PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 31 DE MARZO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0208

Sentencia impugnada:Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 10 de mayo de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Ministerio de Hacienda.

Abogados:Dra. Jarouska Cocco González, Dr. Édgar Sánchez Segura y Licda. Laura Pichardo Lagrange.

Recurrido:Cervecería Nacional Dominicana, SA.

Abogados:Licda. Fabiola Medina Garnes y Lic. Jesús Francos Rodríguez.

Juez ponente:Rafael Vásquez Goico.

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 de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha 31 de marzo de 2022, año 179° de la Independencia y año 159° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por el Ministerio de Hacienda, contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00084, de fecha 10 de mayo de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 30 de agosto de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Dres. PER1 PER2 y la Lcda. PER3 dominicanos, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 CED2 y CED3 con estudio profesional, abierto en común, en la consultoría jurídica de su representado Ministerio de Hacienda, institución creada y existente conforme con las leyes dominicanas, debidamente representada por su ministro PER4 , dominicano, del mismo domicilio de su representado.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 30 de septiembre de 2021, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Fabiola Medina Garnes y Jesús Francos Rodríguez, dominicanos, poseedores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED4 y CED5 con estudio profesional abierto en común, en la oficina "Medina Garrigó Abogados", ubicada en la intersección formada por las ADD1 actuando como abogados constituidos de la Cervecería Nacional Dominicana, SA. (antiguamente Compañía Cervecería Ambev Dominicana, SA.), organizada de conformidad con las leyes de la República Dominicana, RNC O1 con su domicilio principal ubicado en la ADD3 representada por JPER5 dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. CED6 del mismo domicilio de su representada.

3.Mediante dictamen de fecha 30 de noviembre de 2021, suscrito por el Lcdo. PER6 la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente el recurso de casación.

4.Mediante el auto núm. 033-2022-SAUT-00087, dictado en fecha 5 de enero de 2022, por el magistrado Manuel Alexis Read Ortiz, presidente de la Tercera Sala, fue llamada la magistrada Ana Magnolia Méndez C., Jueza del Tribunal Superior de Tierras del Departamento Central, a los fines conformar el quórum de la audiencia del día 5 de enero de 2022, para conocer el recurso de que se trata.

5.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 5 de enero de 2022, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, juez que preside, Anselmo Alejandro Bello F. y Ana Magnolia Méndez C., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

6.Mediante comunicación DGPLT-IT-1499, de fecha 14 de marzo de 2016, el Ministerio de Hacienda autorizó a la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la deducción de la renta neta imponible y la exclusión del impuesto a los activos de las inversiones realizadas por la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S.A., sin embargo, excluyó los bienes no previstos en el artículo 24 de la Ley núm. 557-06; que, no conforme con esa exclusión, la Compañía Cervecería Ambev Dominicana S.A., solicitó al Ministerio de Hacienda su reconsideración, siendo emitida la comunicación DGPLT-IT-4885, de fecha 15 de julio de 2016, mediante la cual se aprobó adicionalmente la "deducción sobre la renta neta imponible y la exclusión del impuesto a los activos de las inversiones realizadas en maquinarias, equipos y tecnología detalladas en el anexo por la empresa Compañía Cervecería Ambev Dominicana Aprobó la reducción adicional de la renta neta imponible y la exclusión del impuesto a los activos de la misma de maquinarias y equipos anexa, por valor de

RD$6,2227,038.83”; asimismo, excluyó los bienes no previstos en el artículo 24 de la Ley núm. 557-06; que mediante comunicación DM/DGPLT 3751, de fecha 27 de junio de 2017, el Ministerio de Hacienda rechazó la solicitud de inclusión de la maquinaria en la clasificación arancelaria 8422.20.00, realizarse de forma extemporánea, contra la que la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, SA., interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00084, de fecha 10 de mayo de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: RECHAZA el medio de inadmisión presentado por el MINISTERIO DE HACIENDA, por los motivos expuestos. SEGUNDO: RECHAZA el medio de inadmisión presentado por el PROCURADOR GENERAL AMNINISTRATIVO, por las razones expuestas. TERCERO: RECHAZA la solicitud de exclusión presentado por la razón social COMPAÑÍA CERVECERÍA AMBEV DOMINICANA, S.A., por las consideraciones expuestas. CUARTO: RECHAZA la solicitud de fusión presentada por la razón social COMPAÑÍA CERVECERÍA AMBEV DOMINICANA, S. A., por las consideraciones expuestas. QUINTO: Declara regular y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la razón social COMPAÑÍA CERVECERÍA AMBEV DOMINICANA, S.A., contra la Comunicación DM/DGPLT 3751, de fecha 03 de diciembre del 2018, emitida por el MINISTERIO DE HACIENDA, antes este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. SEXTO: ACOGE en cuanto al fondo el recurso, procediendo en consecuencia a ANULAR la comunicación DM/DGPLT 3751, de fecha 03 de diciembre del 2018, emitida por el MINISTERIO DE HACIENDA, por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia. SEPTIMO: DECLARA el proceso libre de costas. OCTAVO: Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaria, a la parte recurrente la entidad comercial COMPAÑÍA COMERCIAL AMBEV DOMINICANA, S. A., a la parte recurrida MINISTERIO DE HACIENDA y a la PROCURADURIA GENERAL ADMINISTRATIVA. NOVENO: Se ORDENA que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo” (sic).

