PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 31 DE OCTUBRE DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-1058

Sentencia impugnada:Sexta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 9 de diciembre de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Dirección General de Aduanas (DGA).

Abogados:Lic. Óscar D' Óleo Seiffe, Licdas. Anny Alcántara Sánchez y Raisa Soto Mirambeaux.

PER1

Abogado:Lic. Francisco Balcácer.

Juez ponente: Mag. Rafael Vásquez Goico.

Decisión: Rechaza.

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 octubre de 2022, año 179° de la Independencia y año 160° 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. 0030-1645-202l-SSEN-00528, de fecha 9 de diciembre de 2021, dictada por la Sexta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más

adelante.

I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 24 de marzo de 2022, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Óscar D' Óleo Seiffe, Anny Alcántara Sánchez y Raisa Soto Mirambeaux, dominicanos, tenedores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 CED2 y CED3 con estudio profesional abierto en común en la consultoría jurídica de su representada Dirección General de Aduanas (DGA), institución autónoma del Estado dominicano, creada y existente de conformidad con la Ley núm. 3489-53, del 14 de febrero de 1953, para el Régimen de las Aduanas, con personería jurídica y autonomía funcional, presupuestaria, técnica y patrimonio propio, a partir de la Ley núm. 226-06 de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio social establecido en el ADD1 ubicado en la ADD2 ADD3 ensanche ADD4 Santo Domingo, Distrito Nacional.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 29 de abril de 2022, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por el Lcdo. Francisco Balcácer, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. CED4 con estudio profesional abierto en la ADD5 ADD6 Santo Domingo, ADD7 actuando como abogado constituido de la sociedad comercial Romaca Industrial, con domicilio social ubicado en la ADD8 Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su gerente PER2 portador de la cédula de identidad y electoral núm. CED5 CED6

3.Mediante dictamen de fecha 5 de julio de 2022, suscrito por la Lcda. Ana María Burgos, la Procuraduría General de la República dictaminó que procede acoger el presente recurso de casación.

4.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributarias, en fecha 10 de agosto de 2022, integrada por los magistrados, Manuel R. Herrera Carbuccia, juez que presidió, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.En fecha 7 de febrero de 2018 la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió la resolución de determinación por fiscalización posterior núm. GF/DO-0107, notificando a la sociedad comercial Romaca Industrial los resultados de la fiscalización sobre sus importaciones del período fiscal comprendido entre el 8 de agosto de 2015, y el 24 de noviembre de 2016, así como las sanciones por concepto de la Ley núm. 146/00, artículo 9, agregado por la Ley núm. 12/01 y el artículo 202, de la Ley núm. 3489/53, más la sanción del 20%, dispuesta por la Ley núm. 14/93.

6.La sociedad comercial Romaca Industrial, inconforme, interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Sexta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, la sentencia núm. 0030-1645-202l-SSEN-00528, de fecha 9 de diciembre de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Declara bueno y válido, en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario incoado por ROMACA INDUSTRIAL, S. A., contra la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior No. GF/DO-0107 de fecha 07/02/2018, por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por cumplir con los requisitos necesarios y aplicables al efecto. SEGUNDO: ACOGE en cuanto al fondo, el indicado recurso por las razones establecidas en el cuerpo de la presente sentencia, en consecuencia, REVOCA en todas sus partes la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior No. GF/DO-0107, emitida en fecha 07/02/2018 por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por los motivos expuestos en el cuerpo de la presente decisión. TERCERO: DECLARA el presente proceso libre de costas. CUARTO: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente ROMACA INDUSTRIAL, S. A., a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), y al PROCURADOR GENERAL ADMINISTRATIVO. 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 el siguiente medio: “Único medio: Violación a la ley por inobservancia” (sic).

