REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-24-1526

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 Anselmo Alejandro Bello F., presidente en funciones, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **30 de agosto de 2024**, años 181° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Aduanas (DGA) contra la sentencia núm. 0030-02-2022-SSEN-00230 de fecha 31 de mayo de 2022, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 21 de julio de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el los Lcdos. Oscar D´ Oleo Seiffe, Enos O. Mazara Castillo y Anny Alcántara Sánchez, actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Aduanas (DGA) representada por su director general PER2

2. Mediante dictamen de fecha 17 de noviembre de 2023 suscrito por la Lcda. María Ramos Agramonte, la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

3. El magistrado Manuel Alexis Read Ortiz, no firma la presente decisión, por haberse deliberado y fallado durante su período de vacaciones.

II. Antecedentes

4. En fecha 09 de junio de 2017 la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió el oficio núm. DASD-2017-120, notificándole a PER3
el reporte de liquidación de la declaración aduanera núm. 10010-IC01-1706-000698 de fecha 09 de junio de 2017, en base a una doble facturación respecto a la importación de diez (10) unidad de autobuses conjuntamente la sanción administrativa por concepto de evasión de pago de impuestos, no conforme

procede a interponer un recurso contencioso tributario, dictando la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones de lo contencioso tributaria, la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00153 de fecha 30 de junio de 2021, la cual rechazó el referido recurso y confirmó el acto impugnado.

5. La decisión antes descrita fue recurrida en casación por PER4 y decidida mediante sentencia núm. SCJ-TS-22-0298 de fecha 31 de marzo de 2022 dictada por esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, casando la sentencia y enviando el conocimiento del asunto a la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

6. En ocasión del referido envío fue dictada la sentencia núm. 0030-02-2022-SSEN-00230 de fecha 31 de mayo de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: DECLARAR bueno y válido, en cuanto a la forma, el presente recurso contencioso tributario, incoado en fecha 28 de septiembre de 2017, por el señor PER5 contra la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por cumplir con los requisitos necesarios y aplicables al efecto. **SEGUNDO**: ACOGE, en cuanto al fondo, el referido recurso: en consecuencia. REVOCA el oficio núm. DASD-2017-120, de fecha 14 de julio de 2017, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente decisión. **TERCERO:** DECLARA el presente proceso libre de costas.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

CUARTO: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a las partes envueltas, y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. **QUINTO**: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medio de casación

7. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación siguientes medios: **"Único medio**: Desnaturalización de los hechos de causa y de las pruebas. Falta de base legal" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

8. En vista de que estamos apoderados de un segundo recurso de casación, debe tenerse en cuenta que la Ley núm. 25-91 Orgánica de la Suprema Corte de Justicia modificada por la Ley núm. 156-97, establece en su artículo 15, que *en los casos de Recurso de Casación las diferentes Cámaras que componen la Suprema Corte de Justicia, tendrán facultad de conocer el primer recurso de casación sobre cualquier punto. Sin embargo, cuando se trate de un segundo recurso de casación relacionado con el mismo punto, será competencia de las cámaras reunidas de la Suprema Corte de Justicia, es decir, de la Suprema Corte de Justicia en pleno, el conocimiento de los mismos.*

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

9. Ha sido juzgado en sede de Salas Reunidas que dicho órgano tendrá una competencia excepcional —en todas las materias—, para conocer y fallar los recursos de casación que se interpongan por segunda vez, por igual motivo y sobre el mismo punto de derecho ya juzgado en una primera casación dictada por una de las salas de la Corte de Casación. Esto implica que, si se trata de un segundo recurso de casación intentado en un mismo proceso, pero fundamentado en motivos diferentes, que critican puntos de derecho distintos a los juzgados en la primera casación, la sala correspondiente (Primera, Segunda o Tercera), según la materia de que se trate, mantiene su competencia para conocer del nuevo punto de derecho invocado.

