REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0823

[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, Distrito Nacional, en fecha **31 de marzo de 2025,** años 182° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la sociedad comercial Envirogold (Las Lagunas) Limited contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00964 de fecha 4 de noviembre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones de contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 28 de septiembre de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia suscrito por los Lcdos. [redacted], Seidy Galina Tapia Bueno e Iónides de Moya Ruiz, actuando como abogados constituidos de la sociedad comercial Envirogold (Las Lagunas) Limited, representada por su presidente [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por su director general [redacted] mediante memorial depositado en fecha 12 de enero de 2024 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por sus abogados constituidos Lcdos. [redacted], [redacted] y [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 27 de mayo de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede rechazar el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

4. En fecha 30 de noviembre de 2021, el ejecutor administrativo de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la providencia núm.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

738-2021, a través de la cual ordena trabar medidas conservatorias sobre los bienes muebles e inmuebles propiedad de la sociedad comercial Envirogold, (las Lagunas Limited), la cual fue notificada mediante el acto núm. 650/2021, contentivo del embargo retentivo. Dicho contribuyente, no conforme interpuso un recurso de oposición siendo declarado inadmisible mediante la resolución núm. 765-2021, de fecha 20 de diciembre de 2021 por alegadamente no ser la vía de impugnación correspondiente. En contra de esta última resolución se interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00964, de fecha 4 de noviembre de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: Declara regular y valido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED en contra de la resolución núm. 765/2021, de fecha 20 de diciembre del 2021, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). **TERCERO:** RECHAZA, en cuanto al fondo, el indicado recurso, en consecuencia, confirma en todas sus partes la resolución núm. 765/2021, de fecha 20 de diciembre del 2021, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), conforme los motivos expuestos. **CUARTO:** DECLARA el proceso libre de costas. **QUINTO:** Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaria, a la parte recurrente, ENVIROGOLD (LAS LAGUNAS) LIMITED, a la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

(DGII) y a la PROCURADURIA GENERAL ADMINISTRATIVA. **SEXTO:** Se ORDENA 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:** Violación a la ley, en virtud de que, al fallar como lo hizo, el Tribunal *a quo* realizó (a) una errónea interpretación de la ley respecto la vía que puede ser utilizada para impugnar un embargo retentivo realizado por la DGII, en total violación de los artículos 82, 86, 111 y 112 del Código Tributario; y (b) una clara violación a los artículos 19 de la Resolución 1920 emitida por esa Suprema Corte de Justicia el 13 de noviembre de 2003, 141 del Código de Procedimiento Civil, 69 y 139 de la Constitución, por lesionar el derecho a la tutela judicial efectiva al momento del Tribunal *a quo* emitir la sentencia 0030-1642-2022- SSEN-00964 carente de motivaciones. **Segundo medio**: Falta de estatuir y desnaturalización de los hechos, ya que el tribunal *a quo* no ponderó las pruebas y argumentos presentados por Envirogold en su Recurso Contencioso Tributario, máxime cuando no existe un riesgo en la percepción de un crédito que pueda ser reclamado o embargado por la DGII, justamente porque ese crédito es inexistente debido a que (a) Envirogold está exento del pago de todos los impuestos nacionales, lo que incluye el ITBIS y el ACT, conforme el Contrato

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

Especial, y (b) el PUN y el RNF no son impuestos que puedan ser perseguidos por la DGII, ya que el PUN y el RNF son contraprestaciones creadas y reguladas exclusivamente por el Contrato Especial, todo lo cual ha sido declarado por las Sentencias 526 (confirmada por el Tribunal Constitucional con la sentencia /TC/0100/22) y 033-2021-SSEN-00745 (confirmada por el Tribunal Constitucional con la Sentencia TC/0340/22). **Tercer medio:** Falta de motivos y violación al derecho de defensa, toda vez que el tribunal *a quo* en la sentencia 0030-1642-2022-SSEN-00964 recurrida (a) no refiere cuál documento ponderó de entre todos los documentos que componen la glosa procesal para dar su decisión; y (b) no razona ni expone sus argumentos o por qué considera que los embargos conservatorios no pueden ser impugnados, aun cuando Envirogold detalló en su Recurso Contencioso Tributario que en virtud de los artículos 86 y 111 del Código Tributario, el contribuyente que ha sufrido un embargo conservatorio puede interponer un recurso de oposición por excepción, conllevando esto a una franca violación del debido proceso de ley de la exponente"(sic).

