REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

SCJ-TS-25-0149

[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 la Dirección General de Impuestos internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00587 de fecha 18 de agosto de 2023 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de demanda en validez en oferta real de pago y liquidación de astreinte, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 14 de septiembre de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Licdos. [redacted], [redacted] y Davilania [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos internos (DGII), representada por [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por [redacted] mediante memorial depositado en fecha 4 de octubre de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por su abogada constituida Lcda. [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 26 de febrero de 2024 suscrito por la Licda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

4. Con motivo del recurso en validez de oferta real de pago y liquidación de astreinte interpuesto por [redacted] contra la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de demanda en validez en oferta real de pago y liquidación de astreinte, dictó la sentencia

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

núm. 0030-04-2023-SSEN-00587 de fecha 18 de agosto de 2023, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO**: DECLARA bueno y válido, en cuanto a la forma, la Demanda en valides de oferta real de pago y liquidación de astreinte, interpuesto en fecha 10 de abril de 2023, por el señor [redacted], contra la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** ACOGE, en cuanto al fondo y en consecuencia DECLARA VALIDA la Oferta Real de Pago, realizada el señor [redacted], a favor de la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), mediante el acto núm. 431/2023, de fecha 05 de abril de 2023, instrumentado por el ministerial [redacted], consignada mediante recibo de pago núm. [redacted]5-0 de fecha 05 de abril de 2023, así como también cheque administración núm. 2793937, de fecha05 de abril de 2023, respectivamente, por la suma de RD$97,783.65, por los motivos expuestos. **TERCERO**: DECLARA al señor [redacted], liberado de la obligación de pago contraída por concepto de amnistía de los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019, por haber cumplido satisfactoriamente con la liquidación de la misma, por los motivos expuestos. **CUARTO**: ACOGE, en cuanto al fondo la liquidación de astreinte por lo que, LIQUIDA por un monto de la suma de doscientos treinta y cinco mil (RD$235,000.00) pesos dominicanos, el pago de astreinte, conforme con la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00882, de fecha 20 de diciembre de 2022, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, y, en consecuencia, ORDENA a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), el pago íntegro de dicha suma a favor del señor [redacted], por las razones expuestas en el cuerpo de la presente decisión. **QUINTO**: DECLARA el presente proceso libre de costas**.** **SEXTO**: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a las partes y a la PROCURADURÍA GENERAL

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

ADMINISTRATIVA. **SEPTIMO**: DISPONE que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio:** Desnaturalización de los hechos y atribuciones del juez de lo contencioso tributario que deriva en una violación al artículo 165 de la Constitución, 139 del Código Tributario y los lineamientos del precedente TC/009/13. **Segundo medio:** Exceso de Poder, violación del Precedente Sentencia núm. SCJ-TS-22-0771 de fecha 29/07/2023, de la SCJ, violación al principio de reserva de ley (violación a la facultad de determinación y el artículo 3 de la Ley 226-07). **Tercer Medio:** Violación al artículo 1258 numeral tercero del Código Civil por error improcedente y Falta de Motivos. **Cuarto Medio:** Violación a Tutela Judicial Efectiva, Seguridad Jurídica y artículo 174 del Código Tributario, y la Ley no. 1494 de lo Contencioso Administrativo en República Dominicana. **Quinto medio**: Omisión de Estatuir, violación al derecho de defensa y al acceso a la justicia. **Sexto medio**: Violación al artículo 144 del Código Tributario y el Precedente TC/0543/15 de fecha 02/1 2/2015, "las normas de vencimientos de plazos son de orden público". **Séptimo Medio**: Violación al artículo 9 de la Ley 2-2023 sobre Recurso de Casación y los Precedentes núm. 0030- 2021-SSEN-00883 y la Sentencia núm. 58 del 25 de abril de 2018" (sic).

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

6. Esta sala es competente para conocer del presente recurso de conformidad con lo establecido en los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación.

V. Incidentes

7. En su memorial de defensa el señor [redacted] solicitó que se declare inadmisible por ausencia de interés casacional el presente recurso, alegando que los medios de la recurrente son vagos e inespecíficos.

8. Como el anterior pedimento tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlos con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

9. Es menester indicar que *La noción de interés casacional está llamada a trascender los intereses particulares de los actores privados involucrados en la litis y a erigirse en un ente de equilibrio, de riguroso orden público procesal y de canalización de objetivos impostergables del estado de derecho, como ocurre, por ejemplo, con la salvaguarda del debido proceso, la uniformidad coherente de la administración de justicia o la necesidad de uniformar posiciones encontradas entre los diferentes tribunales del sistema*[1].

