REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-25-0049

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **31 de enero de 2025**, años 181° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00141 de fecha 30 de junio de 2021 dictada por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 23 de septiembre de 2021 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por las Lcdas. [redacted] y Davilania E. Quezada, actuando como abogadas constituidas de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00339 dictada en fecha 28 de abril de 2022 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en cámara de consejo, se declaró el defecto a la parte recurrida [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 3 de octubre de 2023 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El recurso de casación que nos ocupa fue depositado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, sin embargo, aplican las disposiciones del artículo 93 que establecen: *…queda suprimida la obligación… de celebración de audiencias, si todavía no se ha convocado a las partes a audiencia, respecto de los recursos de*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

casación en curso, considerándose que tales expedientes estarán en estado de fallo cuando se encuentren en condiciones de fijación de audiencia bajo el viejo régimen del procedimiento de casación.

II. Antecedentes

5. El 27 de abril del año 2018 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución núm. 285/2018 ordenó trabar medidas conservatorias sobre los bienes muebles e inmuebles propiedad de Provisiones [redacted], SRL., y [redacted] en su calidad de responsable solidario y notificada mediante acto núm. 201/2018 de fecha 21 de mayo de 2018, quien inconforme, interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00141 de fecha 30 de junio de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: RECHAZA por improcedente, el medio de inadmisión solicitado por la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. **SEGUNDO**: Declara regular y válido en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por PALERMO BOLÍVAR PÉREZ UREÑA en su calidad de responsable solidario de PROVISIONES BOLÍVAR PÉREZ, S.R.L., contra la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), ante

este Tribunal, por cumplir con los requisitos necesarios y aplicables al efecto. **TERCERO**: ACOGE en cuanto al fondo el indicado recurso, en consecuencia: a) ANULA la Resolución No. 285/2018 de fecha 27 de abril del año 2018 emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII; b) ORDENA la suspensión de las medidas tendentes al cobro de la referida deuda tributaria hasta tanto dicha deuda sea cierta, liquida y exigible mediante sentencia con autoridad de cosa irrevocablemente juzgada; y c) ORDENA el levantamiento del embargo retentivo trabado mediante el acto No. 201/2018 de fecha 21 de mayo del año 2018, instrumentado por Wilmer de Js. Vargas A, notificador de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por los motivos expuestos. **CUARTO**: Ordena la comunicación de la presente decisión, vía secretaría general, a la parte recurrente PALERMO BOLÍVAR PÉREZ UREÑA en su calidad de responsable solidario de PROVISIONES BOLÍVAR PÉREZ, SR.L., a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA, partes envueltas en el caso. **QUINTO**: DECLARA el presente proceso libre de costas. **SEXTO**: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Errada interpretación de los artículos 10 y 1 1 de la ley núm. 107-13; además del artículo 57 párrafo II del Código Tributario; ejecutoriedad y ejecutividad de los actos administrativos y sentencia TC/830/18. **Segundo medio**: Violación al derecho a la audiencia oral; derecho de defensa, principio de verdad material y falta de instrucción.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Tercer medio: Errónea apreciación del art. 60 del código tributario; deducida de la no fijación de audiencia. **Cuarto medio**: Desnaturalización de los hechos; hecho controvertido sometido al escrutinio y papel oficioso inadecuado (tutela judicial efectiva vulnerada)" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

7. 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.

8. Para apuntalar su primer medio de casación, la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* ha tergiversado la intención de dicho alto interprete bajo la errada concepción de que la administración pública deberá proveerse de autorización para proceder a embargar conservatoriamente los bienes del contribuyente que presenta los riesgos indicados en el artículo 81 del Código Tributario; que el tribunal *a quo* en la decisión adoptada omitió

verificar el contenido preciso de los artículos 10 y 11 de la Ley núm. 107-13, así como el artículo 57 del párrafo II del Código Tributario contentivos de la naturaleza ejecutiva y ejecutoria de los actos administrativos; que tal como se verifica en la página 15 de la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00141, el tribunal *a quo* al momento de fallar el expediente, decidió que la administración tributaria no podría adoptar medidas conservatorias al amparo del artículo 81 del Código Tributario Dominicano sin que medie una decisión jurisdiccional que así lo permita al ente recaudador en virtud de la sentencia TC/830/18.