10. Sobre este último requisito, es necesario recordar que en fecha 31 de marzo de 2022 esta Tercera Sala emitió la sentencia núm. SJC-TS-22-0298 a través de la cual casó la sentencia núm. 0030-1647-2021-SSEN-00153 de fecha 30 de junio de 2021, dictada por la Octava Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, estableciendo que los jueces de fondo debieron ponderar adecuadamente el argumento principal sobre la falta de motivación, sin analizar si el acto impugnado cumplía con los requisitos de validez conforme con las disipaciones de los artículos 20 y 21 del decreto núm. 36-11, del Reglamento de Valoración Aduanera, en consecuencia, procedió a remitir el conocimiento

del recurso contencioso tributario -delimitado a ese aspecto- por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias.

11. De la lectura del memorial de casación que nos ocupa, así como de la sentencia núm. SCJ-TS-22-0298 dictada por esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia en fecha 31 de marzo de 2022, se infiere irrefragablemente que, si bien es cierto que la especie trata de un segundo recurso de casación interpuesto en el curso de un mismo proceso, esta última vía recursiva se fundamenta en medios y argumentos que no fueron objeto de análisis por esta Corte de Casación, en tanto que los medios hoy esbozados se refieren a cuestiones que, presuntamente, se produjeron con la sentencia emitida por el tribunal de envío, no así a puntos planteados ante la primera casación. En ese sentido, procede que esta Tercera Sala retenga su competencia para conocer del presente recurso de casación por tratarse de medios distintos a los del último recurso interpuesto, lo que vale decisión sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva.

12. Para apuntalar su único medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos al revocar el oficio núm. DASD-2017-120 de fecha 04 de julio de 2017,

indicando que la administración no llevo a cabo un procedimiento administrativo sancionador en los términos del artículo 69 y siguientes del Código Tributario, puesto que procedía verificar si la administración de aduanas había agotado el procedimiento previsto en los artículos 69, 114, 115 y 116 de la Ley núm. 3489-53 para el Régimen de Aduanas, que constituye la base legal del procedimiento de reconocimiento o aforo de las mercancías y la liquidación de los derechos e impuestos.

13. Alegando que, el tribunal *a quo* al establecer que en la ocurrencia se verifica la carencia total de trámite alguno tendente al agotamiento del procedimiento administrativo sancionador ha desnaturalizado los hechos de la causa y las pruebas aportadas por la Dirección General de Aduanas (DGA), pues de haber analizado objetivamente y dado el verdadero alcance a las comunicaciones depositadas bajo el inventario en la instancia se habría percatado que el señor PER1 no aportó pruebas y hacer valer sus alegatos a descargo que destruyeran los motivos e indicios de doble facturación pero los jueces de fondo se habría percatado de que la administración siguió todos los procedimientos administrativos previsto en la normativa, procediendo a notificarle a la hoy recurrida, los plazos correspondientes para ejerciera su derecho de defensa.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

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

"… 9. El señor PER6 mediante el presente recurso contencioso tributario, pretende que este tribunal, revoque el oficio núm. DASD-2017-120, de fecha 17 de julio de 2017, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por el motivo de que, el mencionado acto sancionador, a su juicio, incurrió una omisión de motivación de la sanción, cambio de valor declarado, violación al principio de legalidad por aplicar una sanción incorrecta, violación al debido proceso y derecho de defensa. 10. Al respecto, la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), parte recurrida, solicita que, el presente recurso contencioso tributario, sea rechazado por improcedente, mal fundado y carente de base legal, por carecer, a su juicio, de elemento probatorio, así como por improcedente, mal fundado y carente de base legal, petitorio que coincide con lo solicitado por la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA… 15. Se hace preciso recordar que, el objeto del presente recurso contencioso pretende la revocación del oficio núm. DASD-2017-120, de fecha17 de julio de 2017, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), mediante el cual, en ocasión de la revisión de la declaración de importación núm. 10010-IC01-1706-000698, se sanciona al señor PER7
por incurrir en una infracción por concepto de evasión de pago de impuestos, determinado que, debe ser pagada por concepto de falsedad de documentos, impuestos dejados de pagar y sanción de 20%, la suma total de RD$32,506,638.85. 16. Además, resulta útil indicar que, la infracción establecida en el mencionado acto administrativo sancionador, en efecto, evasión tributaria, conforme advierte el artículo 205 del Código Tributario, constituye una falta tributaria… 20. En atención a las consideraciones que anteceden, esta Primera Sala, al analizar los hechos que dan origen al presente