III. Medios de casación

7.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “Primer medio: Violación a la ley y mala apreciación de los hechos. Segundo medio: Desnaturalización de los hechos y una falsa aplicación de la ley (violación a la ley). Tercer medio: Falta de Base Legal. Cuarto medio: Errónea Aplicación de Ley. Quinto medio: Desnaturalización de los hechos de la causa y del principio de inmutabilidad del proceso” (sic).

IV. Consideraciones de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

8.De conformidad con lo que establece la Constitución de la República, el 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 y el 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 Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

9.Para apuntalar sus tres (3) primeros medios de casación, los cuales se reúnen por su estrecha vinculación, la

parte hoy recurrente alega distintas violaciones en su configuración y solución, razón por la cual serán analizadas por aspectos, para mantener la coherencia de la sentencia. En ese sentido, en el primer medio, segundo aspecto del segundo y terceros medios de casación, la parte recurrente alega textualmente lo siguiente: "2. La Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, basó su decisión en los siguientes argumentos, referidos en la página 34 de su decisión; "41. Que del análisis del expediente, se verifica un Reporte de Liquidación de impuesto de fecha veintiséis (26) de febrero de dos mil quince (2015), donde consta la importación por la parte recurrente, de una "Maquina Lavadora de Botellas" que se encontraba desarmada, con la nomenclatura arancelaría "8422.90.90", y un reporte de liquidación de impuestos emitido por la Dirección General de Aduanas (DGA), en fecha 23 de agosto de 2016, mediante el cual se corrigió la partida arancelaría de la precitada máquina, procediendo a asignarle la subpartida arancelaria No. 8422.20.00; los cuales no fueron rebatidos por la parte recurrida. 42.- Que el artículo 24 de la Ley núm. 557-05, del 13 de diciembre de 205, establece de forma expresa que la máquina y aparato para limpiar o secar botellas es uno de los bienes clasificados que será gravados con tasa "0" en el arancel de aduanas, por lo que desconocer un beneficio claramente establecido en la legislación a favor de la recurrente, por un error material en un número de identificación, se estaría violando el principio de seguridad jurídica, el cual no existiría si la autoridad no está subordinada a la regla del derecho. (Sentencia TC/0032/12, de fecha 15 de agosto del 2012)". Antecedentes 3.- Honorables magistrados, para ilustrar la transgresión efectuada por el Tribunal Superior Administrativo en su sentencia, es preciso hacer la relatoría de los antecedentes del proceso. Veamos: En fecha 21 de noviembre de 2018, la parte recurrente Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., por órgano de sus representantes legales, depositó instancia introductoria de Recurso Contencioso Administrativo por ante el Tribunal Superior Administrativo. 4.- En fecha 22 de diciembre de 2018, la referida entidad recurrente, Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., notificó a este Ministerio de Hacienda de la República Dominicana, el acto de alguacil núm. 986-2017, instrumentado por el ministerial PER7 Ordinario de la Cámara Penal de la Corte de Apelación de la provincia Santo Domingo, contentivo de la notificación del Auto núm. 7766-2017, dictado por el Tribunal Superior Administrativo, mediante el cual ordena comunicar la instancia introductoria del indicado recurso, otorgando el plazo reglamentario de 30 días para que sea presentado formalmente el correspondiente escrito de defensa a la parte recurrida Ministerio de Hacienda. 5.- A que en fecha 28 de enero de 2016, la hoy recurrida en casación, procedió a solicitar ante la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT) del Ministerio de Hacienda, la aplicación del método depreciación arancelaria, la deducción del impuesto sobre la renta y la exclusión de la base imponible del impuesto a los activos de las inversiones realizadas en maquinarias, equipos y tecnología, depositando un listado contentivo de las mismas. 6.-A que como resultado del análisis realizado a dicha solicitud, la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT) expidió la comunicación núm. DGPLT-IT 1499 de fecha 14 de marzo de 2016, que autorizó la deducción de la renta neta imponible y la exclusión del impuesto a los activos sobre algunas de las maquinarias y equipos detallados según el listado aportado por la solicitante Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A. 7." A que toda solicitud de aplicación de incentivos tributarios debe hacerse acompañar de un listado contentivo de las máquinas que son activos propios del comercio y en este caso la solicitud antes descrita se hizo acompañar desde un origen o principio, dentro de las máquinas que fueron excluidas de la precedente autorización, se encuentra una máquina lavadora de botellas, en razón de que la misma fue codificada por parte de la hoy recurrente, bajo una numeración errónea, asignando a dicha máquina la clasificación núm. 8422.90.90, clasificación esta que no aplica para los términos de excepción dispuestos en el artículo 24 de la Ley núm. 557- 05, sobre reforma tributaria, de fecha 8 de diciembre de 2005, toda vez que para poder gozar del beneficio de gravamen tasa cero "0" en el arancel de aduanas, de conformidad a su descripción "máquinas y aparatos para limpiar o secar botellas o demás recipientes", la misma debió al momento de su declaración aduanal, ser codificada correctamente bajo la numeración 8422.20.00. 8.- A que en fecha 30 de

