
Sentencia impugnada: Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 28 de febrero de 2017.

Materia: Contencioso-Tributario.

Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos, (DGII).

Abogados: Licda. Davilania Quezada Arias y Lic. Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa.

Recurrido: Cemex Dominicana, S. A.

Abogado: Lic. Boris Francisco De León Reyes.

TERCERA SALA.

Rechaza.

Audiencia pública del 9 de mayo de 2018.
Preside: Manuel Ramón Herrera Carbuccia.

Dios, Patria y Libertad

En Nombre de la República, la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Sobre el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), institución de derecho público con personalidad jurídica propia conforme la Ley núm. 227-06 del 19 de junio de 2004, debidamente representada por su Director General, el señor Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, mayor de edad, Cédula de Identidad y Electoral núm. 001-0172635-4, con domicilio legal para todos los fines en la Av. México, núm. 48, Gazcue, de esta ciudad de Santo Domingo, contra la sentencia dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones de lo contencioso tributario, el 28 de febrero de 2017, cuyo dispositivo se copia más adelante;

Oído al alguacil de turno en la lectura del rol;

Oído en la lectura de sus conclusiones a la Licda. Davilania Quezada Arias, por sí y por el Lic. Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa, abogados de la recurrente, Dirección General de Impuestos Internos, (DGII);

Oído en la lectura de sus conclusiones al Lic. Boris Francisco De León Reyes, abogado de la recurrida, la sociedad de comercio, Cemex Dominicana, S. A.;

Oído el dictamen del Magistrado Procurador General de la República;

Visto el memorial de casación depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia, el 30 de mayo de 2017, suscrito por los Licdos. Davilania Quezada Arias y Lorenzo Natanael Ogando De la Rosa, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1345020-9 y 001-0768456-5, respectivamente, abogados de la recurrente, Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), mediante el cual proponen los medios de casación que se indican más adelante;

Visto el memorial de defensa depositado en la secretaría de la Suprema Corte de Justicia el 27 de junio de 2017, suscrito por los Licdos. Boris Francisco De León Reyes y Michelle Butler Martínez, Cédulas de Identidad y Electoral núms. 001-1810108-8 y 402-2103110-3, respectivamente, abogados de la sociedad de comercio recurrida, Cemex Dominicana, S. A.;

Que en fecha 11 de abril de 2018, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones de lo Contencioso-Tributario, integrada por los Jueces: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente; Edgar Hernández

Mejía y Moisés A. Ferrer Landrón, procedieron a celebrar audiencia pública asistidos de la secretaria general, para conocer del presente recurso de casación;

Visto el auto dictado el 7 de mayo de 2018, por el magistrado Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Presidente de la Tercera Sala, por medio del cual llama, en su indicada calidad, al magistrado Robert C. Placencia Alvarez, Juez de esta Sala, para integrar la misma en la deliberación y fallo del recurso de casación de que se trata, de conformidad con la Ley núm. 684 de 1934;

Visto la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, modificada por la Ley núm. 156 de 1997, y los artículos 1 y 65 de la Ley sobre Procedimiento de Casación;

Considerando, que en la sentencia impugnada y en los documentos a que se refiere constan como hechos precisos los siguientes: **a)** que en fecha 29 de enero de 2014, la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), le notificó a la empresa Cemex Dominicana, S. A., la resolución de Deuda Tributaria GGGC-FI ADM-1401002669 del 28 de enero de 2014, mediante la cual le requirió a dicha empresa el pago del Impuesto Selectivo Ad-Valorem de Combustibles Fósiles y Derivados del Petróleo, más recargos e intereses, correspondientes a importaciones realizadas por dicha empresa en los períodos fiscales de febrero, marzo, mayo, julio, agosto, octubre y diciembre de 2007 y de enero, marzo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2008; **b)** que al no estar conforme con esta determinación impositiva, dicha empresa interpuso recurso de reconsideración en fecha 14 de febrero de 2014, que fue decidido por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), mediante la Resolución de Reconsideración núm. 689-2014 del 30 de septiembre de 2014, que confirmó dicho requerimiento; **c)** que sobre el recurso contencioso tributario interpuesto en contra de esta resolución, resultó apoderada para decidirlo la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, que dictó la sentencia, objeto del presente recurso, cuyo dispositivo es el siguiente: **“Primero: Declara bueno y válido, en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad comercial Cemex Dominicana, S. A., en fecha veinte (20) de noviembre del año 2014, contra resolución marcada con el núm. 689-2014, de fecha treinta (30) del mes de septiembre del año Dos Mil Catorce (2014), emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII); Segundo: En cuanto al fondo acoge, el presente recurso, por estar prescrita la acción de cobro del impuesto selectivo “Ad Valorem” sobre el Consumo Interno de Combustibles Fósiles y Derivados del Petróleo por parte de la Dirección General de Impuestos Internos, (DGII), en consecuencia, revoca la Resolución de Reconsideración núm. 689-2014, expedida en fecha treinta (30) del mes de septiembre del año Dos Mil Catorce (2014); Tercero: Se declara el proceso libre de costas; Cuarto: Ordena la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente empresa Cemex Dominicana, S. A., y a la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos, (DGII) y a la Procuraduría General Administrativa; Quinto: Ordena que la presente sentencia sea publicad en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo”;**

