REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02422
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Corporación Quirsa RD, SRL.
Materia: Contencioso Tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0672

[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, 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 **31 de marzo de 2025**, años 182° 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. 0030-1642-2023-SSEN-00321 de fecha 21 de abril de 2023 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02422
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Corporación Quirsa RD, SRL.
Materia: Contencioso Tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 14 de noviembre de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por Lcdos. [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Aduanas (DGA) representada por [redacted].

2. En este proceso figura como parte recurrida Corporación Quirsa RD, SRL., sin que haya depositado su memorial de defensa.

3. Mediante dictamen de fecha 17 de abril de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El magistrado Manuel R. Herrera Carbuccia no firma la presente decisión, por haberse deliberado durante el periodo de licencia.

II. Antecedentes

5. En fecha 1 de mayo de 2020 la sociedad comercial Corporación Quirsa RD, SRL. importó mercancías detalladas en la declaración única aduanera núm. 10030-IC01-2005-00005B; en fecha 15 de junio de 2021 la Dirección General de Aduanas (DGA) informó a la contribuyente el inicio de un proceso de fiscalización de gabinete que concluyó con la modificación de la clasificación

arancelaria del producto alcohol etílico 95% a antibióticos, la cual inconforme interpuso un recurso de reconsideración y posteriormente un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00321 de fecha 21 de abril de 2023, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO:** DECLARA, como bueno y válido, el presente recurso contencioso administrativo, incoado en fecha de 26 de noviembre de 2020, por la sociedad comercial Corporación Quirsa RD, S.R.L., en contra de la Dirección General de Aduanas (DGA). **SEGUNDO:** ACOGE en cuanto al fondo el presente recurso contencioso administrativo y, en consecuencia, DECLARA LA NULIDAD de la Declaración aduanera núm. 10030-IC01-2005-00005B, emitida por la Dirección General de Aduanas (DGA), en fecha 1 de mayo de 2020, al hilo con las motivaciones expuestas en el cuerpo de la decisión. **TERCERO:** DECLARA libre de costas del presente proceso. **CUARTO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a la parte recurrente sociedad comercial Corporación Quirsa RD, S.R.L., a la parte recurrida Dirección General de Aduanas (DGA); como a la Procuraduría General Administrativa (PGA). QUINTO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio:** Omisión de análisis probatorio. **Segundo medio:** Desnaturalización de los hechos" (sic).

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02422
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Corporación Quirsa RD, SRL.
Materia: Contencioso Tributario
Decisión: Rechaza

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7. Esta sala es competente para conocer del presente recurso de conformidad con lo establecido en los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación.

V. Sobre el defecto de la parte recurrida

8. Previo al examen del recurso de casación esta sala procederá a verificar la posible declaratoria del defecto de la parte recurrida Corporación Quirsa RD, SRL. conforme con lo prescrito en el párrafo III del artículo 21[1] de la Ley núm. 2-23.

9. Según el artículo 19 de la Ley núm. 2-23 *una vez depositado el memorial de casación y el inventario de los documentos en que se apoya en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, la parte recurrente notificará acto de emplazamiento a todas las partes que hayan participado en el proceso resuelto por la sentencia que se impugna, en un plazo no mayor de cinco (5) días hábiles contados a partir de la fecha de su depósito. Párrafo I.- El acto será notificado a la persona misma que se emplaza o en su domicilio real, o en el domicilio de elección que indique el acto de*

[1] A falta de depósito en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia del original del memorial de defensa con constitución de abogado o del original del acto de notificación en los plazos señalados, se considerará a la parte recurrida en defecto, el cual será pronunciado en el fallo, quedando desechado del expediente el memorial de defensa que se hubiere depositado.

notificación de la sentencia, si fuere el caso. Párrafo II.- El acto de emplazamiento llevará anexo una copia con constancia de recibo del memorial de casación y el inventario de los documentos que hubieren sido depositados conjuntamente, a pena de nulidad si produce indefensión".