mayo de 2016, la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S.A. procedió a solicitar la revisión de la aprobación contenida en la comunicación DGII/GGC-CRC-No.246274 que a su vez haya su soporte legal en el oficio DGPLT-IT-1499 del 14 de marzo de 2016, en virtud de que un monto ascendente de RD$282,498,989.94, no fue autorizado a deducción porque ciertas maquinarias y activos no son susceptibles de ser considerados para deducción impositiva al tenor de la Ley núm. 392-07. 9.-A que en fecha 17 de junio de 2016, la hoy recurrente, solicitó ante la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT), la revisión de la comunicación antes citada, con la finalidad de que fuese revisado el listado de maquinarias y demás equipos excluidos con la mencionada exención fiscal, aportando para tales fines el listado anterior llamado Reporte de liquidación de impuestos de la DGA, es decir, la referida máquina bajo la codificación arancelaria errónea, a cuyo efecto, la hoy recurrida Ministerio de Hacienda, por conducto de su DGPLT estudió dicha solicitud, y procedió a emitir su autorización DGPLT-IT-4885 de fecha 15 de julio de 2016, en lo relativo a autorizar la aplicación del método de depreciación acelerada, la deducción del ISR y la exclusión de la base imponible del impuesto a los activos sobre algunas maquinarias, exceptuando la máquina lavadora de botellas, la cual nuevamente quedó excluida en los términos de esta aprobación, toda vez que la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., incurrió nueva vez en depositar el Reporte de liquidación de impuestos de la DGA con tal alteración. 10.- A que a través del oficio DGPLT-IT-4885, el Ministerio de Hacienda aplicó un valor deducible de RD$6,227,038.33: ya que se comprobó la existencia de equipos y maquinarias no exentos de conformidad a la Ley núm. 557-05, artículo 24. 11.- A que dicha comunicación DGPLT-IT-4885, fue recibida por la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., en fecha 25 de julio de 2016. 12.-A que en fecha 26 de septiembre de 2016, la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., procedió a interponer un Recurso de Reconsideración ante la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la comunicación núm. GGC-CRC-296946 (emitida por la subdirección de Recaudación de la DGII, del 02 de septiembre de 2016), que a su vez se sustenta del oficio DGPLT-IT-4885, la cual no autorizó el monto de RD$190,631,379.00, y solo procediendo a aplicar en razón del método de depreciación acelerada la suma de RD$6,227,038.33, en razón de que ciertas inversiones de activos no se corresponden a las maquinarias, equipos y tecnologías establecidos por la Ley núm.392-07. 13.- A que, en ambas solicitudes, la parte recurrente aportó por sus propios medios, anexos en los cuales se cometió el mismo error de listar la misma máquina lavadora de botellas con la clasificación arancelaria errónea. 14.- A que la hoy recurrida, en fecha 26 de septiembre de 2016, elevó paralelamente a su Recurso de Reconsideración, una comunicación al señor ministro de Hacienda, PER8 en la cual le exponían el impase tributario por no habérsele reconocido deducciones impositivas al tenor de la Ley núm. 392-07, por un valor de RD$190,631,379.00, y requerían del ministro sus mejores oficios para viabilizar gerencialmente mejor el tema en razón de la materia. 15.- A que, con motivo de la comunicación de marras, tramitada por la hoy recurrente, en la persona de su presidente señor PER9 el señor ministro de Hacienda, procedió a responderle mediante un informe detallado de todas las actuaciones administrativas llevadas a cabo por el Ministerio por conducto de la DGII y la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT). Dicho informe está contenido en el oficio DM/DGPLT 3751, de fecha 27 de junio 2017, bajo la cual el ministro le traslada al presidente de la sociedad recurrente una explicación de la situación presentada, sin que este documento en modo alguno sea una respuesta a un Recurso Jerárquico interpuesto (porque nunca hubo tal interposición de este recurso) y solamente le aclara un requerimiento de revisión del tema tributario de las deducciones, por lo que tampoco dicho requerimiento constituye en sí un Recurso Jerárquico como se pretende hacer valer, óigase bien Honorables este aspecto. 16.- A que en fecha 23 de agosto de 2016, la Dirección General de Aduanas (DGA), emitió un nuevo reporte de liquidación de impuestos, mediante el cual se corrigió la partida arancelaria, procediendo a asignarle a la mencionada máquina lavadora de botellas, la subpartida arancelaria No. 8422.20.00, que es la codificación correcta como mencionados en principio. Sin embargo, dicha corrección no es oponible puesto que resultó extemporáneo ya que los plazos para