Considerando, que en su memorial de casación la parte recurrente invoca los siguientes medios contra la sentencia impugnada: “Primero: Desnaturalización de los hechos de la causa; Segundo: Errónea interpretación y aplicación de la Ley núm. 557-05, modificada por la Ley núm. 495-06 y la normativa adjetiva”;

Considerando, que en el primer medio de casación la recurrente alega lo siguiente: “que la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, a través de su sentencia, ha incurrido en el vicio de desnaturalización de los hechos al asumir sofismas que configuraron las premisas tomadas como base para decidir el caso de la especie, de manera incorrecta, desapegada de la realidad, pero sobre todo distante de una administración de justicia lógica y transparente; que esta desnaturalización se observa cuando dicha sentencia, para acoger las argumentaciones de prescripción de la actuación del fisco presentadas por la hoy recurrida, consideró *“que los pagos de estas liquidaciones debieron realizarse los jueves subsiguientes a cada una de las semanas correspondiente a los períodos fiscales reclamados y que es a partir de esta fecha que se inicia el cómputo del plazo para la Administración Tributaria reclamar el pago del crédito debido”;* obviando dicho tribunal en su análisis que respecto de la forma de liquidación y pago del referido impuesto y de conformidad con lo previsto por la Norma General 1-06 de fecha 16 de enero de 2006, se instituye a la Dirección General de Aduanas como un agente liquidador del impuesto selectivo *Ad-Valorem* sobre el consumo interno de los combustibles fósiles y derivados del petróleo, que es el impuesto que nos ocupa en la especie, de donde se desprende que es la Dirección General de Aduanas que tiene la obligación de liquidar los impuestos generados en base a la documentación relativa a los volúmenes de

combustibles fósiles y derivados del petróleo sujetos al referido impuesto y que una vez liquidados los mismos, de conformidad con el párrafo II de la referida norma general, es que la Dirección General de Aduanas debe notificar electrónicamente a la Dirección General de Impuestos Internos las liquidaciones realizadas, detallando tipo de combustible, volúmenes y los datos del contribuyente; por lo que en virtud de tales informaciones es que la Dirección General de Impuestos Internos queda facultada para requerir el pago del impuesto selectivo *Ad-Valorem* sobre el consumo de combustibles fósiles y derivados del petróleo que es de un 16% del total de las importaciones realizadas por la hoy recurrida, puesto que previo a ello, no tiene que conocer de la ocurrencia de las operaciones generadoras de obligaciones tributarias;

Considerando, que sigue alegando la recurrente, que hay que resaltar que la Dirección General de Aduanas realizó la notificación electrónica a la Dirección General de Impuestos Internos sobre las importaciones de la hoy recurrida, en fecha 11 de noviembre de 2013, que fue el momento a partir del cual dispuso del manejo de que estas importaciones que han generado el pago del referido impuesto, por lo que independientemente de que dichas importaciones correspondan a los períodos de los años 2007 y 2008 y que la hoy recurrida incumplió con las disposiciones del artículo 4 de la referida Norma General núm. 01-06 al no haber entregado en la Oficina de Grandes Contribuyentes de la Dirección General de Impuestos Internos el total de los impuestos retenidos o debidos de la semana anterior, es a partir del 11 de noviembre de 2013 cuando esta entidad, a través de la notificación electrónica de la Dirección General de Aduanas, estuvo en conocimiento de la obligación de pago no cumplida por dicha empresa y por tanto resulta desatinado y fuera de todo orden e interpretación correcta, que el Tribunal a-quo haya emitido su sentencia acogiendo la pretensión de declaratoria de prescripción de la hoy recurrida, en razón de que el plazo de prescripción, en este caso especial, inicia desde el momento en que se produjo dicha notificación electrónica por parte de Aduanas y no como fuera establecido por dicho tribunal en su sentencia, ya que en el presente caso no aplica el punto de partida de prescripción contemplado por el artículo 21 del Código Tributario, sino que lo que rige es el procedimiento para la liquidación y pago del referido impuesto establecido por la indicada norma general, lo que fue distorsionado por dichos jueces llegando a una conclusión falsa que desnaturaliza su sentencia;