IV Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

6. De conformidad con lo que establece el artículo 154 numeral 2 de la Constitución de la República y el artículo 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-2023

del 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

a) Sobre la excepción de inconstitucionalidad y solicitud de defecto

7. Mediante instancia depositada en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial en fecha 2 de febrero de 2024, la parte recurrente Envirogold (Las Lagunas) Limited, solicitó que sea declarada la inconstitucionalidad del párrafo V del artículo 21 de la Ley 2-23 por violentar el derecho a la igualdad procesal, el debido proceso y la tutela judicial efectiva establecido en los artículos 39 y 69.4 de la Constitución dominicana y el artículo 14.1 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y, en consecuencia, se pronuncie el defecto contra la Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

8. Respecto de la excepción de inconstitucionalidad planteada, el artículo 51 de la ley núm. 137-11, establece que *todo juez o tribunal del Poder Judicial apoderado del fondo de un asunto ante el cual se alegue como medio de defensa la inconstitucionalidad de una ley, decreto, reglamento o acto, tiene competencia y está en el deber de examinar, ponderar y decidir la excepción planteada como cuestión previa al resto del caso.* Sobre el referido artículo el Tribunal Constitucional ha indicado que *el control difuso previsto en el artículo 188 constitucional y abordado por los artículos 51 y 52 de la ley núm. 137-11, trata sobre un control de incompatibilidad e inaplicabilidad de las normas a implementar en la solución de un*

caso concreto por estas ser contrarias a la Constitución; es decir, que se trata de una herramienta para controlar la conformidad con la Carta Política de las disposiciones normativas que tiene lugar, caso por caso[1].

9. La competencia para conocer, por la vía del control difuso de las excepciones de inconstitucionalidad que son planteadas ante esta Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, dimana de cuatro (4) vías: a. porque el tribunal del cual proviene la decisión impugnada ha hecho a su vez uso de dicho control, y ese aspecto es atacado mediante un medio de casación; b. porque se proponga por primera vez en casación la excepción de inconstitucionalidad, lo que constituye una excepción al principio de prohibición de medios nuevos en casación conforme al artículo 17.3 de la ley 2-23; c. La Corte de Casación podrá conocer de las cuestiones sobre constitucionalidad o derechos fundamentales que fueren invocadas, e incluso podrá hacerlo de oficio.

10. En la especie esta Tercera Sala fue apoderada en virtud del cuarto (4to.) caso, ya que se invoca la inconstitucionalidad de una norma relativa al procedimiento de la casación, a la que debe dispensarse lógicamente una previa solución por constituir un presupuesto para abordar el fondo de este recurso.

[1] Tribunal Constitucional, sent. TC/0203/21, 8 de julio 2021.

11. En ese sentido, el artículo 21, párrafo V de la Ley 2-23 sobre Recurso de Casación establece: *"En ningún caso podrá considerarse en defecto al Estado ni desecharse los escritos que hubiere presentado. Su inactividad no impide que el trámite, conocimiento y fallo del recurso continúe su curso".*

12. En ese sentido, el contenido de este texto legal encuentra su sustento en el artículo 166 de la Constitución, que indica que la administración pública estará representada permanentemente ante la jurisdicción contencioso administrativa por el Procurador General Administrativo y por los abogados que tenga a bien designar. De esto se infiere la diferencia de trato procesal en beneficio de los Poderes Públicos con respecto de los particulares que se concreta de múltiples maneras. Una de ellas, tal y como se aprecia en el texto de ley cuya inconstitucionalidad se invoca, en permitir un espacio privilegiado de tiempo para formular defensa. Otra dispone que las instituciones estatales podrán ser representadas por el Ministerio Público adscrito al tribunal que conozca del asunto en los casos en que sus representantes o mandatarios no comparecieran.