hacerlos valer por ante el Ministerio de Hacienda, resultaron ventajosamente vencidos. 17.- A que la recurrente, Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., según consta en los registros oficiales de la DGA, está inscrita bajo el sistema Operador Económico Autorizado (CEA), en tal sentido, sus despachos no son objeto de reconocimiento físico. 18.- A que la hoy recurrente en el supuesto de querer hacer valer un Recurso Jerárquico respecto del acto administrativo DGPLT-IT-4885, debió elevarlo en tiempo hábil a más tardar el 25 de agosto de 2016 y no el 26 de septiembre como se pretende hacer valer incautamente, y posterior a recibir la decisión por parte de la Administración, en un plazo de 30 días, proceder a interponer el Jerárquico correspondiente o el Contencioso Administrativo. Relación de derecho de los incentivos tributarios y plazos 19.- La Constitución de la República Dominicana, proclamada en fecha 13 de junio de 2015, establece en su artículo 244 que las exoneraciones de impuestos solo serán autorizadas mediante leyes o contratos aprobados por el Congreso Nacional, siempre y cuando el contribuyente cumpla con las obligaciones que le impone la ley: "Artículo 244.- Exenciones de impuestos y transferencias de derechos. Los particulares sólo pueden adquirir, mediante concesiones que autorice la ley o contratos que apruebe el Congreso Nacional, el derecho de beneficiarse, por todo el tiempo que estipule la concesión o el contrato v cumpliendo con las obligaciones que la una y el otro les impongan, de exenciones, exoneraciones, reducciones o limitaciones de impuestos, contribuciones o derechos fiscales o municipales que inciden en determinadas obras o empresas hacia las que convenga atraer la inversión de nuevos capitales para el fomento de la economía nacional o para cualquier otro objeto de interés social. La transferencia de los derechos otorgados mediante contratos estará sujeta a la ratificación por parte del Congreso Nacional". Nota: (El énfasis y subrayado son nuestros) 20.- La Ley núm. 4027, sobre Exoneraciones de Impuestos, de fecha 14 de enero de 1955, y sus modificaciones, en su Artículo 1 establece que las solicitudes de exoneraciones deberán ser tramitadas a través de la Secretaria de Estado de Finanzas (actual Ministerio de Hacienda): "Artículo 1. En los casos en que una ley, una concesión o un contrato legalmente vigentes conceda exoneraciones de impuestos, contribuciones o derechos fiscales y municipales a determinadas personas o empresas, las solicitudes para cada exoneración deberán ser encaminadas para su decisión a la Secretaría de Estado de Finanzas, en los formularios que dicha Secretada de Estado prescriba. por conducto del Departamento relacionado con la actividad correspondiente a la persona o empresa que solicite la exoneración". 21. En ese sentido, la Ley núm. 494-06 de Organización de la Secretaría de Estado de Hacienda (actual Ministerio de Hacienda), de fecha 27 de diciembre de 2006, atribuye a la Dirección General de Política y Legislación Tributaria (DGPLT) la función de recibir, analizar y emitir una decisión sobre las solicitudes de exoneración de impuestos que cumplan con lo establecido en el artículo 244 de la Constitución y las leyes o contratos aprobados por el Congreso Nacional, a los fines de que la Administración Tributaria, conformada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Dirección General de Aduanas (DGA) apliquen, según corresponda, las exoneraciones previamente autorizadas por la DGPLT: "Artículo 13.- La Dirección de Política y Legislación Tributaria tendrá las siguientes funciones y atribuciones: 8. Analizar y resolver las solicitudes de exoneración que, de acuerdo con las normas legales, sean de su competencia, procurando la transparencia y la debida fiscalización". 22.- En el caso que nos ocupa, la Ley núm. 392-07 sobre Competitividad e Innovación Industrial, de fecha 4 de diciembre de 2007, modificada por la Ley No. 542-14, de fecha 5 de diciembre de 2014 (a la sazón de que es la legislación aplicable, toda vez que la ley ha sido modificada y actualmente el régimen se rige por la Ley No. 242-20, de fecha 23 de diciembre de 2020), establece un régimen tributario especial para las empresas acogidas al régimen denominado por la misma ley como de PROINDUSTRIA, con miras a contribuir a la modernización y desarrollo de la industria manufacturera nacional: "Artículo 17 (de la Ley No. 542-14). Modificación artículo 50. Se modifica el artículo 50 de la Ley No. 392-07, del 4 de diciembre de 2007, para que en lo adelante disponga como sigue: Artículo 50. Renovación y Modernización. A partir de los ejercicios fiscales que inicien después de la aprobación de la presente Ley, se extiende por tres (3) ejercicios fiscales más, el régimen transitorio establecido para promover la renovación y modernización de las industrias calificadas.

Durante este periodo: 1) Las Industrias amparadas en la presente Ley, que así lo soliciten, podrán aplicar la depreciación acelerada, multiplicando por dos (2). los porcentajes de depreciación que se apliquen a cada una de las cuentas en las diferentes categorías de bienes, según lo dispone el Código Tributario, incluyendo el valor de las maquinarías, equipos v tecnologías. 2) Las industrias podrán deducir hasta el cincuenta por ciento (50%) de la renta neta imponible, del ejercicio fiscal del año anterior las inversiones realizadas en la compra de maquinaria, equipo y tecnología. 3) No será considerado como parte de la base imponible del impuesto a los activos establecidos en el Articulo 19. de la Lev núm. 557-05. los activos filos adquiridos durante el periodo establecido para la renovación de la industria. Nota: El subrayado es nuestro. 23.- Para beneficiarse de cualquiera de los incentivos previamente descritos, conforme a la Norma General No. 04-2008, de fecha 23 de julio de 2008, modificada por la Norma General No. 05-2008, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos, las empresas deben someter su solicitud con noventa días de anticipación a la fecha en que le corresponde realizar su Declaración Jurada de Impuestos sobre la Renta. 24.- En relación con el numeral 2 del artículo previamente citado, la Ley establece que los bienes que se consideran necesarios para la industria manufacturera son los establecidos en el artículo 24 de la Ley núm. 557-05, los cuales para mayor precisión han sido clasificados conforme lo establecido por la Organización Mundial de Aduanas (OMA), utilizando el Sistema Armonizado de Codificación y Clasificación Arancelaria (SA), el cual está estructurado por: i) código arancelario (numeración que distingue al bien de que se trate); ii) descripción del bien (conforme la estructura sugerida por la OMA); iii) tasa o gravamen que se aplicaría. 25.- Es prudente resaltar, que el legislador ha identificado como bienes necesarios para la industria manufacturera dominicana los bienes establecidos de forma expresa en el artículo 24 de la ley anteriormente cita, en razón de la existencia de bienes con descripción y gravamen similar los cuales pueden ser confundidos con los que poseen características de uso doméstico, los cuales quedarían fuera de los beneficios establecidos por la Ley núm. 392-07. () 40.” Si bien es cierto que el régimen tributario establecido por la Ley núm. 392-07 pudiera, en principio, beneficiar a la empresa Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., no es menos cierto que las exoneraciones y los distintos regímenes tributarios establecidos por leyes y contratos aprobados por el Congreso Nacional, como el ejercicio de cualquier derecho o beneficio que contemple la Constitución o leyes adjetivas, deben ser ejercidos en tiempo y forma oportuna. () Del código arancelario 41.-A los fines de implementar mecanismos certeros de aplicación de los incentivos tributarios establecidos por la Ley núm. 392-07, el legislador dispuso en su artículo 20, la referencia al Artículo 24 de la Ley No. 557-05 sobre Reforma Tributaria, de fecha 13 de diciembre de 2005, el cual se establece la lista de las materias primas, las maquinarias industriales y bienes de capital gravados con tasa “0” en el arancel de aduanas, establecido en el anexo I (uno) de la Ley núm. 146-00, de 27 de diciembre de 2000, con enunciación del respectivo código arancelario para cada nomenclatura. “Artículo 20.- Sujeto a las disposiciones establecidas en el Artículo 57 de la presente ley, estarán exentos del cobro del ITBIS en la Dirección General de Aduanas (DGA) las materias primas, las maquinarias industriales y bienes de capital para las industrias detalladas en el Articulo 24, de la Ley núm. 557-05, del 13 de diciembre del 2005, así como los demás bienes de capital y materias primas que gocen de una tasa arancelaria de cero por ciento (0%).” 42. “El Artículo 24 de la Ley núm. 557-05 sobre Reforma Tributaria, de fecha 13 de diciembre de 2005, demuestra la intención del legislador de que cada bien importado sea codificado de manera correcta, a los fines de que puedan ser debidamente identificados en la lista detallada en el mismo artículo. De no ser así, el texto jurídico estaría redactado de manera distinta a la actual, permitiendo la interpretación de que el código arancelario no es un factor determinante, contrario a lo establecido expresamente en la Ley No. 557-05, a saber: “Artículo 24.- Los bienes clasificados en las subpartidas arancelarias que se describen a continuación estarán gravados con tasa “O” en el arancel de aduanas, establecido en el anexo uno de la Ley núm. 146-00, del 27 de diciembre del 2000, una vez entre en vigor el Tratado de Libre Comercio con Centroamérica y los Estados Unidos de América (DR-CAFTA por sus siglas en inglés)”. 43.- De igual forma, la citada Norma General No. 01-12, emitida por la

