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

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Terminaciones y Construcciones GP, C. por A.

Abogado: Lic. Manuel Fermín Cabral.

Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos.

Abogados: Licdos. Iónides de Moya y Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 11 de octubre 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 Terminaciones y Construcciones GP, C. por A., sociedad comercial, constituida al amparo de las leyes dominicanas, con domicilio social en la calle María Montes núm. 56, sector Villa Juana, de esta ciudad de Santo Domingo de Guzmán, debidamente representada por su presidente Ing. Gilberto Guerrero, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0146029-3, domiciliado y residente en esta ciudad, contra la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 27 de septiembre de 2013, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a Lic. Manuel Fermín Cabral, abogado de la recurrente Terminaciones y Construcciones GP, C. por A.;

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Iónides de Moya, abogado de la recurrida Dirección General de Impuestos Internos;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la secretaría de la de la Suprema Corte de Justicia, el 26 de diciembre del 2013, suscrito por el Lic. Manuel Fermín Cabral, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-1369993-8, abogado de la recurrente Terminaciones y Construcciones GP, C. por A., mediante el cual propone los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 15 de noviembre de 2014, suscrito por el Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0768456-5, abogado de la recurrida Dirección General de Impuestos Internos;

Visto el auto dictado el 15 de agosto de 2017, por el Magistrado Manuel Ramón Herrera Cabuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama en su indicada calidad al Magistrado Julio César Reyes José, Juez Presidente de la Corte de Trabajo del Distrito Nacional, para integrar esta Tercera Sala en el conocimiento de la audiencia pública sobre el presente recurso de casación;

Que en fecha 18 de agosto de 2017, esta Tercera Sala en sus atribuciones de Contencioso Tributario, integrada

por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Moisés A. Ferrer Landrón y Julio César Reyes José, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 9 de octubre de 2017, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, por medio del cual llama, en su indicada calidad, a los magistrados Edgar Hernández Mejía y Robert C. Placencia Álvarez, Jueces de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

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

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que se refiere constan como hechos precisos los siguientes: a) Que en fecha 17 de julio de 2009, mediante comunicación ALC-FI núm. 1891, la Dirección General de Impuestos Internos le notificó a la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A., la determinación de oficio practicada al impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2008; b) que al no estar conforme con esta determinación dicha empresa interpuso recurso de reconsideración, que fue decidido mediante la resolución núm. 395-09 del 30 de noviembre de 2009, que modificó dicha determinación impositiva aceptando como deducibles las sumas por concepto de gastos de sueldos y confirmando dicha actuación en sus demás partes y por vía de consecuencia requiriéndole a dicha empresa el pago de impuestos, recargos e intereses indemnizatorios correspondientes al impuesto sobre la renta del citado periodo fiscal; c) que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto por la hoy recurrente ante el Tribunal Superior Administrativo, resultó apoderada para decidirlo la Tercera Sala de dicho tribunal, que dictó la sentencia hoy impugnada 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 este caso la Dirección General de Impuestos Internos 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 valido en cuanto a la forma el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), contra la Resolución de Reconsideración núm. 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 núm. 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 Terminaciones y Construcciones GP, C. por A. (TERCO), a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), y al Procurador General Administrativo; Sexto: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”(sic);*

Considerando, que en su memorial de casación la recurrente invoca los siguientes medios: “Primero: Errónea aplicación de la Ley: (i) desconocimiento de la naturaleza jurídica del recurso de reconsideración en sede administrativa; (ii) aplicación retroactiva de una norma jurídica: la Norma 02-10. Por vía de consecuencia: violación al principio del debido proceso administrativo (art. 69.10 de la Constitución; art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (CADH); art. 14 del Pacto Internacional sobre Derechos Civiles y Políticos (PIDCP); violación al principio de irretroactividad (art. 110 de la Constitución); Segundo: Falta de base legal. Errónea aplicación de la Ley. Contradicción de motivos: desconocimiento absoluto de la norma general 07-2007, del Reglamento núm. 139-98 y, por consiguiente, del Código Tributario (inciso e) del artículo 288). De los “otros pagos” no admitidos por la DGII como gastos deducibles del ISR: el caso de los gastos producto de los pagos a “ajusteros” (trabajadores temporales) en virtud del Reglamento núm. 139-98 y la Norma General 07-2007. Violación a los artículos 284, 285, 286 y 287 del Código Tributario; Tercero: Falta de base legal. Motivación insuficiente. Violación