IV. Considerandos 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.

V. Incidentes

Sobre la admisibilidad del recurso de casación

9.En su memorial de defensa la parte recurrida solicitó, de manera principal, que se declare: a) la nulidad del recurso de casación por falta de capacidad de los abogados firmantes, sobre la base de que los abogados no mencionaron la persona con capacidad para actuar por la Dirección General de Aduanas (DGA), así como tampoco mencionaron el mandato emitido por su director, ni depositaron poder de delegación de esa representación legal; b) la inadmisibilidad del recurso de casación por no haber anexado la sentencia recurrida y por tanto no fue notificada.

10.Como los anteriores pedimentos tienen por finalidad eludir el examen del fondo del recurso procede examinarlos con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

a)Sobre la excepción de nulidad

11.En la especie se advierte que el recurrente solicita la nulidad del presente recurso de casación sobre la base

del artículo 39 de la ley 834-78 del 1978, motivando su pedimento en la falta de capacidad de los Lcdos. Óscar D' Óleo Seiffe, Anny Alcántara Sánchez y Raisa Soto Mirambeaux, "quienes no tienen capacidad para representar a la antedicha entidad pública, ni tampoco han acreditado poder de autorización, apoderamiento que no puede ser presumido ni favorecido por la constante jurisprudencia que supone mandato con la firma del abogado, pues los mismos no mencionan quien les otorgan esa atribución de representación, que en este caso debe ser el director general, cuyas generales y mandato expreso..." (sic).

12.Resulta importante dejar sentado que, independientemente de lo dicho por el recurrido como fundamento de su solicitud de nulidad, lo sucedido es que la Dirección General de Aduanas (DGA) depositó un recurso de casación, en la que constituyó tres (3) abogados pero no indicó el nombre del funcionario o persona que la representaba.

13.Estos hechos deben ser subsumidos en el ordenamiento jurídico con la finalidad de determinar cuáles son las específicas normas que son aplicables para la solución del conflicto que se presenta a propósito de este incidente.

14.Algo que debería de decirse de forma previa, es que los textos aplicables a este caso deben ser interpretados conforme con el derecho fundamental de acceso a la justicia y de defensa previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 69 de la Constitución, en vista de que las posibles soluciones del caso en cuestión admitirán o negarán el acceso a la justicia del hoy recurrente en casación. Es decir, podría validarse la nulidad del recurso de casación, lo que en definitiva constituye una negación de acceso a la jurisdicción, o también podría admitirse dicha vía de impugnación para su examen por parte de esta Corte de Casación. No caben opciones intermedias o mixtas.

15.A propósito del derecho fundamental de acceso a la justicia que se menciona precedentemente, debemos resaltar el carácter evidentemente defensivo, es decir relativo al derecho fundamental a la defensa, del recurso de casación, situación que comparte con todas las vías de impugnación de decisiones judiciales.

16.Si concluimos aquí que el recurso de casación es un acto en el que se ve involucrado el derecho a la defensa, dicha situación debería redimensionar la interpretación de las leyes y normas que regulen la posibilidad de negar que un particular o incluso el Estado tenga la posibilidad de ejercerlo de manera razonable. Habría aquí que decir que la administración tributaria, aunque parezca obvio, es titular del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, lo cual involucra al derecho a la defensa.

17.El juez que debe solucionar este tipo de casos debería realizar una interpretación de las normas aplicables conforme con la Constitución, muy específicamente en lo relacionado con el derecho fundamental a ser oído por un tribunal competente para la determinación de derechos subjetivos previsto en el artículo 69.2 de la constitución.

18.Siendo esto así, procede interpretar conforme con la constitución el artículo 39 de la Ley núm. 834-78, de 1978. En efecto, dicho texto sanciona con la nulidad de fondo tres (3) tipos de irregularidades: a) la falta de capacidad para actuar en justicia; b) La falta de poder de una parte o una persona que figura en representación de una personal moral o de un incapaz en un proceso; y c) La falta de capacidad o de poder de una persona que asegura la representación de otra.