DGA, establece que el declarante será el responsable de la clasificación arancelaria de los bienes importados: “Articulo 8.- Los declarantes serán responsables de suministrar la información y los datos reates y necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto a la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, cantidad, tributos aplicables, cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, de conformidad con lo previsto en la Ley”.

10.De la transcripción anterior resulta evidente que la parte recurrente se ha limitado a exponer cuestiones de hecho y jurídicas sin precisar la manera en que ellas inciden en la configuración de vicio alguno a cargo de los jueces que dictaron la decisión atacada en casación. Es decir, no se advierte, en la sentencia impugnada, argumentación alguna relativa a la explicación y verificación de las violaciones de los textos a que hacen referencia los medios analizados, lo que implica una ausencia de desarrollo ponderable al no haber articulado un razonamiento jurídico que permita a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, determinar en qué consiste la alegada contradicción, situación que no permite establecer si en el caso hubo o no violación a la ley o al derecho.

11.Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha establecido, mediante jurisprudencia constante, que para satisfacer el mandato de la ley, el recurrente no solo debe señalar en su memorial de casación las violaciones a la ley o a una regla o principio jurídico, sino que debe indicar de manera clara y precisa en cuáles aspectos la sentencia impugnada desconoce las alegadas violaciones, haciendo una exposición o desarrollo de sus medios ponderables que permita a la Suprema Corte de Justicia examinar el recurso y verificar si ha sido o no violada la ley. En consecuencia, al no cumplir la parte hoy recurrente con estas formalidades en los medios examinados, procede declararlos inadmisible, por resultar ser imponderable.

12.Para apuntalar el primer aspecto del segundo medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo incurrió en el error de atribuir la obligación y responsabilidad al Ministerio de Hacienda, al tomar en cuenta en su decisión el reporte de liquidación de impuestos emitido por la Dirección General de Aduanas (DGA) en fecha 23 de agosto de 2016, que es en el cual se incluyó la maquina lavadora de botellas adquirida bajo el código arancelario núm. 8422.90.90. En ese sentido, los jueces del fondo no advirtieron que los datos suministrados provienen de una declaración unilateral realizada por el contribuyente importador; por tanto, este es el responsable de colocar el código arancelario correspondiente al momento de realizar la declaración de importación en el formulario DUA, por lo que el error cometido, no debe en ningún caso ser atribuido al Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Aduanas.

13.Continúa alegando la parte recurrente, que el tribunal a quo erró al atribuir la responsabilidad de la emisión del Reporte de Liquidación de Impuestos a la Dirección General de Aduanas (DGA), cuando por su condición de declaración jurada por parte del importador, en principio, la administración debe considerarla conforme con la ley, lo que no ocurrió en el caso controvertido, ya que la misma empresa, ha indicado que se cometió un error en la asignación de la partida arancelaria, la cual no está incluida dentro de los bienes que podrían considerarse para el incentivo solicitado.

14.Del análisis de la sentencia impugnada, se puede advertir que la parte hoy recurrente ha pretendido tergiversar lo indicado por los jueces del fondo al indicar que estos han procedido a atribuirle la responsabilidad del error cometido en la asignación del código arancelario.