Considerando, que en cuanto a lo alegado por la parte recurrente de que “el Tribunal a-quo incurrió en una interpretación distorsionada al establecer que en el presente caso aplica el punto de partida de prescripción contemplado por el artículo 21 del Código Tributario con lo que desnaturalizó su sentencia, ya que en la especie no aplica este punto de partida sino el contemplado por la Norma General núm. 1-06 para la liquidación de este impuesto”, que al examinar la sentencia impugnada se advierte que para decidir que, en la especie, se encontraba prescrito el derecho del Fisco para reclamar el cobro de las obligaciones tributarias de los períodos 2007 y 2008 relativas al Impuesto Selectivo *Ad Valorem* sobre los Combustibles, el Tribunal Superior Administrativo llegó a esta conclusión a través del razonamiento siguiente: *“Que tomando en consideración que las importaciones objeto del impuesto fueron liquidadas en los períodos 2007 y 2008, según se desprenden de las documentaciones depositadas en la glosa procesal, se infiere a partir de ésto, que los pagos de cada una de estas liquidaciones debieron realizarse los jueves subsiguientes a cada una de las semanas correspondientes a los períodos fiscales reclamados de conformidad con lo previsto en las normas precedentemente descritas. Por lo que, a partir de esta fecha es que se inicia el cómputo del plazo para la administración tributaria reclamar el pago del crédito debido. Sin embargo, no fue hasta la notificación de la comunicación marcada con el número GGC-FI núm. ADM-1401002669 de fecha 28 de enero de 2014, que la parte recurrida reclamó el pago de dicho crédito, fecha para la cual su acción de cobro se encontraba ventajosamente prescrita, en virtud de lo previsto en el artículo 21 literal (a) de la Ley núm. 11-92. En ese tenor, esta Sala procede a acoger la prescripción planteada por la parte recurrente, y en consecuencia, revoca la Resolución de Reconsideración número 689-2014, tal cual se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión”;*

Considerando, que los motivos anteriores ponen de manifiesto que al decidir de esta forma, los jueces del Tribunal Superior Administrativo actuaron correctamente sin distorsionar, ni mucho menos desnaturalizar las normas que regulan la prescripción tributaria, previstas por los artículos 21 y siguientes del Código Tributario, que son normas comunes para todos los tributos internos nacionales, estén o no comprendidos por el Código

Tributario, ya que así lo establece el Título I del mismo y por tanto, contrario a lo pretendido por la recurrente, son las aplicables para precisar el punto de partida de la prescripción del derecho de la Administración Tributaria para requerir el cumplimiento de la obligación tributaria cuestionada en la especie, sin importar que el Impuesto Selectivo Ad-Valorem sobre los combustibles esté regulado por una Ley Tributaria especial como la núm. 112-00, modificada por la Ley núm. 557-05, que no contiene ninguna disposición que establezca lo contrario con respecto a la prescripción tributaria, y aunque el artículo 23, párrafo IV de dicha ley, pone a cargo de la Dirección General de Impuestos Internos la facultad de dictar normas generales para la administración y recaudación de este tributo, ésto, de modo alguno, significa que, como erróneamente pretende la recurrente, estas normas tengan la habilitación para suplantar, ni mucho menos modificar lo dispuesto en el Código Tributario, en materia de prescripción tributaria, ya que solo otra ley puede hacerlo, lo que no ha ocurrido en la especie;

