REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01038
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-24-0518

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 secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **30 de abril de 2024**, años 181° de la Independencia y 161° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada de los recursos de casación interpuestos de forma principal por la Dirección General de Aduanas (DGA) y de manera incidental por Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax), ambos contra la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00219 de fecha 31 de marzo de 2023 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01038
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación principal fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 18 de mayo de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Óscar D´ Óleo Seiffe, Anny Alcántara Sánchez, Melissa Morín Fondeur y Harrison Féliz Espinosa, actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Aduanas (DGA).

2. La defensa al recurso de casación principal y el recurso de casación incidental fueron presentados por Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax) representada por PER1 mediante memorial depositado en fecha 30 de junio de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por su abogado constituido Lcdo. Francisco A. Balcácer.

3. Mediante dictamen de fecha 8 de agosto de 2023 suscrito por la Lcda. Ana María Burgos la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el recurso de casación principal.

II. Antecedentes

4. En fecha 4 de abril de 2016 la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió el oficio GF/0177 notificando a Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax) los

impuestos reliquidados correspondientes al período comprendido desde el 18 de noviembre de 2013 hasta el 25 de febrero de 2016, la cual, inconforme, interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00219 de fecha 31 de marzo de 2023, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO:** RECHAZA los incidentes propuestos por la parte recurrida, relativos a la excepción de nulidad formulada amparado en los artículos 39 de la Ley 834 y 26 y 29 de la Ley 479-08, así como los medios de inadmisión por extemporaneidad y ausencia del Ministerio de Abogados, por las razones expuestas precedentemente. **SEGUNDO:** DECLARA regular y valido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto en fecha 17/03/2020, por la razón social LUBRICANTES DIVERSOS, S. R. L., contra el Oficio GF/0177 de fecha 04 de abril del 2016 por la Gerencia de Fiscalización de la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA), por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **TERCERO:** En cuanto al fondo, ACOGE presente recurso, en consecuencia, revoca el Oficio GF/0177 de fecha 4 de abril del 2016, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por los motivos indicados en el cuerpo de la sentencia. **CUARTO:** DECLARA compensadas las costas del proceso. **QUINTO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría al parte recurrente, razón social LUBRICANTES DIVERSOS, S. R. L., a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), y a la PROCURADURIA GENERAL ADMINISTRATIVA. **SEXTO:** DISPONE que

la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

5. La parte recurrente principal y recurrida incidental invoca en sustento de su recurso de casación principal los siguientes medios: "**Primer medio:** Omisión de estatuir y falta de ponderación del juzgador *a-quo*. **Segundo medio:** Desnaturalización de los hechos de la causa, medios y excepciones planteados por esta Dirección General. **Tercer medio:** Incorrecta aplicación del derecho y violación al debido proceso y derecho de defensa. Improcedencia de la prescripción invocada" (sic).

6. La parte recurrida principal y recurrente incidental Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax) invoca en sustento de su recurso de casación incidental el siguiente medio: "Único medio: Quebrantamiento al derecho de defensa y a la tutela judicial efectiva" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7. 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. En cuanto a la solicitud de defecto

8. Mediante instancia depositada en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial en fecha 13 de julio de 2023, la parte recurrente Dirección General de Aduanas (DGA) solicitó lo siguiente:

"… SEGUNDO: PRONUNCIAR EL DEFECTO contra la sociedad comercial Lubricantes Diversos, SRL. y consecuentemente, desechar el Memorial de Defensa y Recurso de Casación Incidental promovido mediante la instancia de fecha 30 de junio del año 2023, y notificada al compás del acto de alguacil Núm. 1126/2023, de fecha 05 de julio de 2023, instrumentado por el ministerial PER2 de Estados del Tribunal Superior Administrativo, por haber sido acreditados fuera del plazo de los 10 días hábiles que señala el párrafo 3 del artículo 21 de la ley 2-23, sobre Procedimiento de Casación" (sic).

9. El artículo 21 de la Ley núm. 2-23 sobre recurso de casación dispone que *la parte recurrida depositará el original de su memorial de defensa con constitución de abogado en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, que contendrá sus medios de defensa, excepciones o presentará recurso de casación incidental o alternativo, así como los documentos en que sustente sus medios, en un plazo no mayor de diez (10) días hábiles a contar de la fecha del acto de emplazamiento…*

10. Si en el plazo de diez (10) días hábiles contados desde la fecha del acto de emplazamiento la parte recurrida no cumple con una de las actuaciones descritas en el párrafo anterior, el mismo artículo en su párrafo III faculta a la parte recurrente a solicitar el defecto en su contra, al disponer que *a falta de depósito en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia del original del memorial de defensa con constitución de abogado o del original del acto de notificación en los plazos señalados, se considerará a la parte recurrida en defecto, el cual será pronunciado en el fallo, quedando desechado del expediente el memorial de defensa que se hubiere depositado.*

11. De la disposición legal citada resulta que la recurrida en casación hará defecto cuando no deposite su memorial de defensa o el acto de su notificación en el plazo indicado por la ley.