15.En efecto, se ha podido comprobar que los jueces del fondo señalaron a ese respecto que: “que desconocer

un beneficio claramente establecido en la legislación a favor de la recurrente, por un error material en un número de identificación, se estaría violando el principio de seguridad jurídica, el cual no existiría si la autoridad no está subordinada a la regla de derecho". De ahí que, no se advierte que los jueces del fondo hayan procedido a endilgar el error en la colocación del código arancelario a la parte hoy recurrente. En consecuencia, no se puede establecer que el tribunal a quo haya incurrido en los vicios denunciados por la parte hoy recurrente, razón por la que procede desestimar el segundo aspecto de este segundo medio de casación.

16.Para apuntalar el tercer aspecto del segundo medio y el primer aspecto del cuarto medio de casación, los cuales se reúnen por su estrecha vinculación, la parte recurrente alega, en esencia, que el Tribunal a quo realizó una errónea aplicación de la ley al establecer que se desconoció un beneficio establecido en la ley y calificó como "un error material en un número de identificación" el código arancelario suministrado por el contribuyente importador en su Declaración Única Aduanera, reduciendo el significado del código arancelario a un simple número que puede ser sustituido por otro sin mayores miramientos, en inobservancia nuevamente de su importancia.

17.Continúa alegando la parte recurrente, que previamente al depósito de la solicitud de aplicación de los incentivos contemplados en la Ley núm. 392-07 sobre Proindustria ante el Ministerio de Hacienda, en fecha 28 de enero de 2016, era responsabilidad del contribuyente -Cervecería Ambev Dominicana, S.A.- verificar que el código arancelario estaba incorrecto y realizar la debida diligencia a los fines de corregir el reporte de liquidación de impuestos ante la Dirección General de Aduana (DGA), y a seguidas someter su expediente correctamente; de ahí que, contrario a lo indicado por el tribunal la denegación a la solicitud realizada por la hoy recurrida, sobre aplicación de los incentivos establecidos por la Ley núm. 392-07, no se rechazó por un simple error de digitación que nos llevara a un código vacío, sin denominación, ni contemplado en el código arancelario dominicano, pues que el código que aparece, corresponde a un bien existente en el mercado, con funciones similares al bien importado, obviamente a menor escala, mejor dicho, un bien importado para uso industrial fue codificado, según la hoy recurrida por error con un código correspondiente a un bien similar, pero de uso doméstico.

18.Asimismo, continúa alegando la parte hoy recurrente, que si la parte hoy recurrida al momento de realizar la Declaración de Aduanas consignó por error en la maquinaria importada un código arancelario no contemplado en el artículo 24 de la Ley núm. 557-05, no podría beneficiarse de la deducción de Impuestos sobre la Renta contempla la Ley núm. 392-07 y sus modificaciones.

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

"41. Que del análisis del expediente, se verifica un Reporte de Liquidación de fecha veintiséis (26) de febrero de dos mil quince (2015), en el que constata la importación por la parte recurrente, de una "Máquina Lavadora de Botellas", que se encontraba desarmada, con la nomenclatura arancelaria "8422.90.90", y un reporte de liquidación de impuestos emitido por la Dirección General de Aduanas (DGA), en fecha 23 de agosto de 2016, mediante el cual se corrigió la partida arancelaria de la precitada máquina, procediendo a asignarle la subpartida arancelaria No.8422.20.00; los cuales no fueron rebatidos por la parte recurrida. 42. Que el artículo 24 de la Ley núm. 557-05 del 13 de diciembre del 2005, establece de forma expresa que la máquina y aparato para limpiar o secar botellas es uno de los bienes clasificados que será gravados con tasa "0" en el arancel de aduanas, por lo que desconocer un beneficio claramente establecido en la legislación a favor de la recurrente, por un error material en un número de identificación, se estaría violando el principio de seguridad jurídica, el cual no

existiría si la autoridad no está subordinada a la regla de derecho. (Sentencia TC/0032/12, de fecha 15 de agosto del 2012). 48. Que ha quedado establecido que el Ministerio de Hacienda con su objeción a la inclusión de la máquina limpiadora de botellas en la solicitud efectuada por la parte recurrente, de una deducción sobre la renta neta imponible y una exclusión del impuestos a los activos de las inversiones realizadas en maquinarias, equipos y tecnología, violó el principio de legalidad y el principio de seguridad jurídica, toda vez que el artículo 24 de la Ley núm. 557-05, del 13 de diciembre del 2005, establece de forma expresa que la máquina para limpiar o secar botellas es uno de los bienes clasificados que deben de ser deducidos del impuesto sobre la renta y excluidos del impuesto a los activos, de modo que, en tal virtud, se acoge el presente recurso".

20.A partir de lo antes expuesto, esta Tercera Sala ha podido advertir que, para acoger el recurso contencioso tributario, los jueces del fondo determinaron que se había emitido un "reporte de liquidación de impuestos emitido por la Dirección General de Aduanas (DGA) en fecha 23 de agosto de 2016, mediante el cual se corrigió la partida arancelaria de la precitada máquina, procediendo a asignarle la subpartida arancelaria núm. 8422.20.00; los cuales no fueron rebatidos por la parte recurrida".

21.En efecto, se advierte que los jueces dichos magistrados determinaron que la negativa de la hoy recurrida de incluir la "maquina lavadora de botella" no se encontraba fundamentada en la norma, toda vez que luego de la corrección del código arancelario dicho activo se encontraba efectivamente dentro de la lista de los artículos previstos en el artículo 24 de la Ley núm. 557-05. De ahí que no se advierte que los jueces del fondo hayan incurrido en los vicios denunciados por la parte hoy recurrente, por lo que procede a desestimar el tercer aspecto del segundo medio y el primer aspecto del cuarto medio de casación.