al derecho fundamental a una decisión jurisdiccional motivada (art. 25 de la CADH; art. 141 del Código de Procedimiento Civil; y 164 del Código Tributario). Violación a los artículos 284, 285, 286 y 287 del Código Tributario (no admisión de gastos deducibles del impuesto sobre la renta); Cuarto: Errónea aplicación del Derecho y contradicción de motivos. En cuanto a la declaratoria de inconstitucionalidad del artículo 69 del Código Tributario; Quinto: Errónea aplicación de la Ley: errónea aplicación de los artículos 50, literal f) y 328 del Código Tributario. Inobservancia del derecho constitucional de petición: art. 22.4 de la Constitución. Omisión del plazo y de respuesta a la petición de extensión de prórroga para presentación de declaración jurada de ISR 2008 y la estimación de oficio de la declaración jurada del 2008”;

En cuanto a los incidentes propuestos por la parte recurrida en contra del presente recurso;

Considerando, que la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos, por intermedio de su abogado de representación externa presenta un pedimento de caducidad, así como un medio de inadmisión en contra del presente recurso de casación;

Considerando, que en cuanto al pedimento de caducidad la recurrida alega que el acto núm. 008/2014 del 7 de enero del 2014 mediante el cual le fue notificado el presente recurso está afectado de nulidad, ya que no contiene la mención expresa de que se instrumentó en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, que es la capital de la Republica y asiento del gobierno y porque al hacer mención expresa de que en cabeza de acto se notificaba copia del memorial de casación y éste estar dirigido a los honorables jueces que integran la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, cuando debió ser exclusivamente dirigido a la Suprema Corte de Justicia como lo dispone el artículo 154 de la Constitución, esto indica que dicho emplazamiento se encuentra afectado de nulidad absoluta y por tanto resulta inexistente, lo que acarrea la caducidad del presente recurso;

Considerando, que al ponderar el primer alegato en base al cual pretende la hoy recurrida fundamentar su pedimento de caducidad, esta Tercera Sala entiende que el mismo resulta improcedente, en vista de que al observar dicho emplazamiento se advierte que dicho acto establece claramente la demarcación geográfica donde fue instrumentado, donde consta que fue levantado en el Distrito Nacional, que de acuerdo al artículo 13 de la Constitución de la República, la ciudad de Santo Domingo de Guzmán es el Distrito Nacional, capital de la Republica, lo que indica que no se incurrió en ninguna omisión al no mencionar específicamente en dicho acto a la ciudad de Santo Domingo de Guzmán por ser el Distrito Nacional el nombre genérico de esta división político administrativa conforme lo dispone dicho texto constitucional; por lo que se rechaza este alegato;

Considerando, que con respecto al segundo alegato de caducidad, esta Tercera Sala entiende que el mismo resulta irrelevante y carente de sentido, puesto que contrario a lo que pretende argumentar la impetrante, la Suprema Corte de Justicia y la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia no son órganos con personalidad jurídica distinta, sino que producto de la diversidad de materias de que conoce la Suprema Corte de Justicia en funciones de Corte de Casación y por disposición de su ley orgánica, ha sido dividido en Salas, correspondiéndole a la Tercera Sala el conocimiento de los recursos de casación en materia contencioso tributaria, como ocurre en la especie; lo que indica que al dirigir su memorial de casación a esta Tercera Sala la recurrente no incurrió en la violación que alega la parte recurrida; en consecuencia, se rechaza el pedimento de caducidad que ha sido examinado por ser improcedente y mal fundado;