13. Es fundamental reconocer que todas las actuaciones del Estado están fundamentadas en la consecución de intereses de orden público, los cuales son considerados prioritarios dentro del marco jurídico y político del país, por lo que, de lo anterior se colige que el texto legal cuya inconstitucionalidad se

persigue no implica que el Estado goce de una ventaja procesal frente a los administrados que atente contra el debido proceso y la tutela judicial efectiva, sino que de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución los poderes públicos deben gozar de ese trato diferenciado en aras de que puedan cumplir su función de gestionar los intereses generales.

14. Además, este artículo respeta el derecho al debido proceso, ya que permite que el recurso de casación siga su curso independientemente de la participación activa del Estado. Esto asegura que los procedimientos judiciales no se vean obstaculizados y que las partes puedan obtener una resolución justa y oportuna, en consonancia con los principios de eficiencia y celeridad procesal que deben regir en el sistema judicial.

15. En síntesis, el pronunciamiento del defecto tiene por efecto privar al recurrido de presentar memorial de defensa, documentos y conclusiones en audiencia; sin embargo, conforme a las normativas citadas, el Estado, cuando es puesto en causa a través de una institución pública, no produce defecto, puesto que se encuentra permanentemente representado en justicia, ya sea por el Procurador General Administrativo ante los jueces del fondo, es decir, ante el Tribunal Superior Administrativo o por el Procurador General de la República en este escenario de la casación.

16. Así las cosas, en los casos en los cuales el recurrido sea un órgano del Estado no sería posible pronunciar el defecto, ya que tanto el órgano administrativo recurrido como el Procurador General de la República siempre podrán producir su defensa antes del fallo del recurso, según lo dispone el artículo 21 párrafo IV de la ley 2-23, lo que se advierte sucedió en la especie. En ese sentido, no se advierte la inconstitucionalidad invoca; por tanto, se rechazan los pedimentos realizados por la parte recurrente sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de esta decisión.

V. Incidente

17. En su memorial de defensa, la parte recurrida solicitó que se declare la inadmisibilidad del recurso de casación por ausencia de interés casacional de conformidad con lo dispuesto en el considerando sexto de la Ley 2-23 sobre Recurso de Casación.

18. La parte recurrente Envirogold (Las Lagunas) Limited, no obstante haberle sido notificado el referido memorial de defensa, al tenor del acto núm. 104/2024 de fecha 25 de enero de 2024, no depositó escrito justificativo alguno contestando las pretensiones incidentales de la parte recurrida, según lo permite el artículo 22 de la Ley núm. 2-23.

19. En vista de que el pedimento anterior tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlo con prioridad.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

20. A partir de lo anteriormente expuesto, 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*[2].

21. En ese tenor, el artículo 10, de la Ley núm. 2-23, sobre recurso de casación, prevé los 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*

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

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.

22. El interés casacional como institución procesal reviste 3 vertientes: en primer lugar, el denominado objetivo que se encuentra tasado en el ámbito del artículo 10.3 literales a), b) y c) de la ley que regula la materia. Igualmente existe el interés casacional presunto aplicable a un glosario de materia en las que no se requiere que se acredite presupuesto alguno de admisibilidad previa. Nos referimos a las materias señaladas en el numeral 2 del artículo 10, las cuales son las siguientes: 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. En ese mismo contexto se encuentra lo relativo al embargo inmobiliario, así como la situación que concierna a una cuestión de constitucionalidad juzgada

por la jurisdicción de alzada de donde provenga la sentencia impugnada. Igualmente, ha lugar a retener interés casacional presunto cuando se haya incurrido en una infracción sustantiva o procesal, conforme resulta del artículo 12 de la citada ley.