10. En ese tenor, el artículo 21 de la indicada norma dispone que l*a parte recurrida depositará el original de su memorial de defensa con constitución de abogado en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, que contendrá sus medios de defensa, excepciones o presentará recurso de casación incidental o alternativo, así como los documentos en que sustente sus medios, en un plazo no* [redacted] *(10) días hábiles a contar de la fecha del acto de emplazamiento. Párrafo I.- El memorial de defensa y el inventario de documentos que hubieren sido depositados, será notificado al abogado de la parte recurrente dentro de los tres (3) días hábiles a partir del depósito indicado en este artículo... A falta de depósito en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia del original del memorial de defensa con constitución de abogado o del original del acto de notificación en los plazos señalados, se considerará a la parte recurrida en defecto, el cual será pronunciado en el fallo, quedando desechado del expediente el memorial de defensa que se hubiere depositado.*

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

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02422
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Corporación Quirsa RD, SRL.
Materia: Contencioso Tributario
Decisión: Rechaza

12. En el presente caso se verifica que la parte recurrida Corporación Quirsa RD, SRL. fue emplazada por la parte recurrente por el acto 1387/2023 instrumentado por el ministerial [redacted], alguacil ordinario de la Novena Sala de la Cámara Penal del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Nacional, notificado en el domicilio calle Los Ángeles S/N, Pantoja, Santo Domingo Oeste. Notificando en el mismo acto al domicilio ubicado en la avenida Abraham Lincoln número 852, edificio de Los Santos, Santo Domingo, Distrito Nacional, correspondiente al Lcdo. [redacted], abogado apoderado, dirección que consta como domicilio de elección en la sentencia impugnada.

13. En vista de que el acto de emplazamiento cumplió con las exigencias requeridas por el artículo 20 de la Ley núm. 2-23 y hasta el momento la parte recurrida no ha realizado las actuaciones que la precitada norma coloca a su cargo, procede declararla en defecto sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de esta decisión *y se procede al examen de los medios que sustentan el presente recurso de casación.*

14. En vista de que la decisión impugnada en casación tiene como motivo decisorio determinaciones sobre la carga de prueba y desnaturalización de los hechos efectuadas por los jueces del fondo en la misma sentencia objeto de esta vía extraordinaria, ha de entenderse que no aplica el interés

casacional ya que se trata del examen de vicios cometidos por el tribunal *a-quo* cuya causa de casación se apoya en una regla aplicable a los jueces que en modo alguno configura una situación discutida por las partes ante el TSA, no constituyendo doctrina unificable por la figura del interés casacional y respecto de la cual este último se presume de conformidad con el primer acuerdo pleno no jurisdiccional de esta Tercera Sala suscrito el día 1 de agosto del año 2023.

15. Para apuntalar su primer medio de casación la parte recurrente sostiene en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una omisión de análisis probatorio, puesto que indicó que solamente fue depositado el acto núm. 1217/2020 de fecha 5 de octubre de 2020 instrumentado por el ministerial [redacted], alguacil ordinario del Tribunal Superior Administrativo, ignorando las pruebas descritas en el inventario anexo al escrito de defensa, específicamente la resolución de determinación posterior No. GF/DO-0354 de fecha 30 de junio de 2020, en la que se establecían las razones de la fiscalización.

16. Indica además la parte recurrente que el tribunal *a quo* omitió ponderar las pruebas de la Dirección General de Aduanas (DGA) limitándose a referirse a la supuesta falta de la Administración de no aportar las pruebas para verificar el cumplimiento de debido proceso administrativo las cuales

fueron aportadas pero no valoradas, desnaturalizando los hechos al invertir el fardo de la prueba en detrimento de la Administración aduanera y más aún excluir de su ponderación el elemento neurálgico que sirvió de motivación al acto administrativo atacado.