[1] Ley 2-23, sobre recurso de casación, del 17 de enero de 2023, considerando sexto.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

10. En ese tenor, el artículo 10, de la Ley núm. 2-23, prevé las presupuestos de admisibilidad del recurso de casación, indicando que este procede contra: *1) Las decisiones definitivas sobre el fondo, dictadas en única o en última instancia, en ocasión de las siguientes materias o asuntos: estado y capacidad de las personas; niños, niñas y adolescentes; derecho de los consumidores; referimiento; nulidad de laudos arbitrales; execuátur de sentencias extranjeras; competencia de los tribunales. 2) Las decisiones interlocutorias o definitivas sobre incidentes, dictadas en el curso de los procesos señalados en el numeral anterior, solo serán recurribles en casación de manera independiente si han puesto fin al proceso o han ordenado su suspensión o sobreseimiento. En caso contrario, deberán ser recurridas en casación conjuntamente con la decisión que decida el todo de lo principal. 3) En adición a lo establecido en los numerales 1 y 2 de este artículo, las sentencias interlocutorias e incidentales que pongan fin al proceso o han ordenado su suspensión o sobreseimiento, así como aquellas sentencias de fondo, dictadas en única o en última instancia, que en la solución del recurso de casación presenten interés casacional, el cual se determina cuando: a) En la sentencia se haya resuelto en oposición a la doctrina jurisprudencial de la Corte de Casación. b) En la sentencia se resuelva acerca de puntos y cuestiones sobre las cuales exista jurisprudencia contradictoria entre los tribunales de segundo grado o entre salas de la Corte de Casación. c) Las sentencias que apliquen normas jurídicas sobre las cuales no exista doctrina jurisprudencial de la Corte de Casación, y esta última justifique la trascendencia de iniciar a crear tal doctrina.*

11. De manera que *la naturaleza y esencia del interés casacional en su examen de validación normativo de legitimización es distinto y está, consecuentemente, por encima del interés individual de las partes por tratarse de un mecanismo de afianzamiento de las estructuras judiciales como fortaleza institucional del proceso y del Estado de derecho, lo cual ha sido reconocido de manera sistemática en el derecho comparado, tanto por las jurisdicciones constitucionales como las que conciernen al control de convencionalidad*[2].

12. El primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por los integrantes de esta tercera sala tendrá efectividad respecto de los recursos de casación interpuestos a partir del 5 de noviembre del año 2023. Sin embargo, precisa que, si bien respecto de los recursos interpuestos antes de esa se predicará cierta flexibilidad respecto de las decisiones sobre el interés casacional, ello no significa la imposibilidad que esta tercera sala declare inadmisible los medios cuando efectivamente se advierta la inexistencia de dicho interés casacional.

13. **En cuanto a los medios de casación por violación a reglas que generan interés casacional por violación a las reglas para el dictado de la sentencia a cargo de los jueces y tribunales (interés casacional presunto de conformidad con el primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por los jueces de esta Tercera Sala).**

[2] Ibidem.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

14. Conviene destacar que estas reglas para el dictado de la sentencia por parte de los jueces y tribunales se relacionan con los deberes funcionales del juez para la emisión de los fallos y tienen una influencia práctica en el proceso de que se trate. Se trata de deberes formales de los jueces cuya ausencia provoca que la sentencia así emitida se considere con defectos en cuanto a su corrección y calidad de la justicia material impartida, tales como la omisión de estatuir, la falta o errores de motivación.

15. En definitiva, son vicios en la motivación del juez en relación con los cuales no ha habido discusión previa entre las partes, sino que se contraen exclusivamente a una falta cometida por dicho funcionario, respecto de la que no se puede predicarse que haya forjado doctrina capaz de unificarse mediante la vía de la casación[3]. A eso se debe que a las decisiones que adolezcan de este tipo de vicio no aplique la figura del interés casacional, todo de conformidad con el primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por esta Sala en fecha 1 de agosto de 2023, pues debe considerarse que en esos casos existe un interés casacional presunto.