Considerando, que por tanto, como resulta incuestionable que para calcular el punto de partida de la prescripción del derecho del Fisco para requerir el pago de la obligación tributaria discutida en la especie, se aplican las disposiciones del Código Tributario y como fue precisado por dichos jueces en su sentencia, el plazo previsto por el indicado artículo 23, en su párrafo III, para el pago de este impuesto, es el primer día laborable de cada semana en base a los precios fijados en la semana anterior por el Ministerio de Industria y Comercio y como también resulta un punto no controvertido que este impuesto no requiere de la formalidad de presentación de una declaración jurada previa, sino que al producirse el hecho generador que se opera con la primera transferencia interna, venta o compra para autoabastecimiento de los productos gravados, dicho impuesto debe ser pagado dentro del referido plazo, por tales razones esta Tercera Sala entiende, que resulta acorde y apegado al derecho, que los jueces del Tribunal a-quo establecieron que el punto de partida de la prescripción en contra del Fisco para requerir el cumplimiento de esta obligación tributaria se computaba a partir del día siguiente al vencimiento del plazo para el pago del referido impuesto, y como los hechos gravados por el mismo se materializaron en los años 2007 y 2008, según es reconocido por la propia recurrente, mientras que el acto de determinación, por ella practicado, para reclamar el cobro de dicha deuda tributaria, se produjo el 29 de enero de 2014, fecha en que le fue notificada a la hoy recurrida, Cemex Dominicana, S. A., la resolución de determinación de deuda tributaria, resulta evidente que al momento de esta actuación de la Administración Tributaria, ya se encontraba prescrito su derecho para exigir esta obligación tributaria, tal como fue juzgado por dichos jueces, sin que al fallar de esta forma se advierta desnaturalización ni desviación de los hechos de la causa; sino que lo que la hoy recurrente califica como desnaturalización no es más que el uso correcto de la facultad que tienen los jueces de fondo para valorar de manera amplia los elementos de la causa, a fin de conectarlos con el derecho aplicable al caso, lo que permitirá que dichos jueces construyan su razonamiento con argumentaciones convincentes que respalden su decisión, como se pudo apreciar en la especie;

Considerando, que por último y en cuanto a lo que alega la recurrente en este medio, de que en el caso de la especie el punto de partida de la prescripción de su derecho para cobrar el referido impuesto debía ser calculado a partir del momento en que la Dirección General de Aduanas le notificó electrónicamente los volúmenes de combustibles sujetos a este impuesto, tal como lo establece la Norma General núm. 1-06 dictada por la hoy recurrente para la liquidación de este impuesto, y que fue en el año 2013 cuando Aduanas le notificó los volúmenes de las importaciones de los períodos 2007 y 2008, reclamados en la especie; al examinar estos alegatos de la recurrente, esta Tercera Sala los rechaza por ser improcedentes y mal fundados, puesto que resulta incontrovertible que la administración y recaudación de este impuesto está bajo la atribución de la Dirección General de Impuestos Internos y no de la Dirección General de Aduanas, como claramente lo establece la ley que lo crea y así lo reconoce la propia recurrente en los considerandos de la citada Norma General núm. 1-06 dictada para regular el procedimiento para la liquidación de este impuesto; por lo que, bajo ningún concepto puede pretenderse que el deber formal puesto a cargo de la Dirección General de Aduanas por la indicada norma general, de notificarle a la Dirección General de Impuestos Internos los volúmenes de combustibles importados sujetos este impuesto y despachados por Aduanas, pueda afectar o alterar el punto de partida de la prescripción tributaria, ya que ésto es una materia reservada a la ley y como en el artículo 21, párrafo, del Código Tributario se establece que en aquellos impuestos que no requieran de la presentación de una declaración jurada, como ocurre en el presente caso, el punto de partida de la prescripción de tres años indicada en dicho texto se computa al día

siguiente del vencimiento del plazo para el pago del impuesto, salvo disposición en contrario, resulta incuestionable que éste es el punto de partida que aplica en la especie, tal como fue juzgado por dichos jueces, lo que valida su decisión y por tales razones se rechaza este alegato, así como el primer medio por ser improcedente y mal fundado;