19.Una interpretación conforme con el derecho a ser oído por un tribunal competente debe cuidarse en grado extremo de extender a otros supuestos de los consignados expresamente en el referido texto del artículo 39, para ser sancionados con una nulidad de fondo, tal y como es tendencia en Francia, país de origen de esa legislación, a partir del año 2006. Ello principalmente cuando la irregularidad examinada no entrañe afectación de derechos procesales respecto de la parte adversa, ya que lo contrario se traduciría en un formalismo carente de contenido sustantivo que lo justifique, convirtiéndose en un ritual que afecta directamente el derecho de acceso a la justicia del sancionado con la nulidad y cuya justificación no encuentra fundamento en ningún valor, principio o regla en el ordenamiento, ni mucho menos en el buen funcionamiento del proceso mediante la salvaguarda de los derechos procesales de la parte contraria.

20.Teniendo lo anterior presente, se advierte que los hechos que conforman la irregularidad en el presente caso no pueden ser subsumidos en el artículo 39 de la ley 834-78 del 1978, ya que: a) no estamos en presencia de una falta de capacidad procesal de la Dirección General de Aduanas (DGA). En efecto, la capacidad para estar en juicio está vinculada inescindiblemente a su existencia como persona jurídica, pues esta última (existencia como persona) implica a aquella (capacidad procesal). En la especie no es controvertido la personería jurídica de la Dirección General de Aduanas (DGA) otorgada por la ley; y b) no estamos tampoco en presencia de una falta de poder de alguien que represente a otro en justicia. En efecto, aquí ninguna persona que adolezca de falta de poder está representando a otra, pues, contrario a lo indicado en el fallo atacado, el abogado que redacta la instancia contentiva del recurso de casación se le presume el mandato por parte de la Dirección General de Aduanas (DGA).

21.En síntesis, lo que ha ocurrido aquí es una irregularidad de tipo formal regida por el artículo 37 de la ley 834-78 del 1978, en la que se omitió el nombre del funcionario que representa a la Dirección General de Aduanas (DGA) en la instancia contentiva del recurso de casación

22.Así las cosas, estamos en presencia de una irregularidad de forma que no ha causado un agravio procesal para la defensa de la parte contraria en relación con los derechos alegados en el juicio tributario que nos ocupa, situación que no permite sancionar dicha irregularidad con la nulidad al tenor del artículo 37 de la ley 834-78 del 1978.

23.No obstante, sin perjuicio de lo anterior, lo que impide radicalmente la declaratoria de esta nulidad es que ella implica una grave atentado a los derechos procesales fundamentales previstos en el artículo 69 de la Constitución de la hoy recurrente (acceso a la justicia y defensa), sin que ello esté justificado en lo más mínimo en los derechos de la parte contraria en juicio, con lo que se violenta, además, la ley de la proporcionalidad como eje transversal sobre el que pivota todo el Derecho Dominicano. Esta ley dice que toda afectación de un derecho fundamental debe estar justificada por el derecho fundamental que juega en sentido contrario. Como en la especie no hay fundamento justificativo para la grave afectación que implicaría contra el hoy recurrente en casación la anulación de su vía de impugnación, pues con ello se cercenan todos sus derechos procesales, razón por la que procede el rechazo de la nulidad propuesta.

b) Sobre la inadmisibilidad por falta de notificación de la sentencia recurrida

24.En la parte final de la página número 4 del memorial de defensa el hoy recurrido solicita la inadmisión del recurso de casación por en vista de que “...no fue notificada la sentencia recurrida...”.

25.El artículo 5 de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de la Casación, modificado por la Ley núm. 491-08 del 19 de diciembre de 2008, establece que las materias civil, comercial, inmobiliaria, contencioso-administrativo y contencioso-tributario, el recurso de casación se interpondrá mediante un memorial suscrito por abogado, que contendrá todos los medios en que se funda, y que deberá ser depositado en la Secretaría General de la Suprema Corte de Justicia, dentro del plazo de treinta (30) días a partir de la notificación de la sentencia. El memorial deberá ir acompañado de una copia auténtica de la sentencia que se impugna y de todos los documentos en que se apoya la casación solicitada

26.Lo primero que habría que señalar es que la notificación de la sentencia impugnada no es un requisito de validez del recurso de casación, situación esta, que de por sí sola, debe provocar el rechazo del incidente propuesto.