23. De conformidad con la Ley núm. 2-23, el recurso de casación es una vía de derecho que plantea un ámbito regulatorio con eje de optimización en el que prevalece una visión institucional. Se trata de una vía restrictiva que procede contra las sentencias que enuncia el artículo 10 en sus respectivos numerales. En ese sentido, el numeral 3 de dicho texto legal habilita el recurso contra 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.

24. La naturaleza y esencia del interés casacional en su examen de validación, 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.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

25. 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 fecha 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.

26. En ese sentido se debe entender que cuando el recurrente ha omitido toda referencia al interés casacional, es decir, en el caso de no haber señalado siquiera en cuál de las tres (3) causales previstas respecto de ese instituto apoya sus medios de casación, deben ser declarados inadmisibles en vista de la imposibilidad de esta Tercera Sala de determinar la existencia o no de dicho nuevo filtro introducido en el procedimiento de casación dominicano.

27. Que la inadmisibilidad de algunos medios del recurso de casación o de todos por falta de interés casacional no provoca la inadmisión del recurso, ello en vista de que este examen de la corrección o no de los medios para verificar la existencia o no de interés casacional transciende el umbral de la inadmisión del recurso de casación. Todo sobre la base de que se abordó si el medio de casación sometido está bien o mal fundado en derecho.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

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).

28. 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 la calidad de la justicia material impartida, tales como la omisión de estatuir, a la falta o errores de motivación.

29. 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

[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.

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.

30. El interés casacional presunto existe cuando la norma que invoca el recurrente como fundamento de su recurso de casación es aplicable al juez y no a las partes, con lo que quedaría, en caso de que sea acogido el medio en cuestión, configurado un vicio de actividad (*in procedendo*). Esto último sucede cuando el juez que dictó el fallo impugnado violenta las reglas que rigen su accionar jurisdiccional o de funcionamiento de su profesión en lo que tiene que ver con el conocimiento y decisión de los asuntos sometidos a su consideración.

31. Lo anterior en vista de que, cuando el juez transgrede las reglas que regulan el accionar de su profesión y comete y vicio de actividad -tal y como serían, a título de ejemplo simplemente enunciativo, todas las irregularidades relativas a la motivación de la decisión (insuficiencia, contradicciones, falta de ponderación de pruebas, omisión de estatuir, fallos *extra-petita*, desnaturalización de hechos y pruebas etc.), su sentencia no hace doctrina jurisprudencial capaz de unificarse vía el instituto del interés casacional. De modo que este último no debe ser exigido cuando concurre ese tipo de vicio. En cambio, cuando la norma que invoca el recurrente en casación en el medio

que se examina se relaciona con el derecho aplicable a las partes, se estará alegando un vicio de juicio (*in iudicando*). Cuando la Corte de Casación decido respecto de este tipo de vicio hará doctrina para unificar los criterios dispares que hayan podido adoptados por los tribunales inferiores, por lo que aplicarán aquí las disposiciones respecto del interés casacional contenidas en la ley 2-23, sobre recurso de casación.

32. En concreto, de la lectura del memorial de casación interpuesto por Envirogold (Las Lagunas) Limited, se advierte que dicho recurso se fundamenta, entre otros argumentos, en alegada *falta de estatuir, desnaturalización de los hechos y falta de motivos* en cuanto a la contravención de las normas que los jueces deben seguir al dictar la sentencia, las cuales fueron establecidas en el primer acuerdo plenario firmado por los jueces de esta Tercera Sala, previamente mencionado, se trata de un vicio que pertenece al ámbito de las infracciones procesales, lo que implica un interés casacional presunto.

33. Por las razones expuestas, se rechaza el incidente propuesto por la parte recurrida sin necesidad de establecerlo en el dispositivo y *se procede al examen de los medios que sustentan el presente recurso de casación*.

