
Sentencia impugnada: Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 28 de septiembre de 2012.

Materia: Contencioso-tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados: Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa.

Recurrido: Rafael Espaillat Rodríguez.

Abogados: Licdos. Manuel Ulises Vargas Tejada y Pedro Félix De la Cruz S.

TERCERA SALA.

Casa.

Audiencia pública del 23 de julio de 2014.
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 Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución de Derecho Público con personalidad jurídica propia conforme a la Ley núm. 227-06, del 19 de junio del Dos Mil Seis (2006), debidamente representada por su Director General, Demóstenes Guarocuya Félix Paniagua, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 017-0002593-3, con domicilio legal en la Av. México, Edif. 48, del sector de Gazcue, de esta ciudad, contra la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo el 28 de septiembre de 2012, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

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 16 de noviembre de 2012, suscrito por los Licdos. Víctor L. Rodríguez y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-0252282-8 y 001-0768456-5, respectivamente, abogados de la recurrente, mediante el cual proponen los medios que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 14 de diciembre de 2012, suscrito por los Licdos. Manuel Ulises Vargas Tejada y Pedro Félix De la Cruz S., Cédulas de Identidad y Electoral núms. 056-0077777-4 y 056-0013322-6, respectivamente, abogados del recurrido Rafael Espaillat Rodríguez;

Que en fecha 22 de mayo de 2013, esta Tercera Sala en sus atribuciones de lo Contencioso Administrativo, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Sara I. Henríquez Marín y Robert C. Placencia Álvarez, asistidos por la Secretaria General, procedió a celebrar audiencia pública para conocer del presente Recurso de Casación;

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;

Visto el auto dictado el 14 de julio de 2014 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 Francisco Antonio Ortega Polanco, 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 25-91, del 19 de marzo de 1991;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que ella se refiere, consta: a) que en fecha 18 de mayo de 2011, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) mediante comunicación núm. MNS-1105022822 informó al señor Rafael Espaillat Rodríguez lo siguiente: Esta Dirección General le reitera que su instancia de Reconsideración no procede, en razón de que su caso se encuentra en un proceso de cobro compulsivo por la Gerencia de Gestión de Registro de Contribuyentes y Cobranza de esta Dirección General, por lo que no es posible la oposición a este proceso mediante Recurso de Reconsideración de conformidad con lo establecido en el artículo 57 de la Ley 11-92, el cual dispone que “esta solicitud deberá hacerse por escrito dentro de los Veinte (20) días siguientes al de la fecha de recepción de la notificación de dicha decisión y deberá contener los alegatos y documentación en que el contribuyente fundamente sus pretensiones”, motivos por los que, se procede a declarar dicha instancia inadmisibles por improcedente, mal fundada y carente de base legal; y bajo ese orden de ideas se le exhorta al señor Rafael Espaillat Rodríguez regularizar su situación tributaria por ante la aludida Gerencia de Gestión de Registro de Contribuyentes y Cobranza de esta Administración Tributaria; b) que Rafael Espaillat Rodríguez no conforme con la comunicación, interpuso un recurso Contencioso Tributario producto del cual intervino la sentencia ahora impugnada, cuyo dispositivo es el siguiente: “**Primero:** Rechaza el medio de inadmisión planteado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y acogido por la Procuraduría General Administrativa, por improcedente y mal fundado; **Segundo:** Concede a la parte accionada Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador General Administrativo el plazo de veinte (20) días, luego de notificada la presente decisión, a fines de producir sus conclusiones sobre el fondo del Recurso Contencioso Tributario interpuesto por el recurrente Rafael Espaillat Rodríguez, en fecha 06/06/2011; **Tercero:** Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente Rafael Espaillat Rodríguez, a la recurrida Dirección General de Impuestos Internos y al Magistrado Procurador General Administrativo; **Cuarto:** Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;