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

"… Hechos probados. A) El 27 de abril del año 2018 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la Resolución No. 285/2018 mediante la cual ordena trabar medidas conservatorias sobre los bienes muebles e inmuebles propiedad de Provisiones [redacted], S.R.L. y [redacted] en su calidad de responsable solidario. B) El 21 de mayo del año 2018 mediante acto No. 201 /2018 instrumentado por Wilme de Js. [redacted], en su calidad de notificador de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), le fue notificado a las instituciones de intermediación financiera siguientes: Banco de Ahorro y Crédito ADOPEM, S.A., Banco de Ahorro y Crédito del Caribe (BANCARIBE), Banco Múltiple Activo Dominicana, S.A., Banco Múltiple [redacted], S.A., The Bank of Nova Scotia, S.A., y Banco de

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Reservas de la República Dominicana-Banco Múltiple, que expidan la debida constancia afirmativa en un plazo no mayor de cinco (5) días huncos, respecto a Provisiones [redacted], S.R.L. y [redacted] en su calidad de responsable solidario… 27. El Código Tributario regula un proceso de cobro coactivo, facultando el legislador a la administración tributaria de una autotutela administrativa, sin embargo, esta facultad no se encuentra ajena al control jurisdiccional. 28. Para requerir el pago de una deuda tributaria: "El Ejecutor Administrativo ordenará requerir al deudor para que, en el plazo de 5 días a partir del día siguiente de la notificación, pague el monto del crédito en ejecución u oponga excepciones en dicho término, bajo apercibimiento de iniciar en su contra el embargo de sus bienes. 29. La Ley 107-13, en su artículo 11 se refiere ai efecto de los actos administrativos, sobre lo cual establece: "Los actos administrativos válidamente dictados, según su naturaleza, serán ejecutivos y ejecutorios cuando se cumplan sus condiciones de eficacia, en los términos de la ley". 30. En ese orden, nuestro Tribunal Constitucional mediante Sentencia TC/0830/18, de fecha 10/12/2018 establecido: "Es oportuno hacer un paréntesis para aclarar que, cuando hablamos de un crédito cierto, liquido, exigible, nos referimos al crédito que, ante una controversia, ya ha sido determinado por la jurisdicción contencioso-tributaria, agotados los recursos administrativos correspondientes. Esto significa que para poder ejercer las facultades ejecutorias -fase de cobro coactivo- que el ha reconocido el legislados -en aquellos casos en que el contribuyente impugna la deuda-, la administración precisa de una decisión judicial con autoridad de cosa juzgada". 31. En la especie, este colegiado ha podido constatar que la parte recurrente interpuso recurso contencioso tributario ante este tribunal contra de la resolución No. 285/2018 que ordena medidas conservatorias de fecha 27 de abril del año 2018. 32. Es necesario precisar que en materia tributaria en el proceso de cobro de la deuda tributaria existen dos etapas, unas que es la relativa a la parte en que la administración

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

tributaria ordena medidas conservatorias que debe realizarse cuando entiende que el cobro corre riesgo, regulada por los artículos 81 al 89 del Código tributario y la otra relativa a la ejecución del cobro, regulada por los artículos 91 y siguientes. En cuanto a primera etapa la administración tributaria actúa evitando una posible desaparición de los bienes sobre los cuales puede hacer efectivo dicho crédito procedente sin necesidad de que el crédito sea líquido, cierto y exigible, pues se tratan de medidas conservatorias. En cuanto a la segunda etapa, la administración requiere el pago del crédito precedida de una intimación de pago. 33. De lo anterior se desprende que la deuda requerida por la administración tributaria mediante la Resolución No. 285/2018 de fecha 27 de abril del año 2018 no resulta ser cierta, líquida y exigible, toda vez que no se ha podido constatar que dicho requerimiento se fundamente en una sentencia que haya obtenido la autoridad de la cosa irrevocablemente juzgada -tal como ha establecido nuestro Tribunal Constitucional en la sentencia previamente citada-, por lo que procede acoger el presente recurso, en consecuencia, anula la Resolución No. 285/2018, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), así como ordena la suspensión de las medidas tendentes al cobro de la referida deuda tributaria, hasta tanto dicha deuda sea cierta, líquida y exigible; ordenando el levantamiento del embargo retentivo trabado mediante acto No. 201/2018 de fecha 21 de mayo del año 2018, instrumentado por Wilme de Js. [redacted], en su calidad de notificador de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).” (sic)

10. Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido corroborar que: a) el contribuyente pretende la revocación de la resolución núm. 285/2018 contentiva de la providencia que ordena medidas sobre los bienes muebles e inmuebles de [redacted]; b) que la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

resolución objeto del recurso fue emitida en virtud del artículo 81 del Código Tributario, por lo que no formaba parte del proceso ejecutorio o cobro activo de la deuda tributaria.

11. En ese tenor, es menester aclarar que la Administración Tributaria entre sus facultades tiene la potestad de: a) adoptar medidas conservatorias, las cuales están fundamentadas en el artículo 81 y siguientes del Código Tributario; b) iniciar el procedimiento de cobro compulsivo de la obligación tributaria amparada en el artículo 91 y siguientes del referido código.

