REPÚBLICA DOMINICANA
**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA**

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa
**SCJ-TS-25-4097**

[redacted]

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 secretaría de la Sala en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **24 de noviembre de 2025**, años 182° de la Independencia y 163° 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. 0030-1642-2022-SSEN-00652 de fecha 5 de agosto de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

*I. Trámites del recurso*

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 23 de septiembre de 2022 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por el Lcdo. Oscar D´ Oleo Seiffe actuando como abogado constituido de la Dirección General de Aduanas (DGA) representada por [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por la sociedad comercial [redacted] SRL representada por [redacted] mediante memorial depositado en fecha 28 de octubre de 2022 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por su abogado constituido Lcdo. [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 27 de mayo de 2025 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

*II. Antecedentes*

4. En fecha 26 de septiembre de 2019 la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió la resolución de determinación de fiscalización posterior núm. GF/DO-1061 por un monto de RD$80,731,989.49 a cargo de la sociedad comercial [redacted] SRL; posteriormente en fecha 31 de agosto de 2020, emitió la resolución

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

de determinación de fiscalización posterior núm. GF/DO-0477, en la cual redujo el requerimiento de pago por un monto de RD$65,302,670.27, inconforme con la decisión de la administración tributaria interpuso un recurso contencioso tributario en fecha 19 de febrero de 2021 dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00652 de fecha 5 de agosto de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO:** DECLARA regular y válido en cuanto a la forma el presente Recurso Contencioso Tributario, incoado por la empresa [redacted], S. A., contra Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31 de agosto de 2020, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por haber sido interpuesto conforme a la normativa vigente. **SEGUNDO:** ACOGE, parcialmente, en cuanto al fondo, el presente Recurso Contencioso Tributario; en consecuencia, REVOCA en todas sus partes Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31 de agosto de 2020, emitido por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), y consecuentemente ANULA en su totalidad tanto la reliquidación impositiva, de aranceles y derechos y como las sanciones impuestas por la Administración Aduanera, conforme los motivos expuestos en la presente sentencia. **TERCERO:** RECHAZA en todas sus demás partes el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la entidad comercial [redacted], S. A. **CUARTO:** Declara el proceso libre de costas. **QUINTO:** Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente, Empresa [redacted], S. A., a la parte recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA) y a la PROCURADURÍA GENERAL

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

ADMINISTRATIVA. **SEXTO:** Se ORDENA que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo." (sic)

*III. Medios de casación*

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Violación a la ley por errónea o falsa aplicación e interpretación del Acuerdo de Valoración GATT, el Reglamento de Valoración instaurado mediante el Decreto núm. 36-11 y la Decisión 6.1 que establece el procedimiento de duda razonable. **Segundo medio:** Violación a la ley por no aplicar el artículo 200 de la Ley 3489-53, para el Régimen de Aduanas. **Tercer medio:** Desnaturalización de los hechos". (sic)

*IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar*

**Juez ponente**: **Rafael Vásquez Goico**

6. 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.

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

7. Para apuntalar su primer medio de casación, la parte recurrente alega en síntesis, que el tribunal *a quo* incurrió en violación a la ley por errónea o falsa aplicación e interpretación del Acuerdo de Valoración GATT, el Reglamento de Valoración instaurado mediante el Decreto núm. 36-11 y la Decisión 6.1 que establece el procedimiento de duda razonable, puesto que en los considerandos 42 y 43 de la sentencia impugnada se interpretó, entendió y asumió que para los casos de tenencia injustificada de mercancía (como en la especie) la Dirección General de Aduanas debía llevar a cabo el proceso de duda razonable y descarte de valor, para advertir esta cuestión solo debe verificar que el caso que nos ocupa no trata un tema de base imponible, valoración o descarte del valor de transacción, en donde aplicaría el Decreto 36-11 que refieren a la valoración de las mercancías, sino de haberse constatado: 1) que las mercancías objeto de verificación contaban con la debida justificación de su procedencia, 2) que hayan sido legalmente importadas sometidas al control aduanero, y 3) pagados los respectivos impuestos por concepto de importación por parte de la sociedad comercial [redacted], S.A. de las mercancías objeto de verificación a posterior.

