
Sentencia impugnada: Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 27 de septiembre de 2013.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogados: Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero e Iónides De Moya Ruiz.

Recurrido: Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (Terco).

Abogados: Licdos. Mario Soto, Manuel Fermín Cabral y Pedro Henríquez.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 15 de febrero de 2017.

Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, 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 con personalidad jurídica propia conforme a la Ley No. 227-06, del 19 de junio de 2006, debidamente representada por su Director General, Demóstenes Guarocuya Félix Paniagua, dominicano, mayor de edad, casado, funcionario público, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 017-0002593-3, domiciliado y residente en esta ciudad, contra la Sentencia de fecha 27 de septiembre del año 2013, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a los Licdos. Mario Soto, Manuel Fermín Cabral y Pedro Henríquez, quienes representan a la parte recurrida, Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO);

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 09 de julio de 2014, suscrito por los Licdos. Ubaldo Trinidad Cordero e Iónides De Moya Ruiz, titulares de las Cédulas de Identidad y Electoral Nos. 001-1219107-7 y 001-0921954-3, respectivamente, mediante el cual proponen el medio que se indica más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la Secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 10 de diciembre de 2015, suscrito por el Lic. Manuel Fermín Cabral, titular de la Cédula de Identidad y Electoral No. 001-1369993-8, abogado de la parte recurrida, Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO);

Visto la Ley núm. 25 de 1991, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1, 20 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Que en fecha 16 de noviembre del año 2016, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, integrada por el Magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, conjuntamente con los magistrados Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Alvarez, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

Que en fecha 13 del mes de febrero del año 2017, y de conformidad con la Ley No. 684 de 1934, el Magistrado

Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente, dictó un auto, por medio del cual llama a los magistrados Edgar Hernández Mejía y Francisco Antonio Ortega Polanco, a integrar la Sala para deliberar y fallar el recurso de casación de que se trata;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta lo siguiente: a) que ante el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO) en fecha 06 de agosto de 2009, la Dirección General de Impuestos Internos emitió la Resolución de Reconsideración No. 395-09, del 30 de noviembre de 2009, la cual modificó la estimación de oficio del Impuesto sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2008; d) que con motivo de la referida Resolución, en fecha 05 de enero de 2010, la sociedad Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO) interpuso un recurso contencioso tributario, que culminó con la Sentencia de fecha 27 de septiembre de 2013, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: “**PRIMERO:** Declara Inconstitucional, por tanto inaplicable la disposición del párrafo del artículo 69 de la Ley 11-92, al disponer sanciones sin procedimiento previo; sin embargo, en éste caso la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) aplicó el debido proceso constitucional y la Norma 2-2010, al citarlo y considerar el plazo de 60 días para obtemperar al requirente de inconsistencias, no debiendo valerse de su propia falta; **SEGUNDO:** Se declara bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), contra la Resolución de Reconsideración No. 395-09, de fecha 30 de noviembre del año 2009, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por haber sido depositado en el plazo establecido por el artículo 5 de la Ley 13-07, de fecha 5 de febrero del año 2007, sobre Transición hacia el Control Jurisdiccional de la Actividad Administrativa del Estado; **TERCERO:** MODIFICAR, como al efecto MODIFICA, la Resolución de Reconsideración No. 395-09, de fecha 30 de noviembre del año 2009, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en consecuencia Ordena a la Dirección General de Impuestos Internos proceda a realizar el cálculo del interés indemnizatorio a partir de la fecha de la notificación de la Resolución, en cuanto a los demás aspectos se CONFIRMA dicha Resolución de Reconsideración; **CUARTO:** DECLARA libre de costas el presente proceso; **QUINTO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia por Secretaría, a la parte recurrente, empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Administrativo; **QUINTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;

Considerando, que en su memorial introductorio del presente Recurso de Casación la parte recurrente propone, contra la sentencia impugnada, el siguiente medio: Único Medio: Violación a la ley; Inobservancia de los artículos 26 y 27 de la Ley No. 11-92, que instituye el Código Tributario;