12. Del examen de los documentos aportados al expediente revela que la parte recurrida entidad Lubricantes Diversos, SRL. realizó el depósito de su memorial de defensa en fecha 30 de junio de 2023 y lo notificó mediante acto núm. 1126/2023 de fecha 5 de julio de 2023 instrumentado por PER3 alguacil de estrado de la Suprema Corte de Justicia.

13. Una de las consecuencias del pronunciamiento del defecto es que la la Corte de Casación debe desechar el memorial de defensa irregularmente depositado fuera de los plazos previstos por la ley.

14. El examen de los documentos aportados al expediente revela que la parte recurrente Dirección General de Aduanas (DGA) cumplió con su obligación al depositar el memorial de casación y el acto de emplazamiento núm. 44/2023 de fecha 19 de mayo de 2023 encontrándose habilitada para formular esta solicitud de defecto, la cual debe ser acogida por verificarse que la parte recurrida entidad Lubricantes Diversos, SRL. depositó su memorial de defensa en fecha 30 de junio de 2023, fuera del plazo de 10 días hábiles dispuesto por el artículo 21 de la Ley núm. 2-23 sobre recurso de casación, lo que produce su incomparecencia en los términos de las disposiciones contempladas en el citado artículo de la ley que rige la materia; en consecuencia, como se está acogiendo el defecto de la entidad Lubricantes Diversos, SRL. esta corte de casación entiende procedente desechar el memorial de defensa y el recurso de casación incidental depositado por la parte recurrida, sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de la presente decisión. Debe entenderse que la exclusión del memorial de defensa contentivo de un recurso de casación incidental por parte del recurrida por motivo de su depósito tardío provoca la inadmisión de dicho recurso de casación incidental, sin que dicha decisión debe ser incorporada al dispositivo de la presente sentencia.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01038
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

VI. Sobre el recurso de casación principal interpuesto por la Dirección General de Aduanas (DGA)

15. Para apuntalar su segundo medio de casación 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 una desnaturalización de los hechos de la causa, medios y excepciones planteadas, puesto que estableció que el período fiscal reliquidado se encontraba prescrito, por lo que incurrió en una incorrecta interpretación de la norma; que la carga de la prueba en el recurso contencioso tributario estaba a cargo de la parte recurrente, por lo que no exigirle al contribuyente las pruebas fehacientes que refuten la actuación de la administración constituye una violación al derecho de defensa de la Dirección General de Aduanas (DGA); que tanto el cobro de los tributos como la acción del sujeto pasivo de reclamar la restitución de los tributos pagados indebidamente a la Dirección General de Aduanas (DGA) prescriben a los 3 años, contados de la fecha en que debió determinar o satisfacer la obligación tributaria y en el caso del sujeto pasivo desde el día siguiente a la fecha de pago; de lo anterior se deriva que los períodos reliquidados no se encuentran prescritos; que la suspensión de la prescripción inicia con la interposición del recurso administrativo o jurisdiccional hasta que se haya obtenido la autoridad de la cosa

irrevocablemente juzgada o con la notificación de la Dirección General de Aduanas (DGA) al sujeto pasivo o responsable del inicio de la fiscalización, hasta dos años; que el régimen de la prescripción y suspensión está contemplado en los artículos 23 y 24 del Código Tributario.

16. Continúa alegando la parte recurrente que como consecuencia del pago realizado por el contribuyente en fecha 30 de marzo de 2017, mediante cheque certificado núm. 019054 por la suma de RD$300,000.00, la entidad Lubricantes Diversos, SRL. realizó un abono a la deuda objeto del recurso, lo que destruyó el argumento de que las acciones tendentes al cobro de la deuda estaban prescritas.

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

"… 28. Mediante el presente recurso la parte recurrente, entidad LUBRICANTES DIVERSOS, S. R. L., solicita que sea declarada prescrita la acción del fisco, bajo el fundamento de que el Oficio GF/0177 de fecha 04 de abril del 2016, emitido por la Gerencia de fiscalización de la Dirección General de Aduanas (DGA) ha sido emitido transcurrido el plazo de dos (2) años que estipula la Ley 3489 en su artículo 118, así como en virtud de que ha sido interpuesto si respectar el debido proceso sancionador… 38. En el presente caso, la parte recurrente impugna la actuación de la administración tributaria basada en la fiscalización relativa a las operaciones de importación de la recurrente, comprendida en el periodo del 18-11-2013 al 25-02-2016, realizada en fecha 16 de febrero del año 2018, y en virtud del artículo 21 del Decreto 36-