Considerando, que la entidad recurrente enuncia los siguientes medios de casación: **Primer medio:** Falta de base legal por desnaturalización de los hechos probados y no contestados por la parte recurrida; **Segundo medio:** Violación a la Ley sustantiva y adjetiva: falsa interpretación e incorrecta aplicación de los artículos 69, numeral 7 y 139 de la Constitución de la República Dominicana; 91, 99, 111, 115 y 117 del Código Tributario de la República Dominicana;

Considerando, que en el desarrollo del primer medio, la recurrente alega que cuando el tribunal a-quo dice que “se advierte que dicha comunicación (D. R. MNS-1105022822) está firmada por el director jurídico y no por el ejecutor administrativo”, y luego con posterioridad arguye que dicha comunicación “es un acto administrativo dando respuesta a una instancia de fecha 14/04/11”, simplemente altera y subvierte los hechos probados en el caso relativo a que su apoderamiento fue a los fines de dejar sin efecto la Resolución D. R. MNS-1105022822, cuyo contenido hace mención taxativa de que el recurrido interpuso a priori su instancia de Reconsideración de fecha 14 de marzo de 2011, en contra del Requerimiento de pago núm. 22/2011 contentivo de las obligaciones tributarias referentes a Impuesto sobre la Renta, por lo que contrario a lo esgrimido por el tribunal, consta en el expediente que Rafael Espaillat Rodríguez realizó dos recursos de Reconsideración distintos, en fechas 14 de marzo y 14 de abril de 2011, cuyos fines u objetos procesales consistieron en dejar sin efecto el mismo acto núm. 22/2011 de intimación de pago instrumentado a requerimiento de la Ejecutora Administrativa en fecha 9 de marzo de 2011, y que consecuentemente Rafael Espaillat Rodríguez pretendió atacar e invalidar por vía de ambas reclamaciones en Reconsideración la ejecución de una deuda firme que se encuentra en un proceso de cobro compulsivo a requerimiento de la Ejecutora Administrativa cuya contestación e impugnación exclusiva por vía de invocar una excepción de oposición ante el mismo Ejecutor Administrativo constituyó estricta y taxativamente el contenido u objeto de dicha comunicación D. R. No. MSN-1105022822;

Considerando, que en el desarrollo de su segundo medio esgrime que cuando el Tribunal a-quo invoca su constatación jurisdiccional de que *“para ejercer el recurso de reconsideración no existe límite, pues cuando el contribuyente tenga la necesidad de ejercer sus derechos lo hará y la administración tributaria deberá verificar la realidad de lo solicitado”*, por un lado incurre en la flagrante violación en perjuicio de la administración tributaria del derecho a la tutela judicial efectiva y al debido proceso de ley que instituye el artículo 69 de la Ley Sustantiva, ya que si bien toda persona o contribuyente tiene derecho al ejercicio de sus derechos e intereses legítimos con respecto del debido proceso administrativo y judicial, no menos cierto es que para la garantía efectiva de la tutela y protección de tales derechos e intereses, la propia Carta Magna impone taxativamente las obligada observancia de las formalidades propias de cada juicio, por lo que y a diferencia de lo que arguye erróneamente ese tribunal a-quo, Rafael Espailat Rodríguez estaba compelido a ejercer la vía de acción o recurso estipulada por ley para el caso, relativa a oponer excepciones ante el ejecutor administrativo, mas no a la interposición concurrente de dos recursos de Reconsideración cuyo ámbito y alcance procesal está limitado estrictamente contra las estimaciones de oficio y determinaciones de ajustes impositivos practicados por la administración tributaria conforme al artículo 57 de la Ley 11-92, y por otro lado, el propio requerimiento del control jurisdiccional de legalidad de los actos de la administración pública cuya atribución compete a ese Tribunal en virtud de lo previsto en el artículo 139 de la Constitución, sólo puede ser ejercido por los ciudadanos a través de los procedimientos establecidos por la ley, y en consecuencia, contraviene inexcusablemente el tribunal a-quo tal principio constitucional al arrogarse la potestad de aniquilar jurisdiccionalmente los límites y alcances previstos por ley para ejercer tales vías de acciones y recursos;