22.Para apuntalar el segundo aspecto del cuarto medio y el primer aspecto del quinto medio de casación, los cuales se reúnen por su estrecha vinculación, la recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo vulneró el principio de inmutabilidad del proceso al rechazar la inadmisibilidad planteada por la Procuraduría Administrativa, ya que el procedimiento administrativo que nos ocupa está constituido y formado desde un principio por varias actuaciones, tales como: a) la solicitud realizada en fecha 28 de enero de 2016 por parte de la empresa Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A.; b) la comunicación núm. DGPLT-IT-1499, de fecha 14 de marzo de 2016, de la Dirección General de Política y Legislación Tributaria del Ministerio de Hacienda: o) la solicitud de revisión de la referida repuesta, depositada en fecha 17 de junio de 2016; d) comunicación núm. DGPLT-IT-4885, notificada en fecha 15 de julio de 2016; y e) el Recurso de Reconsideración interpuesto por la Compañía Cervecería Ambev Dominicana, S. A., en fecha 26 de septiembre de 2016, incoado fuera de plazo.

23.Continúa alegando la parte recurrente, que la parte hoy recurrida solicitó la aplicación de los incentivos otorgados por la Ley núm. 392-07, ante el Ministerio de Hacienda en fecha 28 de enero de 2016, correspondiente al período fiscal 2015, cuya respuesta fue notificada mediante comunicación núm. DGPLT-IT-1499, de fecha 14 de marzo de 2016, subsiguientemente, solicitó una revisión de dicha respuesta, la cual deposita en fecha 17 de junio de 2016, y cuya respuesta le fue notificada mediante comunicación núm. DGPLT-IT-4885, de fecha 15 de julio de 2016. Luego, en fecha 26 de septiembre de 2016, incoó un recurso de reconsideración en inobservancia del plazo de 30 días que establece la Ley núm. 107-13 sobre los Derecho de las personas en sus relaciones con la administración, lo cual le fue respondido mediante la comunicación núm. DM/DGPLT-3751, de fecha 27 de junio de 2017, detallando un informe de las actuaciones administrativas realizadas por el Ministerio de Hacienda a través de la Dirección General de Impuestos Internos, sin que esta pueda ser considerada como respuesta al recurso, ya que los recursos en sede administrativa se encontraban

cerrados por la perención del plazo, cuyos plazos se establecen en la normativa administrativa y que enmarcan el curso procesal a seguir en toda actuación administrativa y en la tributaria, en la forma y tiempo instituido para ello, por lo que toda actuación debe darse dentro de este marco, so pena de vulnerar el principio de inmutabilidad del proceso.

24.En ese mismo orden, continúa alegando la parte hoy recurrente, que la comunicación núm. DM/DGPLT 3751 recurrida ante el tribunal a quo, fue emitida a raíz de una solicitud de actuación -buenos oficios- enviada al ministro de hacienda que le hiciera el presidente de la entidad Cervecería Ambev Dominicana, S.A., al margen del proceso iniciado con la comunicación núm. DGPLT-IT-1499 y la núm. DGPLT-IT-4885, ambas de la Dirección General de Política y Legislación Tributaria del Ministerio de Hacienda, por lo que pretender deducir consecuencias jurídicas de la comunicación DM/DGPLT 3751, al margen del procedimiento antes referido, constituye un ardid con la pretensión de habilitarse a los fines de impugnar judicialmente el proceso que no su pudo impugnar por la vía originalmente abierta, toda vez que el plazo para el ejercicio del recurso de reconsideración ya había transcurrido.

25.Asimismo, la parte recurrente continúa alegando, que el tribunal a quo acogió el recurso de tributario basándose en los principios fundamentales de las exoneraciones de impuestos, ignorando las obligaciones de fondo, como lo son el cumplimiento de los plazos y demás formalidades establecidas por las leyes, lo que es una incorrecta aplicación del derecho y la justicia, además de que lesiona la seguridad jurídica, otorgando incentivos tributarios a los contribuyentes que no cumplieron con los requisitos establecidos, colocándolos en igualdad de condiciones con los contribuyentes que han actuado apegados al procedimiento; toda vez que el contribuyente tuvo la oportunidad de acceder a la información que le proporciona la ley, para declarar la importación de la máquina lavadora de botellas bajo la nomenclatura correcta.

26.De la lectura de la transcripción anterior resulta evidente que la parte hoy recurrente se ha limitado en el desarrollo de este primer aspecto del quinto medio de casación a exponer cuestiones que se encuentran dirigidas a la invalidación de la sentencia por unos alegados vicios que no pudieron materialmente ser cometidos por los jueces que dictaron el fallo atacado al momento de conocer el recurso contencioso tributario. Es decir, los agravios señalados en el este segundo aspecto del cuarto medio y primer aspecto del quinto medio de casación, relativos a la inadmisión de las vías recursivas en sede administrativa por haberse realizado tardíamente en contravención a los plazos fijados por el ordenamiento jurídico, no guardan relación alguna con la "ratio decidendi" de la sentencia impugnada, en tanto que en esa ocasión los jueces del fondo, única y exclusivamente, procedieron a valorar la inadmisibilidad planteada por la Procuraduría General Administrativa relacionada con el alegato de que el acto impugnado era de trámite, y que por vía de consecuencia este no podía ser objeto de control jurisdiccional, por lo que debe considerarse que este vicio examinado no está realmente dirigido contra la sentencia impugnada, es decir, a los aspectos de derecho decididos en ella, debiendo, por ese motivo, dichos aspectos de los señalados medios, ser declarados inadmisibles en vista de que no fueron planteados por ante los jueces del fondo.

