes envueltas en el presente proceso y al Procurador General Administrativo. **QUINTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo. (sic)

III. Medios de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “**Primer medio:** Desnaturalización de los hechos y documentos de la causa. **Segundo medio:** Violación artículo 11, inciso b), de la Ley 11-92 de 1992, Código Tributario. **Tercer medio:** Falta de motivos. Falta de base legal. **Cuarto medio:** Violación artículos 75, inciso 6), y 243 de la Constitución dominicana” (sic).

IV. Consideraciones 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.

Es menester indicar que, en vista del apoderamiento de este segundo recurso de casación, la Ley núm. 25-91 Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, modificada por la Ley núm. 156-97, establece en su artículo 15, que: *En los casos de Recurso de Casación las diferentes Cámaras que componen la Suprema Corte de Justicia, tendrán facultad de conocer el primer recurso de casación sobre cualquier punto. Sin*

embargo, cuando se trate de un segundo Recurso de Casación relacionado con el mismo punto, será competencia de las cámaras reunidas de la Suprema Corte de Justicia, o sea, de la Suprema Corte de Justicia en pleno, el conocimiento de los mismos.

Esta Tercera Sala en fecha 18 de agosto de 2017, dictó la sentencia núm. 506, mediante la cual suplió de oficio un medio de casación, relacionado con una contradicción de motivos en cuanto al establecimiento de los presupuestos para la admisibilidad del recurso de revisión y posteriormente indicó que los jueces de la Primera Sala procedieron a fallar el fondo del recurso, por lo que se envió nuevamente el conocimiento del caso por ante la misma Sala.

Los medios que fundamentan este segundo recurso de casación se relacionan con una desnaturalización de los hechos, falta de base legal, así como una violación a las disposiciones del Código Tributario y la Constitución, de ahí que, al proceder esta Tercera Sala con el análisis de los puntos de derecho, se colige que se tratan de puntos distintos a los que fueron decididos en la primera sentencia de casación, por lo que, resulta que esta Tercera Sala es la competente para conocerlo.

V. Incidentes

En cuanto a la admisibilidad del recurso de casación

En su memorial de defensa, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), solicitó que se declare inadmisibile el presente recurso de casación, indicando los siguientes motivos: a) por inobservar las disposiciones previstas en el literal a) del párrafo II del artículo 5 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación; b) por carecer el memorial de casación de contenido jurisdiccional ponderable; y c) por inobservar las disposiciones de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53,

Como los anteriores pedimentos tienen por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlos, con prioridad, atendiendo a un correcto orden procesal.

a) Por inobservar el literal a) del párrafo II del artículo 5 de la Ley núm. 3726-53

El artículo 5, párrafo II, literal a) de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, establece que: *No se puede interponer recurso de casación contra las sentencias preparatorias sino después de la sentencia definitiva; pero la ejecución de aquéllas, aunque fuere voluntaria, no es oponible como medio de inadmisión.*

A partir de lo antes expuesto, esta Tercera Sala, al analizar el contenido de la sentencia impugnada, advierte que, contrario a lo alegado por la parte recurrida, la sentencia que nos ocupa no tiene una naturaleza preparatoria, puesto que se advierte que el tribunal *a quo* procedió a conocer el fondo del recurso contencioso tributario del cual se encontraba apoderado, razón por la que procede rechazar el presente incidente.

b) En cuanto a la carencia de contenido ponderable

En lo referente a este pedimento, es preciso indicar que, si bien esta Suprema Corte de Justicia había sostenido el criterio que la falta de desarrollo de los medios en que se fundamenta el recurso de casación provoca su inadmisión, sin embargo, para un mejor análisis procesal optó por apartarse del criterio indicado sobre la base de que la inadmisión del recurso de casación debe quedar restringida a aspectos relacionados con el propio procedimiento de la casación, tal y como sería su interposición fuera del plazo o la falta de calidad o interés del recurrente, por poner algunos ejemplos. En ese sentido, cuando se examinan los medios contenidos en el recurso de casación, aún sea para declararlos inadmisibles por cualquier causa (por su novedad o por haber sido dirigidos contra un fallo diferente al atacado o por su falta de desarrollo), habría que considerar que se cruzó el umbral de la inadmisión de la vía recursiva que nos ocupa, que es la casación. Es por ello que, en caso de que los reparos contra los referidos medios contenidos en el recurso fueran acogidos, la solución sería el rechazo del recurso, no su inadmisión. Obviamente ayuda a esta precomprensión que la inadmisión de los medios de la casación configura una defensa sustantiva, es decir, no procesal o adjetiva. En consecuencia, procede el rechazo del medio de inadmisión invocado por las razones expuestas, haciendo la salvedad de que, no obstante lo indicado