27.Sin perjuicio de lo anterior, Resulta prudente señalar que, a pesar de que la parte recurrida alega no haberle sido notificada la sentencia impugnada, dicha situación no ha causado indefensión alguna en su perjuicio, puesto que ha producido su memorial de defensa en relación con el recurso de casación que fuera interpuesto. Es decir, no le ha causado agravio alguno. Adicionalmente se verifica que dicha situación tampoco ha generado entorpecimiento o dificultad para el conocimiento del presente recurso o para dispensarle una solución jurídica con todas las garantías procesales pertinentes, razón por la que debe rechazarse dicho pedimiento de inadmisibilidad planteado.

28.Sobre la base de las razones expuestas, se rechaza los incidentes propuestos por la parte recurrida y se procede al examen del medio que sustenta el presente recurso de casación.

29.Para apuntalar el único medio de casación propuesto, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo expresó en el punto 57 de la sentencia impugnada que debió establecerse claramente si la valoración de las mercancías puede o no ser calculada sobre la base del valor de la transacción, que en caso negativo, debió identificarse las circunstancias que imposibilitaban la valoración bajo ese método; sin embargo, en la resolución de determinación núm. GF/DO-0107, en el quinto considerando de la página 3 se expresó que la decisión de negación del método I fue tomada en vista de que el contribuyente no aportó la documentación solicitada u otras pruebas complementarias que justificaran que el valor declarado en sus importaciones era el precio pagado o por pagar, así como también fue indicado que los valores declarados no están de acuerdo con los valores de transacción de mercancías idénticas o similares determinadas conforme con el acuerdo de valoración de la OMC.

30.Continúa alegando la parte recurrente que, en la resolución de determinación atacada se estableció que fueron detectadas evidencias de subvaluación en comparación con los productos reliquidados en la fiscalización anterior, realizándose una comparación de los modelos importados durante el año 2015 con los modelos importados en el año 2016, confirmándose con las facturas aportadas por el suplidor internacional Carrier Interamericana que la empresa Romaca Industrial declaraba equipos de enfriamiento subvaluados.

31.Alega además, que en el numeral 52 de la decisión impugnada fue establecido que la Dirección General de Aduanas indicó someramente que los métodos de valoración empleados, sin exponer el proceso de descarte del método I y secuencialmente el descarte y empleo de los métodos siguientes a cada partida; sin embargo, la administración de aduanas señaló las razones por las cuales no pudo ser utilizado el método I o valor de la transacción, en algunas de las declaraciones, ya que en algunos casos las facturas aportadas por el suplidor

evidenciaron subvaluación frente a los valores declarados.

32.Sigue alegando la recurrente, que el tribunal a quo no ponderó las situaciones que se dieron en algunas de las declaraciones y que imposibilitaron que se les aplicara el método I o valor de la transacción, como la doble facturación, lo que fue comprobado con las facturas aportadas por le suplidor en el proceso de fiscalización, causas previstas en el Decreto núm. 36-22, Acuerdo del Valor Gatt y el proceso instaurado en la Ley 3489-53, sobre el Régimen de Aduanas, por lo que incurrió en una violación a la ley.