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

"…34. En el caso ocurrente, del examen de la Comunicación suscrita por la Gerencia de Fiscalización de fecha 15 de junio de 2020, emitida por la parte recurrida Dirección General de Aduanas (DGA), se advierte lo siguiente: … Se le informa que se ha iniciado un proceso de fiscalización de gabinete a sus importaciones por incorrecta clasificación arancelaria del producto alcohol etílico a 95%, el cual ha sido clasificado en la subpartida 2941.90.90, que hace referencia a los antibióticos (materia prima para medicamentos), cuando la subpartida correcta, es 2207.10.00, gravando, 14% gravamen, 18% ITBIS y Selectivo, de acuerdo con las previsiones del arancel de aduanas vigente … 35. Como se observa, con base a una fiscalización interna realizada por la parte recurrida Dirección General de Aduanas (DGA) se procedió a modificar la clasificación arancelaria formulada por la parte recurrente sociedad comercial Corporación Quirsa RD, S.R.L., del producto alcohol etílico a 95% a antibióticos. 36. Llegados hasta acá, el Tribunal estima que el contenido del anterior fundamento pone de manifiesto que la parte recurrida Dirección General de Aduanas (DGA), esbozó una motivación sustancialmente deficiente en la citada Comunicación que cimenta la modificada Declaración aduanera núm. 10030-IC01-2005-00005B, puesto que única y exclusivamente estableció el cambio de la clasificación arancelaria, sin justificar a detalle o más bien, exponer un informe científico que soportara el ajuste arancelario debido al aspecto controvertido y similar de

la mercancía importada. 37. En la especie, esta Corte considera que la determinación de la modificación arancelaria del producto alcohol etílico a 95% a antibióticos ameritaba un análisis técnico y minucioso de los rubros cuestionados, dado su aparente similitud. En efecto, la motivación sub examine incumple un mínimo de sustentabilidad por cuanto no desarrolla con plenitud los elementos que soportan la comprobación de un producto a otro. 38. Ciertamente, estimamos que la precariedad de motivos que justifican la adopción de modificación de partida arancelaria en un sentido a otro cuando en la especie existe cierta identidad en los productos arancelarios, ha de traducirse en una evidente falta o debida motivación del acto por parte de la recurrida Dirección General de Aduanas (DGA), lo cual contraviene el debido proceso administrativo…" (Sic).

18. A manera de presupuesto resulta procedente establecer que el medio examinado está fundamentado en una falta de ponderación de pruebas, alegando que los jueces del fondo no las ponderaron.

19. Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido constatar que el tribunal *a quo* valoró el conjunto de pruebas depositadas en ocasión del recurso contencioso tributario, concediendo valor probatorio a aquellas que permitieron comprobar la realidad de los hechos alegados por las partes, sin que al hacerlo se compruebe una vulneración al derecho de defensa o una parcialidad en detrimento de la parte ahora recurrente, puesto que *los jueces están facultados para fundamentar su criterio en los hechos y documentos que estimen de lugar y desechar otros; además, es importante señalar, que la apreciación del valor probatorio de los documentos y su contribución a la*

verosimilitud de los hechos alegados, constituyen cuestiones de hecho que pertenecen al dominio de la soberana apreciación de los jueces de fondo y escapan al control de la casación, salvo desnaturalización[8]; lo que no es el caso.

20. Al hilo de lo anterior, del análisis de los documentos depositados a raíz del presente recurso de casación no se advierte que la Dirección General de Aduanas (DGA) haya realizado el depósito de pruebas ante los jueces del fondo, puesto que no fue depositado en este plenario el inventario de documentos recibido por dicho tribunal.

21. En ese sentido, no se advierte que los jueces del fondo incurrieran en una falta de ponderación de los documentos aportados por la Dirección General de Aduanas (DGA), los cuales figuran transcritos en la sentencia impugnada y fueron valorados, máxime cuando no ha sido demostrado en el presente recurso el depósito del inventario referido por la parte ahora recurrente, por lo que procede rechazar el medio examinado.