precedentemente, esta Suprema Corte de Justicia tiene el deber de ponderar las defensas interpuestas erróneamente como medios de inadmisión (falta de contenido ponderable) al momento de analizar los méritos al fondo de los medios contra los cuales se dirige. Es decir, en caso de que subsista una eventual falta de desarrollo de algún medio, operará la inadmisión del medio en cuestión, pero no la inadmisión del recurso. En consecuencia, se rechaza el medio de inadmisión examinado.

c) En cuanto a la violación de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53

En cuanto a la solicitud de inadmisibilidad por violación a las disposiciones de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación, esta Tercera Sala advierte, que mediante escrito de defensa la parte recurrida se ha limitado a solicitar la inadmisibilidad del presente recurso de casación, no obstante, no ha establecido el fundamento de su solicitud; en consecuencia, esta Sala no se encuentra en condiciones de ponderar su procedencia; en efecto, sobre la base de las razones expuestas, se rechazan los medios de inadmisión propuestos por la parte recurrida y se procede al examen de los medios de casación que sustentan el recurso, en vista de que contienen alegatos y argumentos a favor de la casación que la hacen ponderable en cuanto al fondo, por lo que se rechaza dicho pedimento y *se procede al examen de los medios de casación que sustentan el presente recurso.*

Para apuntalar sus cuatro medios de casación, los cuales se examinan de forma reunida por su estrecha vinculación y por resultar más útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el propósito del recurso de revisión era que el tribunal *a quo* corrigiera su omisión de estatuir sobre lo demandado y que, en consecuencia, procediera a declarar a Santiago Reyes Rodríguez responsable solidario de las obligaciones determinadas en la resolución de reconsideración, toda vez que este fungía como administrador de la empresa al momento de realizarse los ajustes fiscales por la administración (2008-2009); no obstante, el tribunal *a quo* desnaturalizó los hechos de la causa y al mismo tiempo no aplicó correctamente la ley, al no considerarlo como responsable solidario de las obligaciones tributarias que fueron determinadas, indicando que este no laboraba en la empresa al momento en que se realizó la determinación de oficio, pero omitiendo el hecho de que incurrió en prácticas desleales en sus funciones de administrador general, abandonó la empresa y cuando fue descubierto interpuso una demanda laboral que le dio ganancia de causa a la empresa, ordenándole solamente el pago de sus derechos adquiridos; que asimismo, al no considerar a Santiago Reyes Rodríguez responsable solidario de las anomalías e inconsistencias determinadas por la administración tributaria, los jueces del fondo han incurrido en una franca violación de las disposiciones de los artículos 75, inciso 6) y 243 de la Constitución dominicana y del artículo 11, inciso b) del Código Tributario, por lo que resulta irrazonable que procedieran a descartar la responsabilidad solidaria sin ponderar adecuadamente los hechos y no examinar las pruebas, dejando su decisión carente de motivos que la justifiquen.

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

“Que a partir de la teoría del caso esgrimida por la recurrente y los hechos de la causa, hemos podido advertir que en lo relativo a la omisión de estatuir sobre el petitorio segundo, es preciso señalar que quedó establecido de las pruebas aportadas, que la empresa llevaba una doble contabilidad, por lo que dejaba de reportar la totalidad de sus operaciones en los periodos fiscales reclamados por la DGII, por lo que su recurso fue rechazado, que además no se aportó ningún otro medio de prueba para que así pudiera hacerse revisar la decisión recurrida. Que en lo relativo a la solicitud de condenación solidaria del señor Santiago Reyes Rodríguez, quien era el Administrador General de la empresa en los años reclamados, procede rechazarlo puesto que al momento de generarse los cargos el mismo no trabajaba para la empresa recurrente, esto independientemente de las acciones de derecho que pueda ejercer la empresa contra el citado señor y que las motivaciones utilizadas por el Tribunal para rechazar el susodicho recurso contencioso tributario se encuentran cimentadas en lo que estimamos como procedente para resolver el caso; por lo que ésta Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, ha lugar a rechazar el recurso de revisión interpuesto por la INDUSTRIA DEL BLOCK AMERICA, S.A., tal y como se hará constar en el dispositivo de la sentencia” (sic).