Considerando, que en el desarrollo de su único medio de casación, la recurrente alega en síntesis: “Que la decisión del Tribunal a-quo fue tomada bajo el criterio de que el punto de partida para aplicar y calcular el interés indemnizatorio “debe ser el momento en que el contribuyente u obligado recibe la notificación de los resultados de los ajustes; que en la especie, procede dicho cálculo, a partir del momento en que la empresa recurrente recibió la notificación de la resolución de reconsideración...” según consta en la página 27, apartado 53 de la referida decisión; que el criterio asumido por el tribunal contraviene radicalmente las disposiciones contenidas en los artículos 26 y 27 del Código Tributario, ya que de conformidad con dichos textos legales, y contrario a lo juzgado por el Tribunal a-quo en la decisión, el interés indemnizatorio surge como consecuencia inmediata del no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria, es decir, de manera automática, por lo que resulta irracional pretender que el punto de partida para el cómputo del mismo lo constituya la notificación de una resolución de reconsideración; que los citados textos legales disponen que el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo, por un lado, y que la mora habilita para el ejercicio de la acción ejecutoria para el cobro de la deuda y hace surgir de pleno derecho la obligación de pagar, conjuntamente con el tributo, un interés indemnizatorio, por otro lado, por lo que resulta absurdo concluir que el punto de partida para el cómputo en cuestión no esté determinado por el no cumplimiento oportuno, sino, como pretende el Tribunal a-quo, por una actuación procesal, como lo es la notificación de una resolución de reconsideración; que el interés indemnizatorio nace en el momento en que se verifica el cumplimiento oportuno de la obligación tributaria, y no

producto de una actuación procesal de la Administración, la cual no es constitutiva de obligaciones tributarias”;

Considerando, que para motivar y fundamentar su decisión la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, expresó en síntesis lo siguiente: “Que en relación a los intereses indemnizatorios, advierte que los mismos existen para que el contribuyente no pueda dejar de pagar los impuestos, cuando se le hacen las fiscalizaciones, por su alto costo, y ser gravoso para las empresas. Que la voluntad del legislador fue establecer y tipificar sanciones específicas para una de las infracciones tributarias; que en el presente caso, la Administración Tributaria ha hecho una interpretación errada en cuanto al punto de partida para el cálculo de los recargos, que de lo precedentemente expuesto, se hace necesario que el Tribunal determine cuál es el punto de partida para aplicar y calcular el interés indemnizatorio; por lo que este Tribunal determina que el punto debe ser el momento en que la empresa recurrente recibió la notificación de la resolución de reconsideración de los ajustes; en tal virtud, este Tribunal ordena, a la Dirección General de Impuestos Internos que proceda a realizar el cálculo de interés indemnizatorio a partir de la fecha de la notificación, como señala el artículo 62, párrafo III del Código Tributario”;

Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada, de sus motivos y fundamentos, de la documentación a la que ella se refiere, esta Suprema Corte de Justicia ha podido determinar que el Tribunal a-quo yerra en la sentencia impugnada, al modificar parcialmente la Resolución de Reconsideración No. 395-09, de fecha 30 de noviembre de 2009, por la Dirección General de Impuestos Internos, que mantuvo en todas sus partes los referidos impuestos, recargos moratorios e intereses indemnizatorios, alegando que el interés indemnizatorio empezaba a computarse desde la notificación de la resolución de reconsideración, por lo que la recurrente en casación, Dirección General de Impuestos Internos, argumenta que el Tribunal a-quo viola la Ley No. 11-92 (Código Tributario); que esta Corte de Casación ha podido determinar que el Tribunal a-quo al modificar la indicada resolución, desconoció las disposiciones contenidas en el Código Tributario y otras leyes tributarias, relativas al interés indemnizatorio, ya que la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), se hizo pasible de dichas sanciones por incumplir la norma tributaria; que en ese sentido, el artículo 26 del Código Tributario, señala que el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo; que asimismo, el artículo 27 del referido Código, indica que sin perjuicio de los recargos o sanciones a que pueda dar lugar, la mora habilita para el ejercicio de la acción ejecutoria para el cobro de la deuda y hace surgir de pleno derecho la obligación de pagar, conjuntamente con el tributo, un interés indemnizatorio...Este interés se devengará y pagará hasta la extinción total de la obligación; que de igual forma, el artículo 251 del texto legal citado, explica que incurre en la infracción de mora el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto, quedando configurada la mora tanto en los casos de pago espontáneo como en los realizados por intimación de la Administración Tributaria; que el párrafo del artículo 248 del Código Tributario, modificado por el artículo 1 de la Ley No. 288-04, de fecha 23 de septiembre de 2004, establece que las diferencias de impuesto determinadas como consecuencia de fiscalizaciones y estimaciones de oficio realizadas por la Administración Tributaria, están sujetas a los recargos establecidos en el artículo 252 de esta ley; que en vista de lo anterior, la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), estaba en la obligación de realizar ante la Dirección General de Impuestos Internos el pago de los recargos por mora y por ende del interés indemnizatorio que se desprende del incumplimiento de la obligación tributaria, ya que la ley que rige la materia específicamente indica que el contribuyente incurre en mora, por tanto en interés indemnizatorio, cuando paga la deuda tributaria después de la fecha establecida o frente al pago realizado por intimación de la Administración Tributaria, es decir, que aunque la empresa presentó su Declaración Jurada ante la Dirección General de Impuestos Internos, lo realizó de manera incorrecta o incompleta, por lo que ésta procedió a realizar la rectificativa a la misma, configurándose la falta tributaria de la mora y el interés indemnizatorio a sus deberes formales, por lo que, la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), debe obtemperar al pago de los referidos intereses indemnizatorios en la forma que indica la ley, que es a partir de la configuración de la falta o incumplimiento con su obligación y deber tributario, ya que al configurarse la mora inmediatamente surge el interés indemnizatorio, que es no es más que una penalidad establecida por ley, que se aplica a los contribuyentes que presentan sus declaraciones fuera del plazo establecido;

Considerando, que asimismo, es menester aclarar que el Tribunal a-quo erróneamente en su sentencia

impugnada motiva su decisión de modificar la referida resolución de reconsideración, en relación al inicio del cálculo del interés indemnizatorio, entendiendo que debe ser desde la notificación de la resolución, algo sin base ni fundamento jurídico, ya que la ley tributaria claramente consagra que el interés indemnizatorio se desprende de la mora, por lo que el cálculo inicia instantáneamente la empresa incumple su deber; que el Tribunal a-quo erradamente establece lo anterior en base al artículo 62, párrafo III del Código Tributario, sin advertir que la Ley No. 227-06, en su artículo 23 derogó el referido artículo 62, verificándose la violación a la ley por parte del Tribunal a-quo;

Considerando, que en virtud de todo lo anterior, y de los artículos 26, 27, 248, 251 y 252 del Código Tributario, el incumplimiento o evasión de la obligación tributaria genera una sanción por mora e intereses indemnizatorios, ya que la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), no cumplió con su obligación tributaria en el plazo estipulado y conforme a lo expresado en la ley que rige la materia, generándose desde ese momento el cómputo de los intereses indemnizatorios; que toda acción u omisión tendente a impedir u obstaculizar la determinación de la obligación tributaria o el control y/o fiscalización de los tributos por parte de la Administración Tributaria, constituye una violación de los deberes formales, según lo consagrado en el artículo 253 del citado texto legal; que la evasión tributaria, la mora, el incumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros, y otros, constituyen faltas tributarias sancionadas pecuniariamente, conforme lo expresado por el artículo 205; que en la especie, la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), incumplió su deber tributario, ya que cuando la Administración Tributaria aplica la ley, lo que comprueba es la realización del presupuesto que la legitima, por lo que esta Suprema Corte de Justicia ha evidenciado que el Tribunal a-quo realizó una incorrecta aplicación de la ley, en desconocimiento de las disposiciones establecidas en el Código Tributario, sus Reglamentos y sus modificaciones, y por tanto incurrió en el vicio denunciado por la recurrente, en cuyo caso la sentencia impugnada debe ser casada sin envío, al no quedar nada que juzgar;

Considerando, que en virtud del artículo 20 de la Ley No. 3726 sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley No. 491-08, cuando la casación no deje cosa alguna por juzgar, no habrá envío del asunto;

Considerando, que en materia tributaria no ha lugar a la condenación en costas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, Falla: Primero: Casa sin envío la Sentencia de fecha 27 de septiembre del año 2013, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo Contencioso Tributario, cuyo dispositivo figura copiado en otra parte del presente fallo; Segundo: Declara que en esta materia no ha lugar a la condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, 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 15 de febrero de 2017, años 173° de la Independencia y 154° de la Restauración.

