

---

Sentencia impugnada: Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 31 de mayo de 2017.

Materia: Contencioso-Administrativo.

Recurrente: Distribuidora Élite, S.R.L.

Abogadas: Dra. Ana Lucía Quezada Jiménez y Licda. Daniuris Altagracia Rodríguez.

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 Carbucciona, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, miembros, asistidos de la secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **30 de octubre de 2019**, año 176° de la Independencia y año 157° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por Distribuidora Élite, SRL., organizada de acuerdo con las leyes que rigen la materia en la República Dominicana, RNC 130234531, con su domicilio social establecido en la Calle 3ra. núm. 21, esq. calle Darío Concepción, sector San Gerónimo, Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su gerente general Amado Silvestre Camacho Ovalles, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0792752-7, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional; la cual tiene como abogadas constituidas a la Licda. Daniuris Altagracia Rodríguez y a la Dra. Ana Lucía Quezada Jiménez, dominicanas, provistas de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0233380-4 y 005-0025455-2, con estudio profesional, abierto en común, en la avenida 27 de Febrero núm. 39, local 315, condominio Comercial 2000, ensanche Miraflores, Santo Domingo, Distrito Nacional; recurso que está dirigido contra la sentencia núm. 030-2017-SSSEN-00172, de fecha 31 de mayo de 2017, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

*I. Trámites del recurso:*

1. Mediante memorial depositado en fecha 11 de julio de 2017, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, Distribuidora Élite, SRL., interpuso el presente recurso de casación.

2. Por acto núm. 1172/2017, de fecha 19 de julio de 2017, instrumentado por Nelson G. Burgos Morel, alguacil ordinario del Cuarto Tribunal Colegiado del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Nacional, la parte recurrente emplazó a la Dirección General de Aduanas (DGA) contra la cual dirige el recurso.

3. Mediante resolución núm. 1798-2018, dictada por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, el 26 de abril de 2018, se declaró el defecto de la parte recurrida Dirección General de Aduanas (DGA).

4. La Procuraduría General de la República mediante dictamen de fecha 12 de diciembre de 2018, suscrito por la Licda. Carmen Díaz Amézquita, dictaminó el presente recurso, estableciendo lo siguiente: **ÚNICO**: Que procede RECHAZAR, el recurso de casación interpuesto por la compañía DISTRIBUIDORA ELITE, contra la Sentencia No. 030-2017-SSSEN-00172 de fecha treinta y uno (31) de mayo del dos mil diecisiete (2017), dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo (sic).

5. La audiencia para conocer el recurso de casación fue celebrada por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones *contencioso tributario*, en fecha 21 de agosto de 2019, en la cual estuvieron presentes los magistrados Manuel R. Herrera Carbucciona, en funciones de presidente, Anselmo A. Bello Ferreras y Rafael Vásquez Goico, asistidos de la secretaria y del ministerial actuante, trámite que una vez concluido coloca el expediente en condiciones de ser decidido.

6. La actual conformación de los jueces de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, fue establecida mediante acta núm. 06/2019, de fecha 11 de abril de 2019, dictada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, de la manera siguiente: Manuel A. Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Rafael Vásquez Goico, Anselmo A. Bello Ferreras y Moisés Ferrer Landrón, jueces miembros.

*II. Antecedentes:*

7. Que mediante instancia depositada en fecha 13 de noviembre de 2015, la actual parte recurrente Distribuidora Élite, SRL., interpuso recurso contencioso tributario ante el Tribunal Superior Administrativo, en contra de la comunicación GF/2013 (sin fecha) dictada por la Dirección General de Aduanas (DGA), sustentada en la negativa de dicha entidad de reembolsarle los valores pagados en la importación de azúcar crema al granel procedente de Brasil, que fue declarada por las autoridades sanitarias dominicanas, no apta para consumo humano, ordenándose su reembarque, por lo que entiende que procede el reembolso al haber desaparecido el elemento material de la obligación tributaria.

8. Que sobre este recurso la Tercera Sala del Tribunal Administrativo, en sus atribuciones contenciosas tributarias, dictó la sentencia núm. 030-2017-SEN-00172, de fecha 31 de mayo de 2017, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

**PRIMERO:** Rechaza el medio de inadmisión planteado por la Procuraduría General Administrativa, por las razones expuestas. **SEGUNDO:** DECLARA Bueno y válido en cuanto a la forma la Acción de Repetición o Reembolso interpuesta por DISTRIBUIDORA ELITE, S. R. L., en fecha 13/11/2015, ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **TERCERO:** En cuanto al fondo RECHAZA, el presente recurso, por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia. **CUARTO:** DECLARA el presente proceso libre de costas. **QUINTO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente DISTRIBUIDORA ELITE, S. R. L., a la parte recurrida DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURIA GENERAL ADMINISTRATIVA. **SEXTO:** ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

*III. Medios de Casación:*

9. Que la parte recurrente Distribuidora Élite, SRL., en sustento de su recurso de casación invoca los siguientes medios: **Primer medio:** Falta de base legal. **Segundo medio:** Violación a la ley. **Tercer medio:** Falta de motivos. **Cuarto medio:** Desnaturalización de los hechos y documentos.