8. Continúa alegando la parte recurrente que las normas de valoración aduanera son aplicables cuando la Dirección General de Aduanas duda del valor declarado por el importador y posteriormente lo descarta, lo que

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

obviamente no ocurre en el presente caso, no existe unos valores declarados por la ahora recurrida, precisamente es la cuestión que se introdujeron debidas alcohólicas a mercado local sin haberlas declarado conforme lo dispone la Ley 3489-53 para el Régimen de Aduanas, sin aportar facturas comerciales de la supuesta adquisición local de los productos, y sin existir, en consecuencia un valor de transacción declarado; no obstante, el "debido proceso de asignación de valor" al que hace referencia el tribunal *a quo* se lleva a cabo cuando existe un procedimiento de duda razonable, en donde la aduana duda del valor de transacción declarado, le requiere información para destruir esas dudas y en caso que no se logre destruir las mismas, la aduana procede a descartar el valor transaccional aplicando los métodos secundarios de forma secuencial de conformidad con el Acuerdo de Valoración de la OMC.

9. Alega además, la parte recurrente que este procedimiento de duda razonable al que el tribunal *a quo* hace mención no es aplicable al caso porque no se ha dudado ni se ha descartado un valor transaccional, sencillamente porque no existe, lo que sí existe es la verificación de unas mercancías que no fueron declaradas ante la administración aduanera, lo que atenta contra el bien jurídico tutelado en aduanas "control aduanero" y la recaudación de los impuestos ante al fisco; si estuviésemos ante un caso de indicios de subvaluación, doble facturación o ajustes del valor que generan dudas sobre la

veracidad del valor de transacción declarado en aduanas de sus mercancías en el marco de la fiscalización posterior, necesariamente implicaría el agotamiento previo de un procedimiento administrativo especial denominado comúnmente como "duda razonable" como plantea el tribunal *a quo*, sin embargo esto no es lo que acontece y se configura en la ocurrencia, en efecto solo en los casos donde la Dirección General de Aduanas sospeche o posee dudas sobre el valor de la mercancía declarada por el importador o su representante, deberá agotar un procedimiento administrativo diseñado a tales fines, primero, por la facultad que tiene la aduana de investigar dicho valor si duda de la veracidad del mismo y segundo, por la necesidad de que se resguarde el valor de transacción que es la regla.

10. Argumenta además la recurrente que solo si la gerencia de fiscalización en el marco del procedimiento de fiscalización posterior iniciado tenía razones para revisar, controlar y cuestionar los valores declarados por la ahora recurrida, quien estaba llamada a agotar el procedimiento administrativo de duda razonable contemplado en la "decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado" del Consejo de Ministros de la OMC (decisión 6.1 contenida en el Acta de Marrakeck aprobada mediante la Resolución núm. 2-95 del Congreso Nacional de la República Dominicana en fecha 20 de enero

de 1995 y en el Decreto núm. 36-11 que aprueba el Reglamento para la Valoración Aduanera conforme al Acuerdo del Valor del GATT del 1994; es decir, no podía existir una revisión y ajuste del valor declarado en aduanas, sin el obligatorio agotamiento de este procedimiento de duda razonable en tanto que el procedimiento de duda razonable es una condición y un presupuesto procesal necesario para revisar, ajustar y/o negar el valor de transacción, sin importar si es llevado a cabo durante el despacho o como consecuencia de una fiscalización posterior, como ocurrió en la especie según lo señalado por la exponente, que no hubo dudas o descarte del valor de transacción, ya que no existía un valor de transacción declarado con lo cual hubiese carecido de objeto llevar a cabo el procedimiento de duda razonable, de manera que el objeto de la liquidación impositiva no se centró en temas de valoración, sino de la misma se llevó a cabo como consecuencia de una tenencia injustificada de mercancías objeto de fiscalización a posterior, que no tenía soporte documental de su procedencia o adquisición en mercado local, ni que había sido declaradas ante la autoridad aduanera.