Considerando, que previo a contestar los medios del recurso conviene reseñar los motivos de la sentencia impugnada, a saber: a) que la dirección General de Impuestos Internos (DGII) plantea la inadmisibilidad al considerar que el recurso contencioso tributario contra la Comunicación R. No. 01105022822 de fecha 18 de mayo del año 2011, es un acto del ejecutor administrativo y por tal razón no procede. Que del estudio del caso se advierte que dicha Comunicación está firmada por el director jurídico y no por el ejecutor administrativo; que es un acto administrativo dando respuesta a una instancia de fecha 14/04/11; b) que el artículo 57 del Código Tributario al que alude la DGII para declarar inadmisibile dicha Comunicación del 18/5/11, se refiere a cuando los contribuyentes consideran incorrecta o injusta la estimación de oficio que se hiciere de sus rentas y del impuesto o de los ajustes que les sean practicados a sus declaraciones o que no estuvieren de acuerdo con la determinación de cualquier otro impuesto, en cuyo caso podrán solicitar a la administración tributaria que reconsidere su decisión; c) Que de lo expresamente expuesto, se constata que para ejercer el recurso de reconsideración no existe límites, pues cuando el contribuyente tenga la necesidad de ejercer sus derechos lo hará y la administración tributaria deberá verificar la realidad de lo solicitado, por tal razón procede rechazar la solicitud de inadmisibilidad planteada, por improcedente y mal fundada; c) que el artículo 139 del Código Tributario, modificado por el artículo 3 de la Ley 173-07 expresa que *“todo contribuyente, responsable, agente de retención de percepción, agente de información, fuere persona natural o jurídica, investida de un interés legítimo, podrá interponer el Recurso Contencioso Tributario, por ante el Tribunal Superior Administrativo contra actos en que se haya agotado toda reclamación de reconsideración dentro de la administración, o después de transcurridos noventa (90) días de incoado el recurso de reconsideración y el mismo no haya sido fallado por la administración”* ; d) que el artículo 164 de la Ley núm. 11-92 de fecha 16 de mayo del 1992 (Código Tributario) establece: *“La sentencia podrá decidir el fondo del asunto o disponer las medidas de instrucción que hubieren pedido las partes, si el tribunal las considerare de lugar para el esclarecimiento del asunto. Si tal fuere el caso, el Tribunal celebrará las audiencias que fueren necesarias, con asistencia o representación de las partes, hasta dictar sentencia definitiva”*; e) En consecuencia es procedente conminar a la parte accionada Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y al Procurador Administrativo, a presentar sus conclusiones al fondo, en un plazo de veinte (20) días y en caso de no obtemperar el asunto quedando en estado y bajo la jurisdicción de este tribunal;

Considerando, que con relación al primer medio planteado, en el que la recurrente alega que el tribunal a-quo alteró los hechos probados al establecer que la comunicación núm. MNS-110522822, objeto de recurso, fue firmada por el Director Jurídico y no por el Ejecutor Administrativo y que la misma constituye un acto administrativo, en razón de que da respuesta a una instancia; esta Suprema Corte de Justicia advierte que si bien

es cierto que la aludida comunicación está firmada por el Subdirector Jurídico, no menos verdadero es que el artículo 99 del Código Tributario le da tal facultad, al indicar que: “ *La acción ejecutoria se iniciará en contra del deudor o deudores por el departamento de cobro compulsivo coactivo de aquel que ejerza esas funciones, a través del Consultor Jurídico respectivo. Sin embargo, el Director General tendrá la facultad para atribuir estas funciones a cualquier otro funcionario de la Administración Tributaria si no hubiere en la Administración estos departamentos. Párrafo.-El funcionario señalado precedentemente actuará con carácter de Ejecutor Administrativo a cuya diligencias tendrá efecto el procedimiento administrativo de ejecución, previo mandamiento de pago efectuado por este funcionario al deudor o deudores del impuesto*”; de lo que se infiere que al Director General se le da la potestad de fungir como Ejecutor Administrativo, por lo que el aspecto de la firma en la especie es irrelevante por no contravenir disposición legal alguna;