*IV. Consideraciones de la Tercera Sala, después de deliberar:*

**Juez ponente: Rafael Vásquez Goico.**

10. En atención a la Constitución de la República, al artículo 9 de la Ley núm. 156-97 de fecha 10 de julio de 1997, que modificó la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, al artículo 1 de la Ley núm. 3726-53 del 29 de diciembre de 1953 sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08, del 19 de diciembre de 2008, esta Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

11. Que para apuntalar sus medios de casación, los que se examinan reunidos por estar vinculados y por resultar útil para la solución que se dará al presente caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en falta de base legal y violación a la ley al fundamentar su decisión sosteniendo en que no demostró que la mercancía importada se haya deteriorado o averiado desde el momento de su embarque hasta el reconocimiento de la Dirección General de Aduanas (DGA) y que tampoco demostró que dicha mercancía no estuviera en el mercado local de donde fue ordenado su retiro por Proconsumidor, criterio que resulta erróneo, ya que conjuntamente con su recurso aportó todas las pruebas en que apoyaba sus pretensiones, especialmente la comunicación emitida por Almadeca, la cual da constancia de que la mercancía fue depositada en ese depósito fiscal y reembarcada nuevamente a su país de origen, prueba que de haber sido tomada en cuenta por el tribunal *a quo* otra hubiera sido la solución dada al caso; que al rechazar la acción de reembolso, el tribunal incurrió en la violación del artículo 88, inciso a) de la Ley núm. 3489-53 sobre el Régimen de Aduanas, que establece que el

importador tiene derecho a reclamar aun después que la mercancía haya salido de los depósitos de aduana, siempre que se pueda demostrar la avería de dicha mercancía, lo que en su caso fue probado; que la corte *a qua* también violó lo dispuesto por el artículo 92 de la indicada ley, que dispone que, en caso de que la mercancía averiada no sirva para el consumo el importador estará exento del pago de los derechos, lo que aplica en la especie, ya que después de que aduanas verificó la mercancía y cobró los impuestos, fue declarada no apta para el consumo humano por las autoridades sanitarias y ordenado su reembarque, por lo que a falta del elemento material, los tributos pagados carecen de fundamento; que tampoco fueron valoradas los certificados de calidad y de análisis de laboratorio expedidos por las autoridades brasileñas en los que declaraban que la mercancía era apta para el consumo humano, con lo que se demostraba que el daño que sufrió dicho producto fue durante su embarque encajando así con el tipo de avería prevista por el artículo 86 de la indicada ley; por lo que los valores pagados debieron ser devueltos al carecer de objeto dicho pago, a consecuencia del reembarque de la mercancía, sin importar si había sido o no colocada en el mercado y sin que tenga relevancia si el daño fue antes o durante el embarque, ya que la obligación de la Dirección General de Aduanas (DGA) era verificar su estado, lo que fue ignorado por dicho tribunal dictando una sentencia carente de motivos que no se pronuncia sobre los medios de prueba y que desnaturaliza los hechos y documentos al no hacer una valoración positiva ni negativa de los documentos que le fueron aportados.