Firmado: Manuel R. Herrera Carbuccia.- Edgar Hernández Mejía.- Robert C. Placencia Alvarez. Cristiana A. Rosario, Secretaria General.

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

Voto Salvado o Particular del Magistrado Robert C. Placencia Alvarez en la sentencia dictada por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia en fecha 15 de febrero de 2017, que decide recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos contra la sentencia dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, el 27 de septiembre de 2013 y que casa sin envío dicha sentencia.-

Introducción.-

El derecho a disentir es un instrumento de índole democrático que tiende a reconocer el espacio y opinión de las minorías; en el ámbito de los órganos colegiados jurisdiccionales, donde se toman decisiones en base a

deliberaciones, las reglas de la racionalidad imponen que cada juez pueda dar cuenta de su postura; a la vez que constituye una conquista para la libertad de opinión y de conciencia de todo juez en los asuntos decididos; en ese orden y actuando con el debido respeto hacia mis pares, procedo a disentir de la decisión tomada en el presente caso en cuanto a casar sin envío la sentencia impugnada con respecto a la aplicación de los intereses indemnizatorios, ya que entendemos que aunque debió casarse, dicha casación debió ser con envío, por las razones que explicaremos más adelante.

II) Elementos que se destacan de la sentencia dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, recurrida en casación.-

La Tercera Sala del tribunal a-quo al ponderar los criterios para la aplicación de los intereses indemnizatorios entendió procedente modificar la resolución de reconsideración recurrida bajo el fundamento siguiente: *“Que en relación a los intereses indemnizatorios advierte que los mismos existen para que el contribuyente no pueda dejar de pagar los impuestos cuando se le hacen las fiscalizaciones por su alto costo y ser gravoso para las empresas. Que la voluntad del legislador fue establecer y tipificar sanciones específicas para cada una de las infracciones tributarias; que en el presente caso, la Administración Tributaria ha hecho una interpretación errada en cuanto al punto de partida para el cálculo de los recargos, que de lo precedentemente expuesto, se hace necesario que el Tribunal determine cuál es el punto de partida para aplicar y calcular el interés indemnizatorio; por lo que este Tribunal determina que el punto debe ser el momento en que la empresa recibió la notificación de la resolución de reconsideración de los ajustes; en tal virtud, este Tribunal ordena, a la Dirección General de Impuestos Internos, que procede a realizar el cálculo de interés indemnizatorio a partir de la fecha de la notificación, como señala el artículo 62, párrafo III del Código Tributario”;*

III) Sustento de la sentencia aprobada por los jueces que componen la mayoría de esta Sala.-

Al proceder a la deliberación del presente caso, la mayoría de los jueces que conformamos esta Sala entendimos que resultaba erróneo el criterio asumido por el tribunal a-quo sobre el punto de partida para la aplicación de los intereses indemnizatorios, por lo que consideramos que dicho tribunal cometió un yerro al modificar parcialmente la resolución de reconsideración recurrida ante dichos jueces, quienes no observaron que de acuerdo a lo previsto por el artículo 27 del código tributario, el interés indemnizatorio se configura de pleno derecho desde el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria por parte de aquellos contribuyentes que presentan sus declaraciones tributarias fuera del plazo establecido, como ocurrió en la especie; además de que dicho tribunal cometió el error de basar su decisión en el artículo 62 párrafo III del Código Tributario, sin advertir que dicho artículo fue derogado por la Ley núm. 227-06, en su artículo 23, por lo que al momento en que fueron aplicados dichos intereses, que fue el ejercicio fiscal 2008, dicho artículo ya no estaba en aplicación, lo que indica que tal como fue decidido en la sentencia dictada por esta Tercera Sala, el Tribunal Superior Administrativo incurrió en violación a la ley al dictar su decisión, lo que obviamente condujo a que fuera ordenada la casación de su sentencia, con lo que estamos de acuerdo; sin embargo, con la parte de esta sentencia con la cual disentimos es cuando la mayoría de mis pares entendieron que lo procedente era casar sin envío porque al entender de ellos aplicaba este tipo de casación conforme al artículo 20 de la Ley sobre Procedimiento de Casación por no quedar nada pendiente de juzgar, opinión que no compartimos debido a las razones que explicamos a continuación;