11. Finalmente, el tribunal *a quo* incurrió en los vicios denunciados al revocar la liquidación de impuesto y anular la resolución de determinación bajo el errado argumento de que era necesario agotar el procedimiento de duda razonable, amparándose en una legislación que no tiene aplicación al caso que

nos ocupa, toda vez que el procedimiento instaurado por la OMC procede en los casos en donde se ha producido la declaración de las mercancías bajo el control aduanero, es decir, la presentación de la declaración de importación, obligación que desconoció totalmente la ahora recurrente conforme lo establece el artículo 51 y siguientes de la Ley 3489-53 para el Régimen de Aduanas y la Norma 01/2012 que regula la presentación de la declaración electrónica aduanera, bajo el Sistema Integrado de Gestión Aduanera (SIGA), al no cumplir con dichas obligaciones de formalizar la entrada de las mercancías objeto de verificación, burlando el control aduanero, cuestiones que no fueron verificadas por el tribunal *a quo* y erradamente se amparó en la aplicación de una normativa que no responde a la naturaleza del procedimiento cursado en la especie, donde no ha surgido discusión sobre el valor o el método de valoración aplicado al procedimiento de verificación cursado en la Gerencia de Fiscalización.

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

"(…) Aplicación del derecho a los hechos. (…) Sobre el cumplimiento parcial del debido proceso por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA) en relación a la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31/08/2020. (…) 28. En cuanto al otro aspecto invocado por la parte recurrente, de que la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31 de agosto de 2020,

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

resulta violatoria del debido proceso, en vista de que no anexó los documentos citados en ella generados en el curso de la instrucción del proceso administrativo que culminó con la emisión de dicho acto, es menester que este Colegiado haga las siguientes puntualizaciones. (…) 32. En consecuencia, se evidencia del legajo de piezas que conforma el presente expediente que la contribuyente [redacted], S.A. tuvo acceso al expediente y, de hecho, la propia recurrente ha aportado algunas de las comunicaciones y actas de reuniones sostenidas con la Administración. Lo que demuestra que son documentos controvertidos y, por tanto, el acto conclusivo del procedimiento en sede administrativa, tanto la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-1061 de fecha 26/09/2019 y la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31/08/2020, que modificó la primera, no ameritaban que les fueran anexados dichos documentos para satisfacer el requisito de eficacia dispuesto por el artículo 12 de la Ley 107-13, contrario a lo expresado por la recurrente. Como resultado, en lo atinente a estos dos puntos, la Resolución objeto del presente recurso, cumplió con el debido proceso y el marco legal aplicable, lo que implica que son infundados los planteamientos de la recurrente al tenor. Procede, entonces, que este tribunal se avoque a ponderar el resto de los puntos controvertidos por el presente recurso, de modo que se establezca si fue respetado el debido proceso en todos sus pilares, como para retener la validez del acto impugnado o no. Sobre el procedimiento de liquidación impositiva por llevado a cabo por la Aduana en la especie. (…) 34. En el marco de las facultades de inspección, fiscalización y determinación otorgadas a la Administración Tributaria, puntualmente a la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS, se encuentra el proceso de valoración aduanera, cuyo marco regulatorio deriva del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (en inglés *General Agreement on Tariffs and Trade*, conocido por sus siglas "GATT", en dicho idioma), bajo el seno de la Organización Mundial del Comercio; así como del Acuerdo del Valor del GATT de 1994

(desarrollo del artículo VII del Acuerdo GATT) y que fue adjetivado en nuestro ordenamiento mediante el Decreto núm. 36-11, contentivo del Reglamento para la Valoración Aduanera Conforme al Acuerdo del Valor del GATT del 1994. Dichos instrumentos permiten al Fisco ejercer un control sobre el valor en aduana de las mercancías importadas a territorio dominicano, de modo que los contribuyentes no distorsionen la base imponible de los derechos arancelarios *ad valorem* que les corresponden (artículo 4, numeral 19 del referido Reglamento). (…) 42. Que, de la lectura del acto impugnado en la especie, en el cual se contempla una reliquidación impositiva por un monto de RD$65,302,670.27; no se evidencia que la Administración Tributaria haya agotado el debido proceso en lo concerniente al proceso de asignación del valor. Pues, si bien es cierto que la contribuyente estaba en la obligación de demostrar la adquisición regular de las mercancías cuya tenencia fue cuestionada en el período fiscalizado de 13/10/2014 y 13/10/2016, ya fuera en el mercado local o con las importaciones correspondientes; para que la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS pudiera atribuirle un valor a las mismas, en ausencia de las facturas correspondientes según alega, debió motivar suficientemente el descarte del método 1 y la aplicación sucesiva y preclusiva de los métodos del Acuerdo del Valor del GATT de 1994. 43. Lo anterior implica que el Fisco transparentase cuál fue el parámetro retenido para asignar el valor, así como la indicación de las comparables aplicadas. Ya fuesen mercancías idénticas, similares, de importaciones anteriores de la contribuyente, etc., según proceda conforme a dicho Acuerdo. Por lo que la reliquidación de los aranceles contenidos en la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 debe ser revocada, por apartarse de los parámetros legales aplicables, tal como se hará constar en el dispositivo de la presenten sentencia. En cuanto al procedimiento sancionador ejecutado por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS en el presente caso. (…) 48. La Ley núm. 3489, para el Régimen de las Aduanas en su Sección V, titulada "Otras penas", aplicable al caso en vista de que era la Ley vigente al momento