12. Que la valoración de estos medios requiere referirnos a los hechos suscitados ante la jurisdicción de fondo, establecidos en la sentencia impugnada y de los documentos por ella referidos: a) que en fecha 30 de agosto de 2012, la parte recurrente Distribuidora Élite SRL., pagó a la Dirección General de Aduanas (DGA), la suma de dos millones setecientos diez mil setecientos cuarenta y cinco pesos dominicanos con 30/100 (RD\$2,710,745.30), por concepto de los impuestos que le fueron liquidados por la importación de 678.82 toneladas métricas de azúcar crema al granel procedente de Brasil; b) que en fecha 20 de septiembre del mismo año, el Consejo Directivo del Instituto Nacional de Protección de los Derechos del Consumidor (Proconsumidor) dictó la resolución núm. 010-2012, mediante la cual ordenó el retiro inmediato del comercio dominicano de 14,000 toneladas métricas de azúcar crema marca Canaria procedente de Brasil, a fin de preservar la salud de los consumidores y usuarios; c) que mediante comunicación de fecha 18 de octubre de 2012, el viceministerio de salud ambiental del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social ordenó que la mercancía fuera retirada de los canales de distribución comerciales y que fuera reembarcada a su lugar de origen; d) que la parte recurrente Distribuidora Élite, SRL., mediante comunicación de fecha 15 de marzo de 2013 le solicitó a la Dirección General de Aduanas (DGA) el reembolso de los impuestos por ella pagados sobre el azúcar reembarcada, solicitud que fue reiterada mediante comunicaciones de fechas 18 de junio y 7 de agosto de 2013, que fue denegada por dicha entidad mediante comunicación GF/2013 (sin fecha), por considerar que resultaba improcedente, ya que, en la especie, se había extinguido la obligación tributaria aduanera mediante el pago de los impuestos correspondientes y porque la mercancía importada ya había salido de sus almacenes; e) que esta decisión fue objeto de un recurso de reconsideración en fecha 2 de diciembre de 2013 y al no recibir respuesta, la actual parte recurrente interpuso recurso contencioso tributario ante el Tribunal Superior Administrativo, sustentado en que dicho reembolso era procedente porque la mercancía no fue comercializada por causa de la avería que originó su reembarque, recurso que fue rechazado por dicho tribunal al considerar que el reembolso era improcedente porque no fue demostrado que la mercancía se haya deteriorado desde su embarque hasta el reconocimiento de la misma por la Dirección General de Aduanas (DGA).

13. Que para fundamentar su decisión el tribunal *a quo* expuso los motivos que textualmente se transcriben a continuación:

Que si bien la parte recurrente establece que se encuentra exento del pago del impuesto pagado en virtud del artículo 92 de la Ley 3489, sobre régimen de las aduanas, el mismo no ha demostrado que la mercancía importada se haya deteriorado u averiado por cualquier tipo de accidente ocurrido desde el momento de su embarque hasta el reconocimiento de aduanas, así como no ha demostrado que dicha mercancía no se encontraba puesta en el comercio local, de donde fue ordenado su retiro por el Instituto Nacional de Protección de los Consumidores (PROCONSUMIDOR). En la presente acción de reembolso la parte recurrente al no haber demostrado a este

tribunal sus alegatos, no ha puesto a esta Tercera Sala en condiciones de emitir una decisión favorable a sus pretensiones [2] (sic).

14. Que antes de proceder al análisis de los méritos del presente recurso de casación, es preciso dejar por establecido que el recurrente confunde dos instituciones jurídicas en los alegatos vertidos ante esta Suprema Corte de Justicia, ya que por una parte invoca el reembolso del pago de lo indebido previsto en el artículo 68 del Código Tributario, y por la otra apela al procedimiento por averías en las mercancías previsto por la Ley núm. 3489-53 sobre el Régimen de Aduanas del 1953 en sus artículos 88 y 92. Que ninguno de los regímenes jurídicos de dichos institutos, tal y como se verá más adelante, amparan las supuestas violaciones e irregularidades que sostiene el hoy recurrente.

15. Que el reembolso del pago de lo indebido o en exceso establecido por el Código Tributario aplica única y exclusivamente cuando el contribuyente paga deudas tributarias inexistentes, por error o por exceso, o por cualquier otra causa que motive que la administración reciba dinero sin ser una acreedora verdadera. En relación a este aspecto la sentencia impugnada no violenta ninguna norma contenida en el Código Tributario en relación con el procedimiento de reembolso de tributos, tal y como alega el hoy recurrente, pues de los hechos que narra, en la propia instancia contentiva de su recurso de casación, se advierte que, en la especie, no se trata del pago de un impuesto que no se debía, sino que se pagó el arancel de ley por una mercancía que luego fue declarada no apta para el consumo humano por otra autoridad dominicana, por lo que fuera ordenado su reembarque a su país de origen.

16. Que de la misma manera tampoco se han violentado los artículos 88 y 92 de la Ley núm. 3489-53, sobre el Régimen de Aduanas, ya que dichos textos regulan lo que se conoce como avería, que no es más que los daños que sufre la mercancía desde que es embarcada hasta el momento en que se procede a su reconocimiento en aduanas, que es donde se calcula el monto de dicha avería, no pudiendo proceder a ello posteriormente, sino de manera excepcional. Las averías son situaciones accidentales, cuya ocurrencia no fue debidamente comprobada ante los jueces de fondo y razón por la que tampoco se advierte violación a su régimen jurídico.