IV) Fundamentos de nuestro Voto Particular o Salvado.-

Que tal como manifestamos anteriormente, entendemos que la decisión adoptada por la mayoría de mis pares en el sentido de que la casación fuera ordenada sin envío, no puede ser aplicada en la especie.

Que si bien es cierto que la casación sin envío ha sido permitida por el artículo 20 de la ley sobre procedimiento de casación al establecer que: *“Cuando la casación se funde en que la sentencia contra la cual se interpuso apelación no estaba sujeta a este recurso, como también cuando sea pronunciada por contradicción de fallos, o en cualquier otro caso en que la casación no deje cosa alguna por juzgar, no habrá envío del asunto”;* no menos cierto es que la anterior disposición no señala con precisión todos los presupuestos en que se aplica esta figura; sin embargo, la dogmática jurídica ha sido coherente al señalar que la casación debe pronunciarse sin envío a otro tribunal, siempre que el envío carezca de objeto porque el tribunal nuevamente apoderado del asunto no tiene

nada que juzgar, como sería por ejemplo en el caso de que se haya recurrido una decisión no susceptible de recurso de apelación y que esa instancia haya desconocido este impedimento procesal; de esto se desprende el propósito de hacer imperar una decisión de un órgano judicial; sin embargo, en el caso que nos ocupa esto no es posible, dado que la decisión dictada por el Tribunal Superior Administrativo fue dictada en el ejercicio del control de juridicidad de la actuación de la Administración, conferido a esta jurisdicción especializada por los artículos 139 y 165 de la Constitución y por tanto, la casación sin envío como ha sido pronunciada en esta sentencia, obstaculiza el control de juridicidad de la actuación de la Administración, por dos razones, 1ro: porque la casación en nuestro sistema impide conocer y decidir elementos de fondo y 2do: porque en el caso de la especie, el Tribunal Superior Administrativo se limitó a establecer el momento en que partían los intereses indemnizatorios y por tanto no examinó si los montos establecidos por la Administración estaban ajustados a lo producido, lo que implica que al casarse sin envío se le impide a una parte del proceso el acceso a la justicia contencioso administrativa, para que pueda ejercer el control pleno de esta actuación administrativa a fin de tutelar si estos montos de intereses se ajustaban realmente al incumplimiento producido.

En consecuencia, al considerarse en esta sentencia que el punto de partida aplicado para los intereses indemnizatorios por el tribunal a-quo resultaba erróneo y ser este el motivo principal por el que fue pronunciada la casación, resulta evidente que tenía que casarse con envío, ya que le correspondía a la jurisdicción de lo contencioso administrativo realizar el cálculo o revisión de dichos intereses bajo los parámetros que han sido fijados en la sentencia de esta Suprema Corte de Justicia al ordenarse la casación; ya que de no ser así, se propiciaría que los actos de la Administración Tributaria dictados en estos supuestos quedaran sin el escrutinio jurisdiccional correspondiente, con lo que se privaría, en palabras del Constituyente, del control de la legalidad y juridicidad del acto administrativo, siendo esta una razón de peso que a nuestro entender impide que la casación fuera pronunciada sin envío en el presente caso.

Por los motivos antes expuestos, emitimos el presente voto particular o salvado, en cuanto a casar sin envío la sentencia objeto del presente recurso de casación, a fin de que nuestra opinión se integre en el contenido de la sentencia emitida por esta Tercera Sala.