16. En la especie, de la lectura del memorial de casación de la Dirección General de Impuestos Internos se advierte que dicho recurso se funda sobre vicios relativos al derecho aplicable a los jueces y, por consiguiente,

[3] Es bien conocido el cambio de paradigma incorporado por la ley 2-23 en lo que se refiere a que la función principal de la casación es la unificación de la doctrina jurisprudencial. De ahí que la presencia de la figura del interés casacional es la de garantizar únicamente la presencia de procesos en que dicha función se verifique.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

envuelve un interés casacional presunto. En consecuencia, procede desestimar el medio de inadmisión planteado, sin necesidad de hacerlo constar en el dispositivo de la decisión *y se procede al examen de los medios que sustentan el presente recurso de casación.*

17. Para apuntalar su segundo medio de casación propuesto, el cual se analiza en primer orden por resultar así útil para la mejor solución del presente caso, la parte recurrente alega, en esencia que el tribunal *a quo* incurrió en un exceso de poder, violando la facultad de determinación de la obligación tributaria y el artículo 3 de la Ley núm. 226-07, puesto que realizó un ejercicio de determinación de la obligación tributaria al establecer la deuda total que el señor [redacted] tenía con la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) por concepto de amnistía fiscal, lo cual resulta ser de la competencia exclusiva de esta última; que los jueces del fondo solo están sujetos a cuestionar la legalidad del acto administrativo, no así a administrar la potestad de determinación, puesto que deben respetar la separación de poderes.

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

"(...) 16. La parte recurrente, señor [redacted], alega en cuanto a la validez de Oferta Real de Pago que, declare procedente la suma ofertada equivalente a RD$97,783.65, ya que corresponde al valor a pagar del impuesto especial por concepto de amnistía fiscal, conforme las disposiciones de la Ley núm. 222-20 y la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

Norma General 05-2020 ordenado a la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) emitir una nueva comunicación o modificar la comunicación núm. [redacted], a fin de que sea establecido el valor a pagar correcto, equivalente a la suma de RD$97,783.65 por concepto de amnistía fiscal, quedando el señor [redacted], libre de su obligación de pago de la amnistía fiscal por haber consignado en la Colecturía de la Administración Local Máximo Gómez la suma de los RD$97,783.65, según consta en el Acto núm. 431/2023, de fecha 05 de abril de 2023, del ministerial [redacted]; conforme las disposiciones del Código Civil y del Código de Procedimiento Civil. 17. Por su lado, la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), establece que el señor [redacted], determinó por su propia cuenta que el monto a pagar es de RD$97,785.00, y así se liberaría de la obligación tributaria determinada por esta Dirección General de Impuestos Internos, pues de admitir este proceder, se estaría creando un presupuesto donde la Determinación de la Obligación Tributaria seria letras muertas y los obligados podrían realizar el pago de sus impuestos a su consideración, en otro orden el legislador establece en el artículo 1258 del Código Civil, numeral 3ro., que sean por la totalidad de la suma exigible, de las rentas o intereses debidos, de las costas liquidas y de una suma para las costas no liquidadas, salva la rectificación, visto el artículo 7 de la Ley 46-20, entendemos pertinente advertir que la parte recurrente tenía conocimiento de que la DGII, había iniciado un proceso de fiscalización en su contra, tal como se puede verificar en la resolución de determinación núm. GMPC No. 2064003, de fecha 10 de diciembre de 2020, en ese sentido, queda más que demostrado que, la Dirección General ha actuado en apego a la legislación tributaria, ejerciendo sus facultades sin atropellos

ni desconociendo los derechos que le asisten al contribuyente, siendo este reiterativo en pretender desconocer la facultad exclusiva delegada al fisco, intentando proveerse de una decisión en una demanda en validez de oferta real de pago, que desconozca dicha facultad, valide su auto determinación, mediante una vía procesal incorrecta e improcedente, por lo que debe ser rechazada. 18. Que el artículo 1257 del Código Civil, establece lo siguiente: "Cuando el acreedor rehúsa recibir el pago, puede el deudor hacerle ofrecimientos reales; y si rehúsa el acreedor aceptarlos, consignar la suma o la cosa ofrecida. Los ofrecimientos reales seguidos de una consignación liberan al deudor, y surten respecto de él efecto de pago, cuando se han hecho válidamente; y la cosa consignada de esta manera, queda bajo la responsabilidad del acreedor". 19. El artículo 1258 del Código Civil dispone que: "Para que los ofrecimientos reales sean válidos, es preciso: lero. Que se hagan al acreedor que tenga capacidad de recibir, o al que tenga poder para recibir su nombre; 2do. Que sean hechos por una persona capaz de pagar. 3ero. Que sean por la totalidad de la suma exigible, de las rentas o intereses debidos, de las costas liquidas y de una suma para las costas no liquidadas, salva la rectificación; 4to. Que el término este vencido, si ha sido estipulado a favor del acreedor; Sto. Que se haya cumplido la condición bajo la cual ha sido la deuda contraída. 6to. Que los ofrecimientos se hagan en el sitio donde se ha convenido hacer el pago, y que si no hay convenio especial de lugar en que deba hacerse, lo sean o al mismo acreedor, o en su domicilio, o en el elegido para la ejecución del convenido; 7mo. Que los ofrecimientos se hagan por un curial que tenga carácter para esta clase de actos". 20. Que el artículo 1259, de la misma normativa legal, dispone lo siguiente: "No es necesario para la validez de la consignación que haya sido autorizada por un juez; basta. Iro. Que la haya precedido una intimación notificada al acreedor que