22. Para apuntalar su segundo medio de casación propuesto la parte recurrente alega en síntesis, que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos, puesto que realizó una incorrecta apreciación de las pruebas aportadas por la Dirección General de Aduanas (DGA) ya que contrario a lo alegado realizó el depósito de documentos con los que se podía comprobar el cumplimiento del debido proceso, limitándose

la parte ahora recurrida a depositar el acto administrativo alegado y su notificación, sin aportar ningún otro elemento de prueba; que el legislador ha establecido que la responsabilidad de la carga de la prueba recae sobre el importador de las mercancías que contradigan lo dicho en el acto administrativo sancionador; que dio cumplimiento al debido proceso administrativo conforme a lo establecido para verificar una importación, dándole la oportunidad a la contribuyente de que aportara los documentos complementarios que justificaran la importación de su mercancía, no aportando esta ninguna documentación adicional.

23. Continúa alegando la parte recurrente que quien realiza los trámites de la importación es el importador, por lo que es él que tiene las facturas y demás constancias de sus operaciones de comercio exterior, por lo que es la parte más idónea para aportarlas a la administración tributaria.

24. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos transcritos en el numeral 15 de la presente decisión.

25. De los alegatos y argumentos presentados por la parte recurrente en su segundo medio de casación, la parte recurrente expone violaciones distintas tanto en su configuración como en su solución, razón por la cual son examinadas por aspectos, a fin de mantener la coherencia de la sentencia.

26. **Sobre la carga de la prueba.** A título de presupuesto de esta decisión, para distinguir el concepto de carga dinámica de la prueba de las implicaciones que conlleva la regla de la carga de prueba del artículo 1315 del Código Civil, resulta procedente establecer que la carga dinámica de la prueba está constituida por la decisión del juez de imponer la carga de la prueba al litigante que esté en mejores condiciones para aportarla conforme con diversos factores contextuales, mientras que la aplicación del artículo 1315 del Código Civil para esta materia tributaria presupone la aplicación supletoria del derecho común de una norma sobre la carga probatoria, la cual hace recaer la prueba de la existencia de una obligación (tributaria) en quien alega su existencia, invirtiendo dicho fardo probatorio cuando, una vez probada o admitida dicha obligación, se esgrime la existencia de un hecho liberatorio de ella, como sería por ejemplo, el pago.

27. Se distingue así que la carga dinámica es una situación que emana de la racionalidad intrínseca de lo que se discute, siendo por ello un concepto flexible o móvil, pues depende del caso concreto y la situación jurídica particular de los litigantes, mientras que la aplicación supletoria del artículo 1315 del Código Civil es la atribución fija de la carga de la prueba de la existencia de una obligación tributaria en quien alega su existencia.

28. Adicionalmente debe señalarse que el artículo 1315 del Código Civil, aplicable de manera supletoria, debe ser interpretado para la materia tributaria en el sentido de que quien reclama la ejecución de una obligación tributaria tiene en consecuencia la obligación de probarla en justicia, según los términos de dicho texto; no es el contribuyente que interpone un recurso contencioso tributario (demandante), sino la administración ya que el primero acude a los órganos jurisdiccionales para revocar una actuación de esta última, la cual alega ser acreedora de una obligación tributaria (sujeto pasivo) negada por el contribuyente (sujeto activo).

29. Esta Tercera Sala advierte que los jueces del fondo procedieron a establecer, que en vista de que Dirección General de Aduanas (DGA) realizó una modificación a la clasificación arancelaria de los productos importados y que esta debía realizar un análisis técnico sobre los rubros cuestionados, por lo que al no motivar su acto administrativo sobre la base de elementos que soportaran la comprobación de que el producto importado correspondía a otro distinto al declarado, la administración tributaria incumplió con el debido proceso administrativo.