Considerando, que en cuanto al planteamiento de que la comunicación cuestionada constituye un acto administrativo, esta Suprema Corte de Justicia considera pertinente establecer que un acto administrativo es la decisión o resolución administrativa, con efectos individuales frente a terceros, dictada por la Administración en el ejercicio de una potestad administrativa distinta a la reglamentaria; por lo que al tratarse la comunicación objeto de recurso tributario de una decisión emanada de la administración en respuesta al contribuyente sobre su solicitud de reconsideración, es evidente que la misma reviste tal calidad, y por tanto puede ser objeto del recurso contencioso tributario consagrado en el artículo 139 de la norma, por lo que al determinar que el acto cuestionado constituía un acto administrativo, el tribunal no incurrió en violación legal alguna;

Considerando, esta Alta Corte que sobre el aspecto concerniente a que el hoy recurrente en Casación incoó el recurso de Reconsideración de manera errónea, por no ser la vía recursiva correspondiente, al analizar la sentencia impugnada, específicamente los fundamentos del pedimento de inadmisión hecho por la Dirección General de Impuestos Internos, recurrente ante el TSA, bajo el alegato de que el contribuyente estaba obligado a ejercer la vía recursiva de oposición por ante el ejecutor administrativo mas no a interponer recurso de reconsideración, por tratarse de un requerimiento de pago y por no encontrarse el mismo dentro de las decisiones que pueden ser objeto de este recurso; esta Suprema Corte de Justicia estima que tratándose la especie de la ejecución de una deuda en un proceso de cobro compulsivo el señor Rafael Espailat Rodríguez tenía a su disposición las excepciones o recursos señalados en los artículos 91, 95, 111 y 112 de la Ley 11-92 ó Código Tributario ante el ejecutor administrativo, mas no el recurso de Reconsideración, reglado por los artículos 57 y 58 de dicho Código como una vía habilitada para los contribuyentes u obligados que consideren incorrecta o injusta la estimación de oficio que se hiciera de sus rentas y del impuesto o de los ajustes que les sean practicados a sus declaraciones o que no estuvieren de acuerdo con la determinación de cualquier impuesto; y que al estimar la jurisdicción a-qua que el Recurso de Reconsideración no tiene límites y que por tanto puede ser ejercido cuando el interesado lo considere necesario, es evidente que desconoció el artículo 57 del Código Tributario que establece un plazo de 20 días a partir de la recepción de la notificación de la decisión para el ejercicio de dicha vía, por lo que al rechazar el planteamiento de inadmisión hecho por la DGII y conminar a la entidad administrativa a producir sus conclusiones de fondo, incurrió en la alegada violación y habiéndose probado el vicio indicado;

Considerando, que el artículo 20 de la Ley 3726, sobre el Procedimiento de Casación, prevé la casación sin envío para los casos en que la casación no deje cosa alguna por juzgar y que en la especie carece de objeto un envío porque el tribunal que resultaría nuevamente apoderado no tendría ningún aspecto que juzgar que no fuere la declaración de inadmisión del recurrente, dado el efecto vinculante en cuanto a los aspectos de derecho del envío en esta materia, por lo que procede la casación por vía de supresión, sin envío;

Considerando, que en esta materia no hay condenaciones en costas de acuerdo a lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario;

Por tales motivos, **Primero:** Casa por vía de supresión, sin envío la sentencia dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, de fecha 28 de septiembre de 2012, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior 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 23 de julio de 2014, años 171° de la Independencia y 151° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Robert C. Placencia Alvarez y Francisco Antonio Ortega Polanco. 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.