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

de ser emitida la impugnada en la especie (Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477) dispone en su artículo 202: *"Cualquier persona que introduzca o intente introducir mercancías o que las saque o intente sacarlas por medio de cualquier documento fraudulento o falso, información oral o escrita, se castigará con una multa igual al doble del valor de dicha mercancía. Se castigarán con la misma pena. Quienes a sabiendas y por los mismos medios evadan o traten de evadir el pago de los derechos o impuestos, o partes de éstos, y aquellos que ayuden o induzcan a cometer tales faltas."* 49. Esta es la disposición invocada por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS en el acto impugnado, así como una disposición inexistente, a saber, la sanción del 20% de la Ley 14-93, pues dicha ley no establece sanciones en ninguno de sus artículos. Por lo que en cuanto a esta última disposición se evidencia una clara violación al principio de legalidad en la actuación del Fisco, al no motivar su actuación en una disposición sancionatoria habilitante. (…) 55. En virtud de todo lo anterior, se evidencia que la Administración Tributaria no ejerció su facultad sancionatoria de acuerdo a los parámetros legales aplicables. Por lo que procede anular las sanciones contempladas en la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477, tal como se hará constar en el dispositivo de la presente sentencia. 56. En conclusión, esta Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo procede a acoger parcialmente el presente Recurso Contencioso Tributario, interpuesto por la señora [redacted], S. A., en el sentido de REVOCAR en todas sus partes la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31/08/2020, y rechazarlo en todos sus demás aspectos, por aplicación de las disposiciones legales desplegadas en la presente sentencia". (sic)

13. Resulta necesario resaltar que en el primer medio de casación propuesto se establecen varios señalamientos al fallo atacado en casación, a saber: ***i)*** el tribunal *a quo* incurrió en una errónea aplicación e interpretación del Acuerdo

de Valoración GATT, el Reglamento de Valoración instaurado mediante el Decreto núm. 36-11 y la Decisión 6.1 que establece el procedimiento de duda razonable, toda vez que el procedimiento instaurado por la Organización Mundial del Comercio (OMC) procede en los casos de la declaración de las mercancías bajo el control aduanero, es decir, la presentación de la declaración de importación; ***ii)*** que la decisión de los jueces del fondo atenta contra el bien jurídico tutelado en aduanas "control aduanero" y la recaudación de los impuestos ante al fisco, ante la inaplicabilidad del proceso de duda razonable y descarte de valor en los casos de tenencia injustificada de mercancía objeto de fiscalización posterior que no fueron declaradas ante la administración aduanera y que no tenían soporte documental —facturas comerciales— de su procedencia o adquisición en mercado local, por no corresponder el caso a un asunto de base imponible, así como de valoración o descarte del valor de transacción declarado.

14. A manera de presupuesto, resulta prudente establecer que esta Tercera Sala ha podido constatar que para acoger parcialmente el recurso contencioso tributario y ordenar la revocación de la resolución de determinación por fiscalización posterior núm. GF/DO-0477 de fecha 31 de agosto de 2020, los jueces del fondo llegaron a la conclusión de que, si bien es cierto la contribuyente estaba en la obligación de demostrar la adquisición regular de

las mercancías, sea en el mercado local o por importación, para que la administración aduanera pudiera atribuirle un valor a las mismas en ausencia de las facturas, debió motivar suficientemente el descarte del método 1 y la aplicación sucesiva y preclusiva de los métodos del Acuerdo del Valor del GATT de 1994 como forma de transparentar el parámetro retenido para asignar el valor, así como la indicación de las comparables aplicadas (mercancías idénticas, similares, de importaciones anteriores, etc.), por apartarse de los parámetros legales aplicables.