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

contenga la indicación del día, de la hora y el sitio en que se depositará la cosa ofrecida. 2do. Que se desprenda el deudor de la cosa ofrecida entregándola en el depósito que indique la ley, para recibir las consignaciones con los intereses hasta el día del depósito. 3ro. Que se forme por la curial acta acerca de la naturaleza de las especies ofrecidas, de haber rehusado el acreedor recibirlas de no haber comparecido, y, por último, del depósito. 4to. Que en caso de no comparecencia del acreedor el acto del depósito le haya sido notificado con intimación de retirar la cosa depositada". 21. Este Colegiado advierte que la parte recurrente [redacted], en la presente demanda procedió a depositar dentro de su legajo de prueba entre otras, copias del acto núm. 431/2023, de fecha 05 de abril de 2023, instrumentado por el ministerial [redacted], con el que pretende probar que realizó la notificación de la oferta real de pago por concepto de Amnistía fiscal y depositó en consignación en caso de rechazo de la oferta, el cual la Administración se negó a recibir; copia del Cheque de Administración núm. 2793937 del Banco de Reservas, de fecha 05 de abril de 2023 y copia de los Recibos de Pago números [redacted]5-0 y [redacted]9-0, del depósito en consignación por la suma de RD$97,783.65 y por el 1% sobre el valor consignado equivalente a la suma de RD$977.83, respectivamente, con el que pretende probar que real y efectivamente realizó el pago ofertado a la administración, además deposita copia de la Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IR-1) del ejercicio fiscal 2017 por un monto ascendente a RD$2,517,222.58, del ejercicio fiscal 2018, por un monto ascendente a RD$3,464,233.36 y para el ejercicio fiscal 2019, por un monto ascendente a RD$2,400,000.00, presentada por [redacted], con el que pretende comprobar los impuestos declarados por el mismo en dichos períodos. 22. Por su parte la Dirección General de

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

Impuestos Internos (DGII), para contrarrestar los alegatos de la parte recurrente, deposita dentro de su legajo de prueba entre otras lo siguiente: a- copia de la autorización de pago número [redacted]1-6 de fecha 07 de marzo de 2023, por el monto de RD$3,169,191.95, con la que pretende probar que dio aquiescencia a lo que establece la sentencia 0030-04-2022-SSEN-00882, de fecha 20 de diciembre de 2022, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo; b- copia de comunicación [redacted]1 sobre solicitud de amnistía para el ejercicio fiscales 2017, 2018 y 2019, con lo que pretende probar que fue debidamente notificada el pago de la amnistía a la parte recurrente; c- copia de la comunicación Formulario de Determinación de Pago por Amnistía Proforma Declaración (Ley 46-20), con el cual pretende aclarecer de donde surge la determinación del promedio de la Administración aplicada a la parte recurrente. 23. La Ley núm. 107-13, sobre los Derechos y Deberes de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, en su artículo 10, dispone que "Todo acto administrativo se considera válido en tanto su invalidez no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional de conformidad a esta ley". 24. Este colegiado hace constar que la Administración Tributaria en su escrito justificativo depositado en fecha 04 de julio de 2023, señala que: "Es de conocimiento del contribuyente que, en fecha 16 de julio de 2019, esta Dirección general inició el proceso de fiscalización de sus obligaciones tributarias respecto de los ejercicios 2017 y 2018, siendo emitidas las Resoluciones de Determinación GMPC No. 2063996 y GMPC No. 2064003." Cabe destacar que dichos documentos tienen fecha de emisión de fecha 27 de octubre de 2020, pero a la vez cuentan con un sello que establece fecha 10 de diciembre de 2020, como fecha de intento de notificación, en razón de que igualmente la DGII, hace constar que levantó