34. Para apuntalar su tercer medio de casación, el cual se analiza en primer término por resultar útil para la mejor solución que se le dará al caso, la parte

recurrente alega, en síntesis, que el tribunal *a quo* incurrió en una falta de motivos que se traduce en una violación al derecho de defensa de la recurrente y el debido proceso constitucionalmente protegido que debía observarse, debido a que en sus fundamentos el tribunal *a quo* no hace mención de los documentos analizados y solo se limitó a establecer que contra la resolución que ordena la imposición de medidas conservatorias procede el recurso contencioso tributario, sin embargo, no analiza cuál es la vía recursiva que entiende es la procedente en contra de un embargo conservatorio realizado por la recurrida.

35. Continúa alegando la recurrente que el tribunal *a quo* no analizó el contenido del acto núm. 650/2021 y que en su sentencia no existe referencia de cuál o cuáles documentos ponderaron los jueces del fondo para rechazar el recurso, ni se hizo un análisis ni la correlación entre hechos y derechos argumentados por la recurrente.

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

"20. Al tenor de lo dicho precedentemente, esta sala al estudiar armónicamente los documentos que conforman la glosa procesal conjuntamente con las pretensiones argüidas, tuvo a bien advertir que la parte recurrente interpuso un recurso de oposición ante la Administración Tributaria en contra del acto núm. 650/2021, de fecha 06 de diciembre del 2021, contentivo del embargo retentivo en virtud de la providencia de

medidas conservatorias ordenada mediante la resolución núm. 738/2021 de fecha 30 de noviembre del 2021. Tal como expresa la normativa y la Suprema Corte de Justicia para atacar la resolución que ordena trabar las medidas conservatorias lo procedente es interponer un recurso contencioso tributario ante el Tribunal Contencioso Administrativo, ya que el recurso de oposición contenido en el artículo 111 de la Ley 11-92, solo queda limitado a las medidas ejecutorias, no a las medidas conservatorias, como fue en el presente caso, por lo que al momento de la dirección General de Impuestos Internos (DGII) declarar inadmisible dicho recurso realizó una correcta aplicación e interpretación de las disposiciones constitucionales y legales. 21. En la especie, no ha quedado demostrado ante este tribunal que lo establecido por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) no se corresponda con la verdad, quedando justificada la actuación de la Administración Tributaria, la cual es conforme a la ley que rige la materia, por lo que la parte recurrente no ha puesto a esta Cuarta Sala en condiciones de emitir una decisión favorable a sus peticiones. Rechazando el móvil principal de este recurso, las conclusiones que son accesorias deben seguir la misma suerte." (sic)

37. A partir de lo anteriormente expuesto, se advierte que los jueces del fondo se encontraban apoderados de un recurso contencioso tributario contra la resolución núm. 765/2021 de fecha 20 de diciembre de 2021, a través de la cual el ejecutor administrativo declaró inadmisible el recurso de oposición interpuesto contra el acto núm. 650/2021 de fecha 6 de diciembre de 2021, por no ser la vía correspondiente para su interposición.

38. Que para declarar inadmisible el recurso de oposición interpuesto contra el acto núm. 650/2021 de fecha 6 de diciembre de 2021, el ejecutor

administrativo estableció en la resolución 765/2021 lo siguiente: *"ATENDIDO (3): A que, tal y como se comprueba en las conclusiones antes aludidas, es evidente que la recurrente en su recurso de oposición ha realizado formal oposición contra el Acto número 650/2021, que no es más que el acto mediante el cual se materializó y denunció a la sociedad ENVIROGOLD LAS LAGUNAS LIMITED, la medida trabada en su contra consistente en embargo retentivo que fuere ordenada mediante la Resolución del Ejecutor Administrativo núm. 738/2021 del 30 de noviembre del año 2021, por lo que el objeto de su recurso de oposición no está dirigido contra el acto que la ley indica para esos fines y ante la jurisdicción competente para tales efectos (…) ATENDIDO (6): A que el Embargo Retentivo trabado mediante el Acto núm. 650/2021 constituye una medida conservatoria impuesta por esta Dirección General de Impuestos Internos en contra del contribuyente ENVIROGOLD LAS LAGUNAS LIMITED, RNC No.* [redacted]*, por disposición de la indicada resolución, por tanto y al tenor de lo establecido en el artículo 90 del Código Tributario, el órgano competente para conocer las contestaciones en contra del acto resolutorio que ordena la imposición de la mencionada medida es el Tribunal Superior Administrativo. ATENDIDO (7): A que el recurso de oposición como medio de defensa de los administrados, está contemplado en la ley contra el requerimiento de pago que haya ordenado el Ejecutor Administrativo en el plazo de cinco días a partir del día siguiente en que se haya producido su notificación al contribuyente. ATENDIDO (8): A que conforme a lo*