15. En ese sentido, esta Tercera Sala procede a ponderar: *a)* en primer orden, cuando procede aplicar el procedimiento de duda razonable y el método del descarte; y luego, *b)* determinar si en el presente caso procede aplicar el citado procedimiento de duda razonable y el método de valoración contemplado en la Decisión 6.1 que establece el procedimiento de duda razonable ante la inexistencia de la declaración de mercancías.

*En cuanto a la procedencia del procedimiento de duda razonable y método del descarte*

16. A modo de introito, es importante señalar que, para la valoración de las mercancías, el artículo 6 del Decreto núm. 36-11, que aprueba el Reglamento para la Valoración Aduanera conforme al Acuerdo del Valor del Gatt del 1994 y deroga el Decreto No. 667-01. G.O. No. 10604 del 24 de enero de 2011, dispone que: "**el Valor en Aduana de las mercancías importadas se determinará de**

**acuerdo a los Métodos de Valoración** establecidos en el Acuerdo de la Valoración de la OMC, los que se aplicarán **en forma sucesiva y excluyente**[1] en el siguiente orden: a) Método l "Valor de Transacción". Se regirá por lo dispuesto en los Artículos l y 8 del Acuerdo del Valor del GATT del 1994 y sus Notas Interpretativas, b) Método2 "Valor de Transacción de Mercancías Idénticas". Se regirá por el Articulo 2. Del Acuerdo del Valor del GATT del 1994 v su Nota Interpretativa, c) Método 3 "Valor de Transacción de Mercancías Similares". Se regirá por el Artículo 3 del Acuerdo del Valor del GATT del 1994 y su Nota Interpretativa, d) Método 4 "Deductivo". Se regirá por el Artículo 5, del Acuerdo del Valor del GATT del 1994 y su Nota Interpretativa, e) Método 5 "Valor Reconstruido". Se regirá por el Artículo 6 del Acuerdo del Valor del GA TT del 1994y su Nota Interpretativa. J) Método 6 "Último Recurso". Se regirá por el Artículo 7 del Acuerdo del Valor del GATT del 1994 y su Nota Interpretativa" (sic).

17. De manera que, la decisión 6.1 del Comité de Valoración Aduanera para los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado, dispone que ***Cuando le haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud*** *de los datos o documentos*

[1] Las negritas son nuestras

*presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8.* ***Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado****, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1 (…).*

18. En este punto es oportuno resaltar las disposiciones del artículo 21 del Decreto núm. 36-11 de fecha 20 de enero de 2011 que Aprueba el Reglamento para la Valoración Aduanera Conforme al Acuerdo del Valor del Gatt del 1994, que dispone el procedimiento administrativo de duda razonable en los términos siguientes: ***Para los efectos de la Decisión 6.1, en el procedimiento de duda razonable*** *se podrá tener presente precios relativos a operaciones comparables, verificadas en un momento aproximado (…) Párrafo I:* ***Cuando haya sido presentada una declaración y la Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud*** *de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, podrá pedir al importador que, en un plazo de cinco (5) días hábiles, proporcione por escrito una explicación complementaria (…).*

19. Sobre la duda razonable el citado reglamento es preciso en establecer que *La Administración de Aduanas podrá estimar que existen motivos fundados para dudar de la veracidad y la exactitud del valor declarado o de los documentos presentados, en situaciones, tales como: a)* ***El valor declarado*** *no esté conforme con los valores de transacción de mercancías idénticas o similares, correspondientes a ventas para la exportación a nuestro país, efectuadas en el mismo momento o en un momento aproximado que las mercancías objeto de valoración. b)* ***El valor declarado*** *no esté conforme con los valores de mercancía idénticas o similares, que aduana tenga como consecuencia de valores ya determinados. c)* ***El valor declarado*** *no esté conforme con los valores aceptados y/o modificados por la Aduana en operaciones comerciales efectuadas por el mismo importador, para mercancías idénticas o similares del mismo país de producción. d) Exista vinculación entre el comprador y el vendedor. e) Las facturas comerciales y/o cualquier otro documento que la Aduana exija como necesarios para la* ***aceptación de la respectiva declaración aduanera*** *(…).*