Considerando, que en cuanto al pedimento de inadmisibilidad del presente recurso la parte recurrida alega para fundamentarlo, que se hace incontrovertible la carencia absoluta de contenido jurisdiccional ponderable del memorial de casación de que se trata, que se limita a invocar vagas argucias y artilugios ajenos, respecto de presuntas faltas, no ya del tribunal a-quo sino de la Administración Tributaria, pero no explica ni desarrolla los agravios legales y de derecho que presuntamente contiene dicha sentencia;

Considerando, que al examinar el memorial de casación depositado por la parte recurrente se advierte todo lo contrario de lo que alega la parte recurrida, ya que dicho memorial, tal como lo requiere el artículo 5 de la Ley sobre Procedimiento de Casación, contiene el desarrollo explícito de los medios de derecho en que se fundamenta el presente recurso, lo que permitirá que esta Sala pueda evaluar los meritos del mismo y por vía de consecuencia, se rechaza este pedimento de inadmisibilidad por ser improcedente y mal fundado, lo que habilita para conocer el

fondo del presente recurso;

En cuanto al recurso de casación;

Considerando, que en el desarrollo de los medios cuarto y quinto que se examinan reunidos por su vinculación y por la solución que se dará al presente caso la recurrente alega en síntesis: “Que en su recurso contencioso tributario ante el tribunal a-quo estableció dentro de sus pretensiones la declaratoria de inconstitucionalidad del párrafo del artículo 69 del Código Tributario en razón de que dicho texto contempla la prerrogativa a cargo de la Administración Tributaria(que ejerció en la especie) de aplicar sanciones sin procedimiento previo, en desconocimiento del debido proceso lo que es contrario al bloque de constitucionalidad; sin embargo, el tribunal a-quo en su sentencia, al valorar este pedimento de inconstitucionalidad por vía difusa incurrió en un contrasentido y en una ilogicidad que deja sin base legal su decisión, ya que primero decide no declarar la inconstitucionalidad del señalado artículo 69 alegando que considera que lo que ha sucedido es una “errónea interpretación de la norma legal por parte de la recurrente”, pero acto seguido, de modo irrazonable y en total contradicción con lo que previamente había establecido, dicho tribunal procede a declarar la inconstitucionalidad del referido artículo; sin embargo, la ilogicidad de esta sentencia va más lejos todavía, ya que luego de estas afirmaciones contrarias, dichos jueces también expresan que la actuación de la Dirección General de Impuestos Internos donde aplicó dicho artículo ya declarado inconstitucional, debe continuar en completa vigencia porque en realidad dicha entidad utilizó “el debido proceso constitucional y la norma 02-2010”, cuando resulta obvio que la ausencia del debido proceso constitucional fue la razón por la cual se declaró la inconstitucionalidad del referido artículo”;

Considerando, que sigue alegando la recurrente, que al establecer en su sentencia que la estimación y control de los tributos del presente caso queda bajo la potestad reglamentaria de la Administración Tributaria cuando el contribuyente no presentare una declaración jurada y que de lo anterior queda establecido, que la recurrente no cumplió oportunamente con su obligación tributaria en la forma y en los plazos dispuestos por la ley, dichos jueces incurrieron en la errónea aplicación de los artículos 50, literal f) y 328 del código tributario, así como en la inobservancia del derecho constitucional de petición consagrado por el artículo 22.4 de la Constitución, puesto que no tomaron en cuenta que la Dirección General de Impuestos Internos omitió el deber fundamental de dar respuesta a su petición de extensión de prórroga para presentar su declaración jurada del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2008 y que no obstante a esta solicitud y de que no se había vencido la primera prórroga, dicha entidad procedió a imponerle un sanción administrativa por la supuesta violación del deber formal de no declarar, así como le practicó una determinación de oficio de su obligación tributaria, estando aun pendiente de respuesta otorgarle o no un nuevo plazo, lo que no fue valorado ni respondido por dichos jueces;