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

acta de levantamiento de negativa del contribuyente para recibir de dichas determinaciones, la cual cuenta con fecha 15 de diciembre de 2020. (ver pag. 17 del escrito justificativo). 25. Este colegiado hace constar en el punto anterior con la intención de aclarar que no ha sido demostrado ante este plenario el hecho que el señor [redacted], al momento de solicitar acogerse a la Amnistía en fecha 04 de diciembre de 2020, tenía conocimiento del proceso de determinación iniciado por el fisco, por lo que al momento de realizar el cálculo del 3.5% del promedio de la deuda sostenida con la administración tributaria, el recurrente calcula los montos en base a las declaraciones realizadas por el mismo, plasmadas en los formularios IR-1, enviados a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), desconociendo los montos determinados de oficio por el fisco. 26. Este plenario entiende pertinente señalar que el acto de notificación núm. 431-2023 de fecha 05 de abril de 2023, contentivo de oferta Real de pago Amnistía y depósito en consignación en caso de rechazo de la oferta, en cuanto al origen de los montos que la parte recurrente establece que debe pagar a la administración en amnistía, provienen y fueron calculados de la siguiente manera: A que los ingresos netos de para los años 2017, 2018 y 2019, fueron los siguientes: RD$2,517,222.58, RD$3,464,233.36 y RD$2,400,000.00, respectivamente; con un monto promedio de RD$2,793,818.65, sobre el cual se le aplicó el 3.5% de ley, dando como resultado la suma de RD$97,783.65 a pagar. 27. Que, así las cosas, en virtud de los artículos antes citados y de los documentos descritos, este Tribunal ha podido comprobar que la oferta real de pago realizada por el recurrente, a favor del hoy recurrido, resulta ser efectiva, por lo que, habiéndose dado estricto cumplimiento a los textos legales arriba transcritos, entendemos procedente acoger las pretensiones de la parte demandante, en consecuencia esta sala procede

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

declarar la validez de la oferta real de pago realizada por el señor [redacted], mediante el acto acto núm. 431/2023, de fecha 05 de abril de 2023, instrumentado por el ministerial [redacted], consignada mediante recibo de pago núm. [redacted]5-0 de fecha 05 de abril de 2023, por la suma de RD$97,783.65, así como también cheque administración núm. 2793937, de fecha 05 de abril de 2023, por el monto ascendente a RD$97,783.65 respectivamente, en ese orden procede declarar al recurrente, liberado del compromiso de pago de la amnistía de los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019, en virtud de la Ley 222-20 y la norma general 05-2020, suma que solo podrá ser retirada por la administración tributaria, debiendo emitir el correspondiente recibo de descargo a favor de la parte hoy recurrente, tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión. 28. Este colegiado establece que con la presente decisión queda respondido el medio de inadmisión realizado por la parte recurrida con relación a la combinación del artículo 44 de la Ley 874 y el incumplimiento del artículo 1258 del Código Civil, el cual fue referido por ser un tema de fondo, vale decisión sin necesidad de hacer constar en la parte dispositiva." (sic)

18. A manera de presupuesto resulta prudente establecer que el recurso interpuesto ante el tribunal *a quo* fue una en Demanda en Validez de Oferta Real de Pago y Liquidación de Astreinte en virtud de la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00882, de fecha 20 de diciembre de 2022, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, la cual tuvo origen en una solicitud de ejecución de sentencia, en virtud de la sentencia 0300-1647-2021-SSEN-00500, de fecha 30 de noviembre del 2021, emitida por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

19. Luego de un análisis de la decisión impugnada esta Tercera Sala ha podido constatar que los jueces del fondo han incurrido en el vicio denunciado al establecer "25. Este colegiado hace constar en el punto anterior con la intención de aclarar que no ha sido demostrado ante este plenario el hecho que el señor [redacted], al momento de solicitar acogerse a la Amnistía en fecha 04 de diciembre de 2020, tenía conocimiento del proceso de determinación iniciado por el fisco, por lo que al momento de realizar el cálculo del 3.5% del promedio de la deuda sostenida con la administración tributaria, el recurrente calcula los montos en base a las declaraciones realizadas por el mismo, plasmadas en los formularios IR-1, enviados a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), desconociendo los montos determinados de oficio por el fisco. 26. Este plenario entiende pertinente señalar que el acto de notificación núm. 431-2023 de fecha 05 de abril de 2023, contentivo de oferta Real de pago Amnistía y depósito en consignación en caso de rechazo de la oferta, en cuanto al origen de los montos que la parte recurrente establece que debe pagar a la administración en amnistía, provienen y fueron calculados de la siguiente manera: A que los ingresos netos de para los años 2017, 2018 y 2019, fueron los siguientes: RD$2,517,222.58, RD$3,464,233.36 y RD$2,400,000.00, respectivamente; con un monto promedio de RD$2,793,818.65, sobre el cual se le aplicó el 3.5% de ley, dando como resultado la suma de RD$97,783.65 a pagar. 27.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