20. Resulta útil dejar por sentado que de los textos legales transcritos en parte anterior indefectiblemente se infiere que para determinar la procedencia del procedimiento de duda razonable y la aplicación del método de descarte, estos deben encontrarse precedidos de la presentación de una declaración del valor de importación por ante la Administración de Aduanas; esto responde a varias razones, estableciendo que: *i)* en el procedimiento de duda razonable la administración Aduanera cuestiona el valor declarado de las mercancías de

importación, dejando la constancia de los hechos verificados y requiriendo al importador la documentación que justifique el valor declarado como forma de validar que el valor declarado es correcto y cumple con las normas que dispone la materia; *ii)* el referido valor declarado se realiza mediante un documento que se denomina declaración de importación, por el cual el importador reporta detalladamente a la administración aduanera las mercancías, con el objeto de determinar los impuestos correspondientes a pagar. Aquí resalta el hecho trascendental de la declaración de las mercancías de importación para la aplicación del procedimiento de duda razonable descrito en la decisión 6.1 y el Decreto núm. 36-11 de fecha 20 de enero de 2011.

*En cuanto a la aplicación en el caso del procedimiento de duda razonable y método de descarte*

21. Del análisis de la sentencia impugnada se advierte que no constituía un hecho controvertido ante los jueces del fondo la inexistencia de la declaración de las mercancías bajo control de la administración aduanera por parte de la ahora recurrida [redacted], SA.

22. Al hilo de lo antes dicho, la decisión 6.1 y el Decreto núm. 36-11 de fecha 20 de enero de 2011, que disponen la duda razonable del valor declarado y el Reglamento para la Valoración Aduanera conforme al Acuerdo del Valor del Gatt del 1994, respectivamente, no se avienen al caso que nos ocupa, puesto

que no existe una declaración de las mercancías bajo el control aduanero y por tanto, resulta improcedente que la administración aduanera se avoque a tramitar un procedimiento de duda razonable y descarte del valor, al quedar en evidencia que la sociedad comercial [redacted], SA no aportó ante los jueces del fondo la declaración conforme se advierte en la constatación realizada por el propio tribunal *a quo* (considerando 42), arribando así a una conclusión apartada de la legislación aduanera vigente al establecer que la Dirección General de Aduanas (DGA), para atribuir valor a las mercancías, debió motivar el descarte del método 1 y la aplicación sucesiva y preclusiva de los métodos del Acuerdo del Valor del GATT de 1994.

23. La Suprema Corte de Justicia ha mantenido el criterio pacífico de que el vicio de falsa o mala aplicación de la ley queda configurado cuando el juez de fondo ha aplicado la ley a una situación de hecho en que ella no debe regir[2].

24. En ese tenor, esta Tercera Sala corrobora que los jueces del fondo incurrieron en los vicios denunciados por la parte recurrente, puesto que aplicó erróneamente al caso las disposiciones de los métodos del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, dispuestos por el Decreto núm. 36-11, contentivo del

[2] SCJ, Primera Sala, sent. núm.172, 27 de noviembre 2019, BJ. 1308

Reglamento para la Valoración Aduanera, en consecuencia, procede acoger el presente recurso de casación y casar con envío la sentencia impugnada.

25. 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.

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.

27. De acuerdo con lo previsto por el párrafo V del artículo 60 de la Ley núm. 1494-47, aún vigente en este aspecto, en el recurso de casación, *en materia contencioso administrativa no ha lugar a la condenación en costas*, lo que aplica en el 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

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-01956
**Solicitud núm.:** 3133310
**Recurrente:** Dirección General de Aduanas (DGA)
**Recurrido**: [redacted], SA
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Casa

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

FALLA

**ÚNICO:** CASA la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00652 de fecha 5 de agosto de 2022 dictada por la Cuarta 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 Quinta 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.**

[redacted], 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.