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que los motivos expuestos en la sentencia impugnada en casación (relacionados con el tema de la solidaridad de Santiago Reyes Rodríguez para con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la parte recurrente ocurridas durante los períodos fiscales en que ejerció su mandato como administrador), se configuran como una violación del artículo 11, inciso b) del Código Tributario.

Lo indicado anteriormente tiene como fundamento, que constituía un aspecto no controvertido por el tribunal *a quo* el hecho que Santiago Reyes Rodríguez fungía como administrador general de la parte recurrente en los períodos fiscales que fueron posteriormente fiscalizados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), razón por la que los jueces del fondo no podían, como lo hicieron, motivar su exoneración de responsabilidad solidaria sobre la base de que, al momento de la determinación o fiscalización de dichos períodos fiscales ya no desempeñaba la función de administrador de la empresa hoy recurrente, Industria del Block América, SRL., puesto que, del análisis del fallo atacado se advierte que él era el administrador durante todo el período fiscal que se relaciona y es objeto de la presente litis.

Lo anterior, en vista de que la facultad de determinación que ejerce la administración tributaria no tiene un carácter constitutivo de la obligación, como al parecer interpretaron dichos jueces, sino que es declarativo al ser el acto que constata la existencia de la obligación para liquidar su monto de acuerdo con la determinación practicada.

En ese sentido, este procedimiento de determinación se aplica sobre una obligación tributaria que ya existe desde que se produjo el hecho que la generó y, por tanto, de conformidad con el indicado artículo 11, inciso b) del Código Tributario, *el administrador o gerente de la persona jurídica a quien se le atribuya el carácter de contribuyente, puede eventualmente responder solidariamente, junto la empresa que dirige, por las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores nacieron y concluyeron dentro de los periodos fiscales en que ejerció su mandato, aunque hayan sido posteriormente determinados por la acción de la Administración Tributaria.*

Adicionalmente, resulta importante destacar que no obstante que el administrador de la empresa fue el denunciante ante las autoridades fiscales de las supuestas irregularidades tributarias cometidas por la parte recurrente y que esto originara el procedimiento de determinación de las obligaciones tributarias de los indicados períodos fiscales, dicha situación, considerada de manera aislada y en abstracto, no lo exime de su responsabilidad por no ser el administrador de la empresa al momento de presentar su denuncia y del inicio de la fiscalización, sino que por el contrario, al denunciar un incumplimiento de obligaciones tributarias correspondientes a hechos generadores acaecidos durante su gestión como administrador indica que debe responder solidariamente de las obligaciones tributarias producto de dichos hechos, lo que fue erróneamente interpretado por el tribunal *a quo* dejando su sentencia sin base legal, lo que impide que pueda superar la crítica de la casación.

Esta decisión se realiza en coherencia con el criterio aplicado mediante la sentencia de esta Tercera Sala, relacionada con las mismas partes y fechada del 29 de noviembre de 2019, emitida por esta Tercera Sala, por tratarse de supuestos bastante similares en cuanto a lo que interesa a la casación como vía recursiva.

Debe advertirse adicionalmente, que esta casación no implica de pleno derecho una decisión respecto de la responsabilidad solidaria objeto de la presente litis, puesto que la presente sentencia se contrae a precisar que los motivos de exoneración de la responsabilidad solidaria en cuestión, exhibidos por la sentencia impugnada, son erróneos por violentar la ley que rige la materia. En ese sentido, la decisión sobre si procede o no la responsabilidad solidaria en cuestión deberá tomarla el tribunal de envío, que deberá determinar si se cumplen los requisitos procesales y sustanciales que la conforman al tenor del ordenamiento jurídico que le es aplicable. Todo ello en vista de que no corresponde a esta Suprema Corte de Justicia, la determinación, vía el recurso de casación, de una situación jurídica compleja, que involucra aspectos de hecho, como lo es la responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 11 literal b del Código Tributario.

En virtud del artículo 20 de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, cuando la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto a otro tribunal del mismo grado o categoría de aquel del que procede la sentencia que ha sido objeto del recurso.

De conformidad con el artículo 176, párrafo III del Código Tributario, en caso de casación con envío, el tribunal 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.

De acuerdo con lo previsto por el indicado artículo 176, párrafo V del Código Tributario, *en materia contencioso tributario no habrá condenación en costas*, lo que aplica en la especie.

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. 030-02-2018-SS-00125, de fecha 26 de abril de 2018, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo, y envía el asunto por ante la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, 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.

www.poderjudici