30. Que a fin de simplificación y eliminar la burocracia administrativa el legislador ha dispuesto que no corresponde a los administrados aportar nueva vez aquellos documentos que hayan depositado en la

Administración. En el caso que nos ocupa, no le fue requerido a la actual recurrente el depósito de documentos que habían sido depositados por el contribuyente previamente en la administración tributaria, sino más bien, que su acto administrativo no se encontraba fundamentado en pruebas que demostraran que se había dado cumplimiento al debido proceso administrativo al momento de realizar la reclasificación arancelaria, la cual conforme con el criterio de la carga dinámica de la prueba era la única en condiciones de aportarla en términos puramente racionales, razones por la que debe ser rechazado este aspecto examinado.

31. ***Sobre la desnaturalización de los hechos.*** *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*[2].

32. *Hay desnaturalización cuando los jueces de fondo desconocen el sentido claro y preciso de un documento, privándolo del alcance inherente a su propia naturaleza*[3]; *que esta situación de hecho puede ser verificada excepcionalmente por ante esta Suprema Corte de Justicia, cuando el medio es planteado además de manera eficiente,*

[2] Jacques y [redacted], *La cassation en matèrie civile.* Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[3] SCJ, Primera Sala, sent. núm. 35, 18 de julio 2012, BJ. 1220.

mediante el depósito de los documentos argüidos en desnaturalización por el tribunal a quo[4]; situación que no se configura en el presente caso.

33. Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que el tribunal *a quo*, ejerciendo el amplio poder de apreciación de que está investido en esta materia, que lo faculta para valorar los medios de pruebas y decidir de acuerdo con la credibilidad que le merezcan, siempre que establezca las razones que respaldan su decisión, llegó a la conclusión de que la comunicación de fecha 15 de junio de 2020 emitida por la Dirección General de Aduanas (DGA) carecía de motivación suficiente al establecer un cambio de clasificación arancelaria sin justificar o exponer un informe técnico que lo soportara.

34. Del análisis del expediente se advierte que, frente a la alegada desnaturalización de los hechos y documentos se ha podido constatar que el tribunal *a quo* no incurrió en desnaturalización alguna, puesto que valoró los documentos aportados al expediente, de los que determinó que se incurrió en una falta de motivación; que al alegar la parte recurrente la desnaturalización de la resolución de determinación posterior No. GF/DO-0354 de fecha 30 de junio de 2020 y de los demás documentos depositados mediante escrito de defensa, le correspondía demostrar lo alegado, para lo

[4] SCJ, Primera Sala, sent. núm. 70, 26 de febrero 2014, BJ. 1239.

cual hubiera sido suficiente el depósito en la corte de casación del escrito de defensa y el inventario de documentos anexos, jurisdicción la cual, en vista de la naturaleza del vicio que se alega en la especie, hubiera tenido la necesidad de verificar lo que correspondiera, situación que no ocurrió en el presente caso.

35. Que no basta alegar que los jueces del fondo incurrieron en una desnaturalización de los hechos de la causa por una incorrecta ponderación, sino que se deben aportar los documentos de los que surge la desnaturalización alegada, documentos que esta corte de casación no ha sido puesta en condiciones de apreciar.

36. En ese tenor, esta Tercera Sala, al analizar las fundamentaciones dadas por los jueces del fondo, confirma que el tribunal *a quo*, luego del análisis de los hechos sometidos a su escrutinio, procedió a realizar una correcta subsunción del derecho con los hechos juzgados, aplicando para eso la norma legal tributaria dispuesta por el legislador, sin incurrir en desnaturalización alguna, puesto que actuó apegado a la realidad de los hechos y el derecho al momento de fundamentar su decisión. De ahí que, no se advierte que el tribunal *a quo* haya realizado una aplicación indebida de la ley ni ha incurrido en los vicios denunciados por la parte recurrente, por lo que procede rechazar este segundo medio de casación analizado.

37. 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.

38. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativa y contencioso tributaria no habrá condenación es costas.

VI. Decisión

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

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02422
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: Corporación Quirsa RD, SRL.
Materia: Contencioso Tributario
Decisión: Rechaza

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Aduanas (DGA) contra la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00321 de fecha 21 de abril de 2023 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, 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.