12. Respecto de las medidas conservatorias, la Administración Tributaria puede hacer uso de ellas con la finalidad de conservar los bienes del deudor para garantizar el cobro de la deuda tributaria, pudiendo utilizar este procedimiento en cualquier momento a partir de haberse originado los hechos que fundamenten la obligación tributaria, incluso luego de haber sido determinada y siempre que exista un riesgo en la percepción de la deuda.

13. Sin embargo, cuando hablamos del cobro compulsivo de la deuda tributaria, *este se inicia al terminarse el proceso de determinación de la deuda y sus*

recursos, con la emisión del certificado de deuda y la notificación al deudor de un mandamiento de pago[1].

14. El artículo 91 de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario) dispone que *el Ejecutor Administrativo ordenará requerir al deudor para que, en el plazo de 5 días a partir del día siguiente de la notificación, pague el monto del crédito en ejecución u oponga excepciones en dicho término, bajo apercibimiento de iniciar en su contra el embargo de sus bienes.* Estas acciones, dispuestas en el artículo 91 y siguientes del Código Tributario persiguen el cobro de la deuda tributaria cierta, líquida y exigible, amparada en un título ejecutorio.

15. En la especie al analizar la sentencia impugnada, se ha podido establecer que los jueces del fondo se encontraban ante una impugnación de una resolución que ordenaba medidas conservatorias, la cual no formaba parte del procedimiento ejecutorio de la deuda tributaria. Es decir, no se encontraban apoderados para decidir en relación con el procedimiento ejecutorio o cobro coactivo de la deuda tributaria dispuesto por el artículo 91 y siguientes del Código Tributario tal y como como fue abordado por los jueces del fondo.

[1] [redacted], E. (Ed.). (2011). *Derecho Tributario* (Tomo I). Editora Centenario, Santo Domingo, pp. 857.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

16. Lo dicho anteriormente se verifica de la propia motivación del fallo atacado ya que en él se revoca la resolución que ordena el embargo conservatorio de referencia sobre la base de que el crédito en virtud al cual se trabó no estaba avalado por un fallo judicial con autoridad de cosa juzgada, tal y como dispone el precedente TC/0830/18, lo cual es extraño al instituto cautelar conservatorio previsto en el artículo 81 del Código Tributario, que es la naturaleza real de la especie.

17. En ese sentido, *el control de la desnaturalización permite a la corte de casación, que en principio no juzga los documentos sino los fallos, proceder, además de analizar los motivos de éstos para determinar si los jueces que lo dictaron aplicaron correctamente la ley, al examen directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido*[2].

18. Respecto de la desnaturalización como medio de casación esta Tercera Sala ha sostenido el criterio de que para que exista, *es necesario que los jueces den un sentido … a dichos hechos … distinto al que realmente tienen…*[3].

[2] Jacques y [redacted], *La cassation en matèrie civile*. Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[3] SCJ, Tercera Sala. Sent. núm. 393, 30 de mayo de 2018. BJ. Inédito.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

19. En efecto, esta Sala considera que tal como ha sido invocado por la parte recurrente, la sentencia impugnada incurrió en los vicios denunciados sobre desnaturalización de los hechos, vulnerando el debido proceso e impidiéndole que obtuviera una tutela judicial efectiva fundada en una decisión eficaz y razonable dictada con plena igualdad y con respeto a las reglas del debido proceso.

20. Lo anterior se fundamenta en el hecho de la confusión en que incurrieron los jueces del fondo entre el procedimiento relativo a medidas conservatorias previstas por el artículo 81 del Código Tributario (procedimiento conservatorio) y el establecido por el artículo 91 y siguientes del mismo instrumento legal que rige el procedimiento de cobro compulsivo de la deuda (procedimiento ejecutorio). De ahí que esta Tercera Sala, advierte que los jueces del fondo realizaron una desnaturalización de los hechos de la causa; en consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación.

21. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás medios planteados por la parte recurrente, en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer nuevamente, por un asunto de naturaleza lógica, todos los aspectos de fondo presentados por las partes.

22. De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley núm. 3726-53 siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

23. El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario 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 resulta aplicable en la especie; de igual forma, en el párrafo V del referido artículo del Código Tributario, se establece que *en materia contencioso tributaria no habrá condenación en costas*, lo que aplica al caso.

V. Decisión

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso, la doctrina jurisprudencial observada y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00141 de fecha 30 de junio de 2021 dictada por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01089
Solicitud núm.: 003-2021-04576
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto a la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón. Anselmo Alejandro Bello F., Rafael Vásquez Goico.

[redacted], Secretario General de la Suprema Corte de Justicia, certifico y doy fe que la presente sentencia ha sido firmada digitalmente por los jueces y el secretario que figuran en la estampa.