Que, así las cosas, en virtud de los artículos antes citados y de los documentos descritos, este Tribunal ha podido comprobar que la oferta real de pago realizada por el recurrente, a favor del hoy recurrido, resulta ser efectiva, por lo que, habiéndose dado estricto cumplimiento a los textos legales arriba transcritos, entendemos procedente acoger las pretensiones de la parte demandante, en consecuencia esta sala procede declarar la validez de la oferta real de pago realizada por el señor [redacted], mediante el acto núm. 431/2023, de fecha 05 de abril de 2023, instrumentado por el ministerial [redacted], consignada mediante recibo de pago núm. [redacted]5-0 de fecha 05 de abril de 2023, por la suma de RD$97,783.65, así como también cheque administración núm. 2793937, de fecha 05 de abril de 2023, por el monto ascendente a RD$97,783.65 respectivamente, en ese orden procede declarar al recurrente, liberado del compromiso de pago de la amnistía de los periodos fiscales 2017, 2018 y 2019, en virtud de la Ley 222-20 y la norma general 05-2020, suma que solo podrá ser retirada por la administración tributaria, debiendo emitir el correspondiente recibo de descargo a favor de la parte hoy recurrente, tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión." (sic).

20. El artículo 65 del Código Tributario indica que *la determinación de la obligación tributaria será practicada en forma exclusiva por la Administración Tributaria*.

21. *Que, si bien los jueces del fondo se encuentran facultados a valorar los medios de pruebas sometidos a su escrutinio, lo cierto es que la determinación y cálculo del impuesto a pagar no es una atribución del órgano jurisdiccional, sino que esta recae exclusivamente sobre la administración tributaria conforme con lo previsto por el legislador en los artículos 45 y 65 del código tributario*[4].

22. Resulta prudente apuntar que la facultad para valorar pruebas autoriza al Juez de lo contencioso tributario para ordenar a la administración tributaria, cuando lo entienda pertinente, que proceda nuevamente a valorar o admitir medios probatorios que haya descartado previamente, así como el cálculo correcto que corresponda, lo que no puede considerarse como una determinación impositiva realizada jurisdiccionalmente.

23. En la especie se advierte que los jueces del fondo han violentado el principio de legalidad o reserva ley, el cual establece que todos los ciudadanos, así como todos los poderes públicos, se encuentran sometidos a la Ley, puesto que al declarar válida la oferta real de pago de sumas de dinero por concepto de tributos realizada por el contribuyente, procedieron a aceptar los montos objeto de amnistía fiscal presentados por el señor [redacted], haciendo igualmente un cálculo oficioso del impuesto a cobrar, sin verificar que no se encontraban

[4] Sentencia núm. SCJ-TS-22-077, de fecha 29 de julio 2022, Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia.

facultados para aceptar, corregir o calcular dichos montos. En consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación en ese sentido, quedando únicamente el cuarto y quinto medio que abordan otros aspectos de la sentencia impugnada.

24. Para apuntalar su cuarto medio de casación, la parte recurrente aduce que la sentencia impugnada violenta la tutela judicial efectiva y el principio de seguridad jurídica al ejecutar una decisión que esta Suprema Corte de Justicia ya había anulado y que no era firme ya que además se encontraba suspendida.

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

"29. La parte recurrente, señor [redacted], en cuanto a la liquidación de astreinte, solicita lo siguiente, que este tribunal proceda liquidar la astreinte que fue fijada mediante Sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00882 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en fecha 20 de diciembre de 2022, dado el incumplimiento de dicha sentencia por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). 30. Por su lado, la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), establece que las sentencias encuentran firmeza a partir de transcurrir los plazos para ser recurrida, y a partir de que fuera confirmada en última instancia, en consecuencia, hemos demostrado sobre la astreinte que se pretende liquidar, dos (2) cuestiones puntuales que lo impiden: Primero, la Dirección General de Impuestos Internos dio cumplimiento a lo ordenado mediante Comunicación [redacted]1 y segundo, la Sentencia que contiene la astreinte se encuentra suspendida en virtud de la demanda en