Considerando, que con respecto al vicio de contradicción e ilogicidad de motivos que la recurrente le reprocha a la sentencia impugnada, al examinar la parte de esta sentencia donde dicha recurrente afirma que se encuentra este vicio, realmente se advierte la contradicción e incongruencia que se desprende de esta sentencia, que indica la ofuscación y falta de reflexión que existió entre estos magistrados al momento de ponderar el pedimento de inconstitucionalidad por vía difusa del artículo 69, párrafo del Código Tributario que le fuera propuesto por la actual recurrente por entender que era violatorio del debido proceso sancionador; que en ese sentido, al examinar dicha sentencia se observa que dichos jueces al momento de decidir esta pretensión, en primer lugar establecieron que: *“No es la aplicación de dicha norma la que resulta violatoria del ordenamiento superior, sino que estamos en presencia de una interpretación errónea de ella que ha hecho la parte recurrente por lo que este tribunal es de criterio que no es una excepción de inconstitucionalidad sino una normativa que fundamenta el fondo de sus pretensiones, dando al lugar al rechazamiento del mismo”*; sin embargo, mas adelante también decidieron que: *“En lo relativo a la vulneración al debido proceso establecido en la Constitución de la Republica en su artículo 69.10, esta sala declara la inconstitucionalidad, por tanto inaplicable las disposiciones del párrafo del artículo 69 del código tributario, al disponer sanciones sin procedimiento previo”*; pero luego y siguiendo con este razonamiento contrapuesto se desdican de lo anterior cuando afirman dichos magistrados: *“Que sin embargo, en este caso la Dirección General de Impuestos Internos aplicó el debido proceso constitucional y la Norma 2-2010”*;

Considerando, que los motivos descritos anteriormente y que constan en la sentencia impugnada revelan la incongruencia desde el punto de vista lógico estructural que afecta a esta sentencia, al fundarse sobre premisas que se contradicen entre sí, a tal punto que ninguna pueda ser tomada como base para fundamentar esta decisión, sino que por el contrario, esta incongruencia acarrea que la sentencia carezca de motivos adecuados que la respalden; lo que se observa cuando primero dichos jueces rechazan el pedimento de inconstitucionalidad del referido artículo 69, por entender que dicho texto fue erróneamente interpretado por la hoy recurrente; luego en otro motivo, proceden a acogerlo argumentando que dicho artículo realmente es violatorio del debido proceso al establecer sanciones sin procedimiento previo, pero más adelante y de forma más inexplicable aun, se retractan de esta declaratoria de inconstitucionalidad del cuestionado artículo, cuando entienden que la Administración Tributaria aunque lo aplicó en su actuación administrativa juzgada en la especie, dicha actuación debía continuar vigente porque esta entidad aplicó el debido proceso y la norma 2-2010 sobre determinación de oficio; por lo que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que este accionar de los magistrados que suscriben este fallo, evidentemente revela la confusión, contradicción e incongruencia de estos motivos, que hace que los mismos se aniquilen entre sí, dejando a esta sentencia sin argumentos convincentes y congruentes que la respalden y por ende, sin base legal para fundamentarla, lo que debe conducir a su casación;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la parte recurrente de que el Tribunal Superior Administrativo incurrió en la violación de las disposiciones del Código Tributario específicamente las que se refieren al deber formal de presentar declaración tributaria y a la solicitud de prórroga, así como su derecho constitucional de petición consagrado en el artículo 22.4, al validar la determinación de oficio practicada por la Dirección General de Impuestos Internos sin tomar en cuenta que la misma le fue notificada y que fue sancionada con multa administrativa, cuando aún estaba vigente la primera prórroga que le fuera concedida y que también estaba pendiente de que se le diera respuesta a la solicitud que hizo de una segunda prórroga y que esto no fue respondido por dicho tribunal; al examinar la sentencia impugnada se advierte, que no obstante a que en la parte fáctica de dicha sentencia dichos jueces recogieron estos alegatos de la hoy recurrente donde invocaba que la Dirección General de Impuestos Internos omitió darle respuesta en lo relativo a la extensión de la prórroga del plazo para presentar su declaración del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal 2008 y de que al momento de producirse la notificación de la determinación de oficio y de la sanción administrativa por no presentación de la misma, en fecha 17 de junio de 2009, todavía estaba vigente la primera prórroga que le fuera otorgada por dicha entidad para esta presentación, que vencía el 29 de junio de 2009, no se advierte que en ninguna de las partes de dicha sentencia, los jueces del tribunal a-quo le hayan dado respuesta a estos planteamientos, como era su deber, no obstante a que constituían argumentos esenciales que tenían que ser ponderados por dichos jueces para formarse cabalmente su convicción, máxime cuando en la especie y de acuerdo a lo alegado por la hoy recurrente, esta Tercera Sala entiende que se encontraban en juego tres de los Principios que regulan la actuación administrativa, como son los Principios de Coherencia, Buena Fe y Confianza Legítima, que deben ser observados por la Administración Pública para servir y garantizar con objetividad el interés de los ciudadanos, principios que en la especie no fueron resguardados por dichos jueces cuando obviaron y no se refirieron en su sentencia sobre lo que le estaba siendo invocado por la hoy recurrente en el sentido de que la hoy recurrida le notificó la determinación impositiva cuando aun no estaba vencido el plazo de prórroga que le fuera otorgado por la propia entidad para presentar su declaración, así como tampoco le dio respuesta a la segunda solicitud de prórroga que le fuera solicitada;