Considerando, que en el segundo medio la recurrente alega, que la sentencia impugnada obedece en gran parte a una errónea y pobre interpretación del artículo 23 de la Ley núm. 557-05, modificado por el artículo 30 de la Ley núm. 495-06, que establece este gravamen y que dispone de forma expresa que este impuesto deberá ser retenido y pagado a la Dirección General de Impuestos Internos por las personas físicas o empresas procesadoras, refinadoras, suplidoras o distribuidoras de los productos gravados o por aquellas que se autoabastezcan directamente de los mismos; por lo que en este caso y de acuerdo a lo establecido por la Norma General núm. 01-06 que instituye a la Dirección General de Aduanas como un agente liquidador de este impuesto, aquí se puede evidenciar la decisión errada de dichos jueces, que no diferenciaron entre dos conceptos tributarios, uno de ellos relativo al devengo del impuesto, el cual se identifica con el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria; mientras que el otro concepto corresponde a la exigibilidad de la obligación tributaria, la cual podrá estar establecida en la propia ley para el requerimiento de la cuota o cantidad a ingresar, en un momento distinto al del devengo del tributo puesto que no coincide con éste; que en el caso específico del impuesto ad-valorem de combustibles, dichos jueces no observaron que esta exigibilidad empieza a ser un derecho de crédito para la Dirección General de Impuestos Internos, en el momento en que ésta tiene conocimiento de la ocurrencia del hecho generador, que de conformidad con la Norma General núm. 1-06 ya señalada se produce por la notificación electrónica que efectúa la Dirección General de Aduanas al fisco, que en la especie se produjo en el año 2013, que por tanto, al haberse efectuado la notificación del requerimiento de deuda del crédito tributario en fecha 29 de enero del 2014, la acción del fisco fue procedente y apegada a los preceptos legales que configuran el indicado impuesto, lo que indica que su actuación estuvo enmarcada dentro de la legalidad e idoneidad procedimental, condiciones estas que no fueron examinadas por dichos jueces producto de su errónea interpretación;

Considerando, que al examinar la sentencia impugnada se advierte que, contrario a lo alegado por la hoy recurrente, dichos jueces decidieron correctamente al establecer el momento en que era exigible el cumplimiento de esta obligación tributaria, puesto que dicho momento ha sido claramente fijado por el indicado artículo 23, párrafo III de la Ley núm. 557-05, que establece que: “La obligación del pago de este impuesto se genera con la primera transferencia interna, venta o compra para autoabastecimiento de los productos gravados. El pago debe ser realizado el primer día laborable de cada semana, en base a los precios fijados la semana anterior por la Secretaría de Estado de Industria y Comercio”; que por tanto, si no se materializa el pago en este momento taxativamente fijado por el legislador, es a partir del día siguiente al vencimiento de dicho plazo que se inicia el computo del plazo que tiene la Administración Tributaria para exigirlo dentro del término de prescripción previsto por el citado artículo 21 del Código Tributario, pero no lo hizo en tiempo hábil, tal como fue comprobado por dichos jueces; por lo que al fallar de la forma que consta en su sentencia, estableciendo que, en la especie, estaba prescrito el derecho de la Administración para exigir dicho cobro, esta Tercera Sala entiende que los Jueces del Tribunal a-quo actuaron apegados al derecho, respetando los principios de legalidad y de seguridad jurídica en provecho de la hoy recurrida, puesto que el hecho de que la hoy recurrente no haya reclamando dicha obligación en el tiempo que la ley le impone para exigirla, ésto evidentemente acarrea la caducidad de su derecho; que por tanto, el hecho de que la hoy recurrente pretenda que se regule, por vía de una norma general emanada de la propia Administración, una materia que como la prescripción tributaria es de reserva de ley, ésto implica, de manera soterrada, un desconocimiento al principio de separación de poderes, el cual constituye uno de los pilares del Estado Liberal, Democrático y de Derecho, que es una cláusula constitucional pétrea que no se puede desconocer ni violentar, y en el caso de que así ocurriera y se pretenda, como alega la hoy recurrente, que se regule, de manera distinta, por vía de una norma general, una situación jurídica que está reservada a la ley, tal actuación sería un acto contrario al ordenamiento constitucional vigente; en consecuencia, se rechaza este medio así como el presente recurso por improcedente y mal fundado;

Considerando, que conforme a lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en el recurso de casación en esta materia no hay condenación en costas, lo que aplica en la especie;

Por tales motivos; **Primero:** Rechaza el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos, (DGI), contra la sentencia dictada en sus atribuciones de lo contencioso tributario, por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, el 28 de febrero de 2017, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo; **Segundo:** Declara que en esta materia no hay condenación en costas.

Así ha sido hecho y juzgado por la Tercera Sala de lo Laboral, Tierras, Contencioso-Administrativo y Contencioso-Tributario de la Suprema Corte de Justicia, y la sentencia pronunciada por la misma, en la ciudad de Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, capital de la República Dominicana, en su audiencia pública del 9 de mayo de 2018, años 175° de la Independencia y 155° de la Restauración.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, Edgar Hernández Mejía, Robert C. Placencia Alvarez y Moisés A. Ferrer Landrón. Cristiana A. Rosario, Secretaria General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran en su encabezamiento, en la audiencia pública del día, mes y año en él expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretaria General, que certifico.