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

“ 46. El caso en cuestión inicia, en ocasión de las importaciones hechas por la hoy recurrente en el periodo comprendido entre 8/08/2015 al 24/11/2016, la Administración Tributaria analizó la documentación presentada por la contribuyente y se observó que correspondía importaciones de acondicionadores de aire y partes, de los cuales la Administración estableció que estaban subvaluados... 52. Considera esta Sexta Sala, que, si bien es cierto el acto administrativo atacado goza de una presunción de validez, el mismo ha de satisfacer los requisitos mínimos de debido proceso y motivación suficiente, lo cual no se evidencia en la especie. Dado que, si bien la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS indicó someramente los métodos de valoración empleados, no expuso mínimamente el proceso de descarte del método I y secuencialmente el descarte y empleo de los métodos subsiguientes a cada partida... 57. Por consiguiente, a la luz del artículo 1 del Acuerdo del Valor del GATT, primero debe establecerse claramente si la valoración de las mercancías puede o no ser calculada en base al valor de la transacción. En caso negativo, entonces deben identificarse las circunstancias que imposibilitan la valoración bajo este método, tal como se ha descrito en el párrafo precedente a la luz del Decreto... 59. Por consiguiente, el orden de prelación en los métodos para la determinación del valor de la mercancía en aduanas va primero el valor de la transacción (método 1, regido por los artículos 1 y 8 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994); en segundo lugar el método del valor de transacción de mercancías idénticas (método 2, regido por el articulo 2 de dicho Acuerdo); en tercer lugar el valor de transacción de mercancías similares (método 3, regido por el articulo 3 de dicho Acuerdo); en cuarto lugar el método deductivo (método 4, regido por el articulo 5 del Acuerdo); en quinto lugar el valor reconstruido (método 5, regido por el articulo 6 del Acuerdo), y el método del último recurso (método 6, regido por el articulo 7 del Acuerdo). Todo lo cual es refrendado por el articulo6 del Decreto 36-11, el cual en su párrafo I dispone que; “Previa solicitud por escrito, el importador tendrá derecho a una explicación escrita del método utilizado para determinar el valor en aduanade sus mercancías. 60. En consecuencia, lleva razón la parte recurrente al aducir, que la DIRECCIÓN GENERAL DEADUANAS no ha evidenciado el agotamiento por descarte en prelación de los métodos de valoración de las mercancías, definidos por el Acuerdo de Valoración del GATT de 1994 y el Decreto 36-11, ni la ponderación particular de las pruebas recabadas en el curso de la auditoria por el importador, es decir, la empresa ROMACA INDUSTRIAL, S. A. en las partidas sujetas a escrutinio y que fueron rechazadas. Es decir, correspondientes al periodo fiscalizado de08/08/2015 al 24/11/2016. Como tampoco se han evidenciado los valores comparables utilizados, ya sea para liquidar en base al método 1, con los ajustes del articulo 8, ya sea señalando las mercancías idénticas empleadas para aplicar el método 2, según fue invocado por la Administración Aduanera en el acto recurrido... 62. En la especie la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS no ha suministrado la totalidad de las comunicaciones que fueron citadas en la Resolución recurrida, las cuales refuta la recurrente. A saber, la parte recurrida depositó la Comunicación 0017205 recibida por Romaca Industrial, S. A, el 24/11/2016 sobre el inicio del procedimiento de fiscalización posterior y presentación del personal a cargo. Así como el acta de registro y proceso verbal del 24/11/2016, recibido por la empresa. En cambio, fue depositada una comunicación de fecha 25 de mayo de 2017, en virtud de la Decisión 6.1 del Comité