17. Que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que el tribunal *a quo* al valorar integralmente las pruebas, aplicando el amplio poder de apreciación de que está investido en esta materia, pudo formar su convicción de que, en la especie, no procedía el reembolso de los impuestos pagados por la parte recurrente a la Dirección General de Aduanas (DGA) por el azúcar importada desde Brasil, declarada no apta para consumo humano por las autoridades dominicanas y ordenado su reembarque a su país de origen; que por tanto, al examinar dichas pruebas pudo establecer que la parte recurrente no demostró que estuviera exenta del pago de dichos impuestos de conformidad con las disposiciones de los artículos 86, 88, inciso a) y 92 de la Ley núm. 3489-53 de 1953, para el Régimen de las Aduanas, al no demostrar que la mercancía importada se habría deteriorado o averiado desde el momento de su embarque hasta el aforo o reconocimiento por parte de la Dirección General de Aduanas (DGA) ni tampoco demostró que esta mercancía dañada no se encontraba en los canales de distribución del mercado, sin que al hacer esta apreciación el tribunal *a quo* incurriera en desnaturalización de los hechos ni incurra en falta de base legal, por lo contrario, al examinar los elementos de juicio puestos a su consideración pudo establecer que la solicitud de reembolso era improcedente.

18. Que contrario al argumento expuesto por la parte recurrente, sustentado en que el tribunal *a quo* no reconoció su solicitud de reembolso incurriendo en la violación de los artículos 88, inciso a) y 92 de la indicada Ley núm. 3489-53 para el Régimen de Aduanas, esta Tercera Sala considera que los jueces del tribunal *a quo* no incurrieron en tal violación puesto que dichos textos, como ya se ha dicho, no tuvieron aplicación en el caso, al estar contenidos dentro de las disposiciones que regulan las averías o mermas que puedan sufrir las mercancías desde el momento de su embarque y que al someterse al proceso de reconocimiento por parte de aduanas, si esta avería es constatada mientras la mercancía se encuentre bajo su potestad permite que pueda ser declarada exenta del pago de los impuestos o que se le rebaje una parte proporcional de ellos; lo que no ocurre en el caso que se trata de una mercancía que fue regularmente declarada a consumo por la parte recurrente y que al ser aforada o reconocida por aduanas sin reporte de ninguna avería o accidente, se procedió a liquidar los impuestos correspondientes a dicha importación, que al ser pagados por la parte recurrente condujo a la extinción de la

obligación tributaria y, en consecuencia, que fuera ordenado el despacho de dicha mercancía de los depósitos aduaneros.

19. Que el hecho de que las autoridades sanitarias dominicanas como son, Salud Pública y Proconsumidor, al examinar la calidad de esta mercancía despachada por la Dirección General de Aduanas (DGA), sobre la cual ya se habían pagado los impuestos correspondientes, que comprobaran que dicha azúcar resultaba nociva para el consumo humano y que ordenaran su reembarque al país de origen, no genera la obligación de reembolso de dichos impuestos a cargo de la Dirección General de Aduanas (DGA), ya que al momento de producirse esta situación detectada por otras autoridades y que por tanto es ajena a este organismo recaudador, se había extinguido el hecho generador de la obligación al haberse pagado los impuestos correspondientes; lo que indica que, contrario a lo alegado por la parte recurrente, no se trata del cobro de impuestos que posteriormente resultarían indebidos o excesivos, caso en el cual pudiera justificarse la devolución, sino que se trata de impuestos que fueron válidamente cobrados por la autoridad fiscal correspondiente, al haberse producido el elemento material de la obligación, como lo fue el ingreso al territorio aduanero de la mercancía importada, procediendo la Dirección General de Aduanas (DGA) a ejercer su facultad de reconocimiento de dicha importación para establecer su descripción, codificación, cantidad y derechos de aranceles, entre otros, a fin de poder ejercer su potestad de exigir el pago de los impuestos correspondientes, conforme la facultad que le es otorgada por la indicada ley.

20. Que el hecho de que la mercancía importada haya sido confiscada por las autoridades sanitarias competentes y que fuera ordenado su reembarque al detectarse que no era apta para el consumo humano, no obliga a la Dirección General de Aduanas (DGA) a devolver un impuesto válidamente recaudado por esta, máxime cuando la situación que afectó a dicha mercancía y que originó su reembarque no le es imputable.

21. Que finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que la corte *a qua* 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 le ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como Corte de Casación, 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 rechazar el recurso de casación.

22. Que de acuerdo al 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.

*V. Decisión:*

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

FALLA:

**PRIMERO:** RECHAZA el recurso de casación interpuesto por Distribuidora Élite, SRL., contra la sentencia núm. 030-2017-SEEN-00172, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, de fecha 31 de mayo de 2017, en atribuciones de lo contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado en parte anterior del presente fallo.

**SEGUNDO:** DECLARA que en esta materia no hay condenación en costas.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccion, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico. César José García Lucas. Secretario 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, Secretario General, que certifico.