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

suspensión de ejecución de sentencia y recurso de casación depositados en este tribunal, en ese sentido procede solicitar que sea rechazadas las pretensiones de la parte recurrente en cuando a la liquidación de astreinte. 31. La PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA: En audiencia celebrada en fecha 26 de junio de 2023, concluyó de la siguiente manera Solicitamos que se acojan las conclusiones vertidas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). 32. El juez apoderado por el acreedor de una demanda en astreinte, con motivo de una obligación que no ha sido ejecutada, debe comenzar por condenar el deudor a la ejecución acompañando su decisión de una astreinte provisional por determinado período de tiempo. Si el deudor cumple y ejecuta, la astreinte puede ser liquidada por una cantidad racional cuyo monto dependerá del tiempo por el que dejó de cumplir con su obligación". 33. La liquidación o revisión de la astreinte consiste en la operación de fijar el monto definitivo de esta en proporción a la resistencia opuesta por la parte condenada". 34. El Tribunal Constitucional, en cuanto al astreinte, ha establecido en su sentencia TC/0438/17, de fecha 15 de agosto de 2017, "que de los términos de la disposición previamente transcrita se infiere, que ella no prevé la persona que resultará beneficiaria de la astreinte fijada, por lo cual queda abierta la posibilidad de que el juez actuante que la imponga decida dentro del marco de sus facultades discrecionales que su liquidación sea efectuada a favor del agraviado o de una entidad sin fines de lucro. De este razonamiento se induce que la facultad discrecional del juez de amparo en este ámbito comprende no solo la imposición de una astreinte como medio coercitivo, sino también la determinación de su beneficiario..." (...) h) En este orden de ideas, cuando el juez disponga que la astreinte beneficie al agraviado, no lo hará con el ánimo de otorgarle una compensación en daños y perjuicios o para generarle un enriquecimiento, sino con el propósito específico de constreñir al agraviante al cumplimiento de la decisión dictadal. Este criterio obedece

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

a que, de otro modo, el accionante que ha sido beneficiado por un amparo resultaría directamente perjudicado por el incumplimiento de la decisión emitida en contra del agraviante; inferencia que se aviene con el principio de relatividad de las sentencias de amparo y la naturaleza inter-partes de sus efectos [...]"2. 35. Por su lado, la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, como Corte de Casación, en relación a la astreinte, en Sentencia núm. 18 de fecha 30 de julio de 2008, decidió "Considerando, que, en ese mismo orden, es de derecho positivo en el país de origen del instituto de que se trata, y de jurisprudencia constante de esta Suprema Corte de Justicia, como Corte de Casación, que un astreinte definitivo no puede ser ordenado más que después de pronunciada un astreinte provisional y por una duración limitada; que si una de estas condiciones no es observada, el astreinte debe necesariamente ser liquidado como un astreinte provisional, el cual, como no resuelve ninguna contestación, no tiene por ello autoridad de cosa juzgada; que en ese sentido esta Corte ha fijado el criterio, el que se ratifica por esta sentencia, de que cada vez que no se precisa en la sentencia el carácter de la astreinte, debe presumirse que es provisional y no definitiva, lo que permite al juez que lo liquida, en cuanto a su cuantía, mantenerla, aumentarla, reducirla y aún eliminarla. 36. En el caso que nos ocupa, la astreinte contenida en la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00882, de fecha 20 de diciembre de 2022, cuya liquidación nos encontramos apoderados, es de carácter provisional, teniendo la facultad el tribunal de liquidarlo, modificarlo, mantenerlo, aumentarlo, reducirlo y aún eliminarlo, según los artículos 107 de la Ley núm. 834 de fecha 15 de julio de 1978, normas jurídicas del derecho común aplicables a los procesos constitucionales y 93 de la Ley núm. 137-11, de fecha 13 de junio de 2011, Orgánica del Tribunal Constitucional y de los Procesos Constitucionales. 37. Este colegiado hace constar que la sentencia que ordena el astreinte es la marcada con el número 0030-04-2022-SSEN-00882, de fecha 20 de diciembre de 2022, dictada por la Tercera Sala del

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

Tribunal Superior Administrativo, la cual establece en la parte dispositiva en el numeral tercero, lo siguiente: "TERCERO: IMPONE una astreinte a favor de la solicitante, señor [redacted], por un monto de cinco mil pesos (RD$5,000.00) diarios, por cada día de retardo en el cumplimiento de la presente decisión, luego de notificada al DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por las razones expresadas en la parte considerativa 38. La astreinte otorgada a favor del señor [redacted], debe calcularse después de diez (10) días hábiles a partir la notificación de la sentencia, la cual fue realizada en fecha 5 de enero de 2023, mediante acto núm. 09-2023, instrumentado por el ministerial [redacted], alguacil de estrado de la Cámara Penal de la Corte de Apelación de Santo Domingo, y, de la ejecución por parte de la institución recurrida, quien procedió a emitir notificación de ejecución y cumplimiento de sentencia mediante acto núm. 270-2023 de fecha 09 de marzo de 2023, instrumentado por el ministerial [redacted], alguacil de estrado de la Cámara Penal de la Corte de Apelación de Santo Domingo, a requerimiento de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en donde pone en conocimiento a la parte recurrente señor [redacted], que fue emitida la comunicación [redacted]1, en cumplimiento a la sentencia antes mencionada, por lo que trascurrieron cuarenta y siete (47) dias, a razón de RD$5,000.00 diarios, este tribunal determina que el monto a liquidar y pagar es por la suma de doscientos treinta y cinco mil (RD$235,000.00) pesos dominicanos, tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión." (sic)