expuesto en los atendidos anteriores, queda evidenciado que el contribuyente ENVIROGOLD LAS LAGUNAS LIMITED, RNC No. [redacted]*, ha hecho uso de un recurso que no es el que dispone la ley y los argumentos expuestos deben ser planteados ante el Tribunal Superior Administrativo, por lo que dicho recurso interpuesto debe ser declarado inadmisible, por carecer de sustento legal y ser contrario a la disposición legal precedentemente citada."* (sic)

39. Que el acto impugnado ante los jueces del fondo -resolución núm. 765/2021 de fecha 20 de diciembre de 2021- surge a consecuencia de un recurso de oposición contra una medida conservatoria tomada por la administración tributaria al tenor del artículo 81 del Código Tributario.

40. Las medidas conservatorias previstas en el artículo 81 del Código Tributario, son, como su nombre lo indica, "conservatorias" en el sentido de que ellas persiguen la "conservación" o la posibilidad de cobrar un crédito por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), evitando ciertos riesgos y situaciones que hagan imposible dicho cobro. Asimismo, es menester aclarar que la única condición necesaria para el otorgamiento de una medida conservatoria (cautelar) es la existencia de un riesgo para la percepción de los créditos tributarios como consecuencia de la posible desaparición de los bienes sobre los cuales hacer efectivos dichos créditos.

41. Que, para ser impugnadas las medidas conservatorias, el artículo 90 del Código Tributario dispone que: "*En contra de la Resolución que ordena medidas conservatorias procederá el Recurso Contencioso Tributario por ante el Tribunal Contencioso Tributario*[4]".

42. En efecto, se ha podido corroborar que los jueces del fondo han establecido que el recurso de oposición no es la vía pertinente para suspender los efectos del acto núm. 650/2021 de fecha 6/12/2021, a través del cual la administración procedió a trabar las medidas conservatorias ordenadas por el ejecutor administrativo mediante providencia núm. 765/2021 de fecha 20 de diciembre de 2021.

43. Asimismo, se ha podido establecer que el acto núm. 650/2021 de fecha 6/12/2021 no constituye un acto de mandamiento de pago, puesto que para que este sea un mandamiento de pago constituye un requisito indispensable que se trate del cobro compulsivo de la deuda tributaria, la que debe derivarse de un certificado de deuda conforme con lo que disponen los artículos 92 y 97 y siguientes del Código Tributario, lo que no se verifica en la especie, ya que se trata de la imposición de una medida de tipo conservatoria, es decir, no ejecutoria.

[4] Hoy Tribunal Superior Administrativo.

44. En ese tenor, resulta menester aclarar que para la procedencia del recurso de oposición resulta necesario que se esté en el contexto de un procedimiento de cobro compulsivo de la deuda tributaria, que es de naturaleza ejecutoria y se encuentra previsto en los artículos 91 y siguientes del Código Tributario. Este difiere del procedimiento conservatorio establecido en el artículo 81 y siguientes del Código Tributario;

45. Significa, que el recurso de oposición contenido en el artículo 111 del Código Tributario (Ley 11-92) no está destinado a impugnar medidas conservatorias, sino que se aplica específicamente a las medidas ejecutorias. Las medidas conservatorias tienen como objetivo asegurar el cumplimiento de una obligación tributaria futura, mientras que las medidas ejecutorias son acciones directas para la ejecución de una deuda tributaria ya determinada. Por lo tanto, el recurso de oposición se utiliza para cuestionar la legalidad o procedencia de las medidas ejecutorias adoptadas por la administración tributaria, garantizando así el derecho de defensa del contribuyente en el proceso de ejecución de la deuda.