Considerando, que por tanto, al ser estos alegatos cuestiones esenciales que se enmarcaban dentro del principio de servicio objetivo que se debe proyectar en todas las actuaciones administrativas para garantizar el respeto de los derechos fundamentales de las personas, esto exigía que el Tribunal Superior Administrativo en su misión de órgano jurisdiccional que ejerce el control de juridicidad de la actuación administrativa, no silenciara estos aspectos, sino que por el contrario, debió ponderarlos y resolverlos al momento de valorar la actuación de la Administración Tributaria cuando practicó dicha determinación de oficio, pero al no hacerlo, dictó una sentencia deficiente y carente de motivos que la sostengan, por haber omitido dichos aspectos sustanciales que de haber sido debidamente analizados por estos jueces, hubieran podido variar la suerte de esta decisión; por tales razones, se acogen los dos medios que han sido examinados, sin necesidad de ponderar los restantes y se ordena la

casación con envío de esta sentencia, por incongruencia, contradicción y falta de motivos, acarreado además la falta de base legal, con la exhortación al tribunal de envío de que al conocer nuevamente este asunto acate los puntos de derecho que han sido objeto de casación;

Considerando, que conforme a lo previsto por el artículo 20 de la Ley 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 proviene la sentencia que ha sido objeto de casación y al provenir de una de las salas del Tribunal Superior Administrativo, que es de jurisdicción nacional, el envío será ordenado a una sala distinta, tal como se hará constar en la parte dispositiva del presente fallo;

Considerando, que conforme a lo dispuesto por el artículo 176, párrafo III del Código Tributario, se 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 aplica en el presente caso;

Considerando, que también ha sido dispuesto en el indicado artículo 176, párrafo V, que en el recurso de casación en materia contencioso tributaria no habrá condenación en costas, lo que rige en la especie;

Por tales motivos, **Primero:** Casa la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, el 27 de septiembre de 2013, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo y Envía el asunto ante la Segunda Sala del mismo tribunal; **Segundo:** Declara que en esta materia no hay 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 Dominicana, en su audiencia pública del 11 de octubre de 2017, años 174° de la Independencia y 155° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía y Moisés A. Ferrer Landrón. Cristiana A. Rosario V., 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.