11 que establece el Reglamento para la Valoración Aduanera conforme al Acuerdo del Valor del GATT del 1994 le establece a la Dirección General de Aduanas (DGA) la obligatoriedad de pedir al importador que en un plazo de cinco (5) días hábiles proporcione por escrito alguna explicación detallada de la declaración sustentado por documento pruebas que acrediten que el valor declarado representa la cantidad total y realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, actuación de la que no existe constancia que fueron llevadas a cabo por la administración a través de algún requerimiento a la recurrente, mediante las comunicaciones que corresponden… 43. En ese sentido, contrario a las conclusiones de la administración en su escrito defensa, al momento de notificar a la recurrente el oficio objeto del presente recurso, la fiscalización determinada en los periodos antes señalados por la Dirección General de Aduanas (DGA) ya se encontraba prescrita, razones por las cuales procede acoger la prescripción invocada por el recurrente y en vía de consecuencia, revocar el impugnado" (sic).

18. A manera de presupuesto resulta procedente establecer que los períodos reliquidados estaban comprendidos entre el 18 de noviembre de 2013 al 25 de febrero de 2016 y que el oficio núm. GF/0177, fue notificado en fecha 20 de abril de 2016 a la entidad Lubricantes Diversos, SRL.

19. *El control de la desnaturalización permite a la corte de casación, que en principio no juzga los documentos sino los fallos, proceder, además de analizar los motivos de éstos para determinar si los jueces que lo dictaron aplicaron correctamente la ley, al*

examen directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido[1].

20. Que respecto de la desnaturalización como medio de casación esta Tercera Sala ha sostenido el criterio de que para que exista, *es necesario que los jueces den un sentido (…) a dichos hechos (…) distinto al que realmente tienen…*[2].

21. El artículo 118 de la Ley núm. 3489-53 modificado por la Ley núm. 68-82 de fecha 31 de diciembre de 1982, dispone que *dentro de un plazo que no excederá de dos (2) años contados desde la fecha del pago definitivo, las colecturías de Aduanas podrán recaudar mediante liquidación, los derechos e impuestos que por cualquier concepto se adeudaren al fisco*.

22. *El principio de conservación del acto administrativo previsto en el párrafo III del artículo 14 de la ley 107-13 antes transcrito, permite a la administración declarar la invalidez parcial de los actos administrativos siempre y cuando contengan actuaciones independientes desde el punto de vista lógico en relación con los vicios constatados. Es decir, que estos últimos no alteren o afecten la parte del acto que se estima válida. En ese sentido, será posible declarar nula algunas de las actuaciones constitutivas de un acto administrativo, permitiendo la validez de otra u otras*[3].

[1] Jacques y Louis BORÉ, *La cassation en matèrie civile.* Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[2] SCJ, Tercera Sala. sent núm. 393, 30 de mayo de 2018. BJ. Inédito.
[3] SCJ, Tercera Sala, Sent. Núm. SCJ-TS-22-0429, de 31 de mayo de 2022.

23. Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia pudo advertir que, si bien la reliquidación impugnada abarcaba períodos fiscales de los años 2013 y 2014, esta también comprendía períodos fiscales de los años 2015 y 2016, por lo que al determinar los jueces del fondo que todos los períodos fiscales se encontraban prescritos incurrieron en una desnaturalización de los hechos e incorrecta aplicación de la norma, puesto que la administración tributaria se encontraba habilitada para perseguir el cobro de la deuda tributaria de las importaciones realizadas durante los períodos fiscales 2015 y 2016 ya que el acto GF/0177 fue notificado en fecha 20 de abril de 2016, razón por la que en virtud del principio de conservación del acto los jueces del fondo debieron declarar la prescripción únicamente de los períodos afectados por esta. En consecuencia, procede casar con envío la sentencia impugnada.

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

25. De conformidad con lo previsto en el artículo 36 párrafo V de la Ley núm. 2-23 del 17 de enero de 2023 sobre Procedimiento de Casación, cuando la

sentencia es casada el asunto será enviado a otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada, o a otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

26. El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario, establece que *en caso de casación con envío, el Tribunal Superior Administrativo, estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación*, lo que resulta aplicable en la especie, artículo que además establece en su párrafo V que en el recurso de casación en esta materia, no hay condenación en costas.

27. De conformidad con las disposiciones del numeral 2 del artículo 55 de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, procede compensar las costas del procedimiento cuando una sentencia fuere casada por falta de base legal, falta o insuficiencia de motivos, desnaturalización de los hechos y documentos o por cualquiera otra violación de las reglas procesales cuyo cumplimiento esté a cargo de los jueces.

VII. 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.: 001-033-2023-RECA-01038
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Lubricantes Diversos, SRL. (Caremax)
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00219 de fecha 31 de marzo de 2023 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto a la Tercera 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. y Rafael Vásquez Goico.

César José García Lucas, 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.