27.Para apuntalar el segundo aspecto del quinto medio de casación, el recurrente alega, en esencia que la comunicación DM/DGPLT 3751, del 3 de diciembre de 2018, no decide nada nuevo a lo referido en las comunicaciones DGPLT-IT-1499, y DGPLT-lT-4885 de la Dirección General de Política y Legislación Tributaria, ya que solo se limita a remitir al solicitante a lo dispuesto en ellas. Añade, que en todo caso se trata de una actuación hecha al margen el procedimiento administrativo que nos ocupa, por lo que la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo debió acoger la inadmisibilidad que se le solicitaba, o, en su defecto, rechazar

el recurso incoado por improcedente y carente de toda fundamentación jurídica, por lo que es un acto administrativo no impugnable.

28.Continúa alegando la parte hoy recurrente, que el tribunal a quo yerra al admitir recurso contra la comunicación núm. DM/DGPLT 3751 emitida por el Ministerio de Hacienda, por ser este un acto carente de toda juridicidad y emitido al margen del proceso iniciado con los actos núms. DGPLT-IT-1499 y DGPLT-IT-4885, de la Dirección General de Política y Legislación Tributaria, en franco atropello al principio de inmutabilidad del proceso.

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

"10. Que los trámites son aquellos actos que se dictan en el ámbito del procedimiento desde su iniciación y que se van concatenando en el mismo y tienen una función subordinada a la resolución final. 11. Que el tribunal constata la naturaleza de actos de trámite en las comunicaciones núms. DGLP-IT-1499 y DGPLT-IT-4885, de marzo y julio de 2016, toda vez que las mismas están dirigidas a la Dirección General De Impuestos Internos (DGII), para que sea esta última que le notifique el contenido a la parte recurrente, como se puede constatar en las comunicaciones GGC-CRC-246274 y GGC-CRC-296946, de fechas 15 de abril y 02 de septiembre del año 2016. 14. Que este tribunal entiende que la comunicación DM/DGPLT 3751, si comporta la naturaleza de acto administrativo recurrible en virtud de que finaliza y resuelve la pretensión de la parte recurrente respecto a la inclusión de la máquina limpiadora de botellas en su solicitud de deducción sobre la Renta Neta Imponible y la exclusión del impuesto a los activos de las inversiones realizadas en maquinarias, equipos y tecnología. Que al Ministerio De Hacienda rechazar la inclusión de la precitada maquina por un depósito extemporáneo de una corrección de una clasificación arancelaria, cierra la posibilidad de la parte recurrente de obtener el beneficio solicitado, toda vez que en virtud del artículo 2 del Decreto núm. 162-11, la Dirección General De Impuestos Internos (DGII) no puede reconocer la deducción requerida, por lo que, el medio de inadmisión presentado por el Procurador General Administrativo es rechazado".

30.Como se puede observar, a juicio del tribunal a quo, la comunicación DM/DGPLT 3751, de fecha de fecha 27 de junio de 2017 emitida por el Ministerio de Hacienda es un acto administrativo susceptible de ser recurrido ante los órganos judiciales. De ahí que el punto en discusión se circunscribe puntualmente en determinar si ello es cierto, o si como se impugna, no es recurrible.

31.En ese tenor, resulta menester aclarar que de acuerdo con lo previsto en el 47 de la Ley núm. 107-13, sobre Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo los actos recurribles son los actos administrativos que pongan fin a un procedimiento imposibiliten su continuación, produzcan indefensión, lesionen derechos subjetivos o produzcan daños irreparables podrán ser directamente recurridos en vía administrativa.

32.Del estudio de dicho texto precitado se desprende que el criterio que aplica para considerar que un acto, actuación o actividad administrativa sea susceptible de ser controlable jurisdiccionalmente, es de carácter expansionista y no reduccionista, lo que indica que lo principal no es si las actuaciones son definitivas o de puro trámite, sino que lo determinante es el efecto jurídico directo, inmediato y perjudicial que las mismos produzcan frente a los intereses del individuo a quien van dirigidas.

33.En ese sentido, del análisis de la sentencia impugnada se corrobora que el acto núm. DM/DGPLT 3751, de

fecha de fecha 27 de junio de 2017 fue emitido por el ministro de Hacienda como máxima autoridad de dicho organismo, con posterioridad a las comunicaciones núms. DGLP-IT-1499 y DGPLT-IT-4885, de marzo y julio de 2016, a través de la cual rechaza la solicitud de inclusión de la maquina lavadora de botella por un depósito extemporáneo de la corrección de una clasificación arancelaria. Por tanto, los jueces del fondo determinaron que el acto núm. DM/DGPLT 3751, de fecha de fecha 27 de junio de 2017, es un acto materialmente conclusivo con respecto a los derechos reclamados por la parte hoy recurrida ante dicho organismo.

34.Llevan razón los jueces del fondo al establecer el acto núm. DM/DGPLT 3751, de fecha de fecha 27 de junio de 2017 es un acto administrativo controlable en sede jurisdiccional por ser un acto materialmente desfavorable para la hoy recurrida.

35.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, 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 presente recurso de casación.

36.De acuerdo con lo previsto por el artículo 60, párrafo V de la Ley núm. 1494-47 de 1947, aún vigente en este aspecto, en materia administrativa no ha lugar a la 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, la doctrina jurisprudencial observada, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por el Ministerio de Hacienda, contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00084, de fecha 10 de mayo de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, 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.

César José García Lucas, Secretario General de la Suprema Corte de Justicia, CERTIFICO que la sentencia que antecede ha sido dictada y firmada por los jueces que figuran en ella y fue leída en la audiencia pública en la fecha en ella indicada.