proceso, en concordancia con los argumentos y pretensiones de las partes, y por supuesto, la glosa que se integra el expediente, es del criterio que, si bien la Administración Tributaria, en la especie, la Dirección General de Aduanas (DGA), posee facultad legal para imponer sanciones a los contribuyentes que incurran en infracciones como es el caso de las faltas tributarias; requiere, sin embargo, para el ejercicio de dicha potestad, cumplimentar, a buen recaudo, las formalidades y exigencias legales previstas por la ley a tales fines; siendo que, en el presente caso, no consta en la glosa procesal, evidencia alguna que demuestre que la referida Administración Aduanera, haya agotado el aludido el proceso legal para la elaboración del acto administrativo sancionador impugnado, notificado al contribuyente el aviso de la fiscalización con advertencia de las consecuencias del mismo, las faltas retenida durante el proceso de inspección y plazo para articular su defensa, elementos esenciales para el efectivo despliegue de la facultad sancionadora dispuesta por la Ley núm. 107-13, razón por la cual procede revocar el oficio núm. DASD-2017-120 de fecha 14 de julio de 2017, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), en los términos que hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión." (sic)

15. *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].

[1] PER8 y PER9 *La cassation en matèrie civile.* Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

16. 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]

17. A manera de presupuesto, resulta prudente establecer que el hecho controvertido ante los jueces del fondo era que procedía revocar el acto núm. DASD-2017-120 de fecha 14 de julio de 2017 que determinaba una doble facturación respecto a la importación de diez (10) unidades de autobuses marca Hyundai de diferentes modelos y años, al presentar de manera irreal la factura núm. UBO-6061, por un valor de US$97,000.00, por lo que procedió a imponer el pago de una multa en virtud del artículo 202 de la Ley núm. 3489 y la sanción del 20% establecida en la Ley núm. 146-00.

18. Del análisis de la sentencia impugnada, se ha podido verificar que el tribunal *a quo* ha incurrió en el vicio denunciado al indicar que no constaba evidencia alguna de que Dirección General de Aduanas (DGA) había llevado a cabo el procedimiento administrativo sancionador al momento de la elaboración del acto administrativo sancionar, puesto que correspondía verificar si al momento de emitir la reliquidación cumplieron con el debido

[2] SCJ, Tercera Sala. sent núm. 393, 30 de mayo de 2018. BJ. Inédito.

proceso administrativo en base a las disposiciones establecidas en el Reglamento de Valoración Aduanera.

19. En ese sentido, de la sentencia impugnada y el acto núm. DASD-2017-120 de fecha 14 de julio de 2017 —el cual figura depositado en el presente recurso de casación—, se advierte que la actual recurrida fue objeto de una reliquidación por la Dirección General de Aduanas (DGA) respecto a una doble facturación sobre la declaración única aduanera núm. 10010-IC01-1706-000698, lo cual provocó las sanciones impuestas por la administración tributaria en su contra, por lo que los jueces del fondo debieron plantear sus motivaciones en primer lugar sobre la procedencia o no de las reliquidaciones realizadas y posteriormente —tal como se procede en dicho proceso— sobre las sanciones impuestas, las cuales son el resultado de lo primero. En ese sentido, los jueces del fondo incurrieron en una desnaturalización de los hechos de la causa, por lo que esta Tercera Sala entiende que procede acoger este medio examinado, y, en consecuencia, debe ser casado con envío el presente recurso de casación.

20. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás argumentos planteados por la parte recurrente, 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.

21. De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley núm. 3726-53, del 20 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

22. 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; de igual forma, en el párrafo V del referido artículo del Código Tributario, se establece que *en materia contencioso tributaria no habrá condenación en costas*, lo que aplica al caso.

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 y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01526
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: PER1
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-02-2022-SSEN-00230 de fecha 31 de mayo de 2022, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

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

PODER JUDICIAL | REPÚBLICA DOMINICANA
Rafael Vasquez Goico
Manuel R. Herrera Carbuccia
Anselmo A. Bello Ferreras
Moises A. Ferrer Landron
Cesar J. Garcia Lucas
Documento firmado digitalmente, puede validar su integridad en el siguiente enlace:
https://firma.poderjudicial.gob.do/inbox/app/poderjudicial/v/BIIN-V9QJ-5UII-MSWB