46. De ahí que, se advierte, que los jueces del fondo no incurrieron en los vicios denunciados por la parte recurrente en cuanto a la revocación de la providencia núm. 765/2021 de fecha 20 de diciembre de 2021, por lo que procede rechazar este medio de casación propuesto por la parte recurrente.

47. Para apuntalar su primer y segundo medios de casación, los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación y por resultar más útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente sostiene, en esencia, que el tribunal *a quo* desnaturalizó los hechos de la causa y falta a su obligación de estatuir, pues no analizó el contenido del acto 650/2021, todo esto bajo el argumento de que la Dirección General de Impuestos Internos no podía trabar un embargo conservatorio por no existir un riesgo en la percepción de un crédito que pueda ser reclamado, debido a que ese crédito es inexistente, toda vez que la recurrente está exenta del pago de todos los impuestos nacionales conforme lo dispuesto en el contrato especial firmado con el Estado dominicano.

48. En ese sentido, para que un medio de casación sea acogido, entre otros presupuestos, es necesario que sea operante. Sobre esto nuestra jurisprudencia ha sostenido que las razones por las que un medio puede resultar inoperante son variadas y pueden ser agrupadas en dos categorías: a) a causa de un error del recurrente en casación que mal dirija su recurso (cuando el vicio invocado es extraño a la decisión atacada, o es extraño a las

partes en la instancia en casación[5]); y b) que el error cometido por el juez que se denuncia en el recurso no es causal[6]

49. Del análisis de la sentencia impugnada resulta evidente que la hoy recurrente en el desarrollo de sus medios de casación expone cuestiones de hecho y asuntos relacionados con el fondo del proceso, asuntos que escapan al control casacional, toda vez que su medio recursivo se encuentra dirigido a la validez del acto 650/2021 que, a su juicio, le ha ocasionado un perjuicio, puesto que considera que mediante este acto se le está exigiendo el pago de impuestos inexistentes, vicio que no pudo técnicamente ser examinado por los jueces que dictaron el fallo atacado al momento de conocer el recurso contencioso tributario de la especie, todo en vista de que no conocieron el fondo de dicho recurso, sino que fue únicamente examinaron el acto administrativo atacado, en el sentido de si era o no impugnable vía el recurso de oposición.

50. Ha sido sostenido por la jurisprudencia que un medio de casación no puede conducir a la anulación de la sentencia atacada más que si demuestra que el error del juez ha sido causal[7], es decir, que el mismo ha ejercido una

[5] SCJ, Primera Sala, sent. núm. 71, 30 de junio de 2019.

[6] SCJ, Primera Sala, sent. núm. 7, 19 de febrero 2013, BJ. 1107.

[7] Lo que ha sido denominado por la doctrina "error causal".

influencia de consideración sobre el dispositivo criticado, situación que no se ha podido advertir en el presente caso y razón por lo que debe determinarse que los medios examinados devienen en inoperantes para hacer anular la decisión impugnada, por lo que los mismos deben ser desestimados.

51. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que el tribunal *a quo* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes, que justifican la decisión adoptada lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia verificar que, en la especie, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir el fallo impugnado en los vicios denunciados por la parte recurrente en los medios examinados, procediendo a rechazar el presente recurso de casación.

52. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativas 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:

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02519
Recurrente: Envirogold (Las Lagunas) Limited
Recurrido: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la sociedad Envirogold (Las Lagunas) Limited contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00964 de fecha 4 de noviembre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

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