26. En relación con lo alegado, esta Tercera Sala no tiene constancia de que la parte ahora recurrente haya presentado formalmente el pedimento de que la Suprema Corte de Justicia haya casado la sentencia que imponga el astreinte ante los jueces del fondo, ya que no se encuentra entre los

planteamientos hechos en el tribunal *a quo* y tampoco reposa depositado en este plenario el escrito de defensa depositado por en el Tribunal Superior Administrativo; en consecuencia, esta corte de casación debe considerarlo como un medio nuevo, siendo criterio constante y reiterado que *el medio casacional será considerado como nuevo siempre y cuando no haya sido objeto de conclusiones regulares por ante los jueces de apelación*[5].

27. Por tanto, entre los requisitos establecidos por la doctrina jurisprudencial se encuentra que el medio de casación, para ser ponderado, debe encontrarse exento de novedad, lo que implica que debió plantearse ante la Tercera Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, pues de lo contrario estaríamos en presencia de un medio nuevo en casación y en tal sentido, procede declararlo inadmisible, razón por la que procede rechazar este segundo medio de casación planteado.

28. Para apuntalar su quinto medio de casación la parte recurrente sostiene que la sentencia impugnada violenta su derecho de defensa debido a que no fueron respondidos sus argumentos respecto de que ya había dado cumplimiento a la sentencia cuyo astreinte se pretendía liquidar, deviniendo la demanda en el tribunal *a quo* inadmisible por falta de objeto.

29. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que se transcriben en el numeral 25 de la presente decisión.

[5] SCJ, Tercera Sala, sent. núm. 143, 30 de marzo 2016, BJ. Inédito.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

30. De un análisis de la sentencia impugnada se observa que los jueces apoderados del fondo ordenaron liquidar el astreinte impuesto por la sentencia núm. 0030-04-2022-SSEN-00882 de fecha 20 de diciembre de 2022 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo basados en los argumentos y pruebas aportadas por la Dirección General de Impuestos mediante las cuales se percataron de que estos últimos dieron el alegado cumplimiento de la referida decisión en fecha 9 de marzo de 2023, es decir 47 días luego de haber sido notificada, procediendo a liquidar el astreinte atendiendo a dicha cantidad de días transcurridos, por lo que no se observa violación al derecho de defensa o la falta de ponderación de los alegatos esgrimidos ante los jueces de fondo.

31. **En cuanto a la solicitud de fallo directo.** La parte recurrente solicita que se dicte fallo directo en virtud del párrafo III del artículo 38 de la Ley núm. 02-2023.

32. Sobre el pedimento anterior debe apuntarse que procede su rechazo por esta corte de casación en razón de que el referido párrafo III del artículo 38 de la ley 2-23 establece que dicha facultad de fallo directo es una facultad de la Suprema Corte de Justicia, no una obligación o deber, la cual podría materializarse en el caso de que la Corte Casación vislumbre que tal posibilidad en caso de que se hayan discutido todos los hechos relevantes ante los jueces del fondo y que las partes tengan

asegurado su derecho a la defensa ante la eventualidad de un fallo directo, nada de lo cual se advierte en la especie.

33. Partiendo de las motivaciones anteriores y en vista de las irregularidades advertidas, esta Tercera Sala procederá a casar la decisión impugnada, en lo relativo a la oferta real de pago.

34. De conformidad con lo previsto en el párrafo V del artículo 36 de la ley 2-23, cuando la sentencia es casada, el asunto es enviado ante otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada, o ante otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

33. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativo y contencioso tributarias no habrá condenación es costas.

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 parcialmente la sentencia núm. 0030-04-2023- SSEN-00587 de fecha 18 de agosto de 2023, dictada por la Tercera Sala del Tribunal

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01957
Sol. núm.: 003-2023-02061
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa parcialmente

Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo, en lo relativo a la demanda en validez de oferta real de pago y envía el asunto así delimitado a la Quinta 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.