Valoración en Aduanas, contentiva de duda razonable, de la cual no se evidencia sello de recepción por parte de la empresa. Lo propio respecto de la comunicación de descarte del método 1 de valoración, de fecha 25 de mayo de 2017, que no cuenta con sello de recepción de la contribuyente, solamente poseen fecha manuscrita. 63. Pero aún más importante, en ninguno de los documentos aportados por la Administración Aduanera se evidencia, que se identificasen con detalle los aspectos que impidieron la valoración de la mercancía por aplicación del método 1 del Acuerdo del Valor del GATT. Ni la ponderación y descarte de los documentos obtenidos en el curso de la auditoría o la indicación específica de cuáles faltaban respecto de qué partidas del conjunto de importaciones sometidas a fiscalización, dentro del período 08/08/2015 al 24/11/2016. Por tanto, si bien por un lado la DIRECCIÓNGENERAL DE ADUANAS, como parte instanciada en el presente proceso cuenta con el sagrado derecho de defensa, tanto al tenor del artículo 1315 del Código Civil, supletorio en esta materia al tenor del articulo 164, párrafo del Código Tributario, en virtud del cual tiene la potestad de aportar pruebas en sustento de sus argumentos y pretensiones; por otro lado es cierto que, como consecuencia de los principios de juridicidad, ejercicio normativo de poder y debido proceso contemplados en la Ley 107-13, en su artículo 3, numerales 1, 10 y 22, la Administración Tributaria se encuentra en la obligación de demostrar que su actuación administrativa se ha ceñido a la ley aplicable y que fueron satisfechos los procedimientos que garanticen los derechos del administrado. Lo que supone que en el curso de la fase administrativa y de la sancionatoria, individualmente consideradas, se produjesen las pruebas que documenten la debida satisfacción de las etapas y requerimientos legales para su debido curso. Lo cual no se ha evidenciado en el presente caso. 64. Que siendo la esencia de la Resolución Determinación por Fiscalización Posterior No. GF/DO-0107 de fecha 07/02/2018, atacada en el presente recurso, la revalorización de las mercancías cuyas importaciones fueron objeto de fiscalización, resulta imprescindible que el Fisco motivara expresa y suficientemente los parámetros empleados, así como los antecedentes o comparables sobre los cuales emplease uno u otro método que requieren distinguir mercancías idénticas o similares. Las cuales no fueron identificadas en el acto recurrido ni en ningún otro acto que se evidencie haya sido notificado a la empresa ROMACA INDUSTRIAL, S. A., en violación a las disposiciones del Acuerdo de Valoración del GATT de 1994 y del Decreto 36-11 de fecha 20 de enero de 2011, contentivo del Reglamento para la Valoración Aduanera conforme el Acuerdo del Valor del GATT del 1994. Por lo que procede acoger en este aspecto el recurso y revocar lo concerniente a la determinación de la obligación tributaria por revalorización de las mercancías analizadas" (sic).

34. Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala ha podido constatar que los jueces del fondo determinaron que la Administración Tributaria, si bien utilizó un método de valoración para reliquidar las mercancías importadas por el contribuyente, realizando un descarte de métodos de valoración, esta se limitó a establecer lo realizado, sin detallar en el acto impugnado las motivaciones que dieron lugar a sus actuaciones, así como no aportó al tribunal las comunicaciones que produjeron durante el proceso de revalorización, las cuales, siendo refutadas por el contribuyente, la Dirección General de Aduanas (DGA) debió demostrar su notificación a este último, en vista de que constituyen el fundamento de la resolución impugnada.

35.Esta Tercera Sala advierte, además, que los jueces del fondo, fundamentados en el amplio poder de apreciación de las pruebas de que están investidos en esta materia, determinaron, luego de analizar la documentación sometida a su escrutinio, que la Administración Tributaria no demostró que sus actuaciones fueran apegadas a la ley que rige la materia, garantizando el derecho del contribuyente.

36.Con respecto a este punto de la prueba en materia tributaria, resulta imperioso dejar por establecido que el Código Tributario no contiene una teoría general de la carga de la prueba en la materia que nos ocupa, situación que provoca que acudamos al Derecho Civil de manera supletoria, no solamente porque en esta materia el

derecho común tiene una función integradora en ausencia de un texto particular que regule la materia de que se trate en el derecho tributario, sino que, como se verá más adelante, la teoría general de la Carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, es decir, no es contraria a los principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular.

37.El artículo 1315 del Código Civil prescribe dos situaciones: a) el que reclama el cumplimento de una obligación debe probarla; y b) el que pretenda estar libre de ella debe también probar el hecho que ampara su afirmación, de donde podemos entender, que si la administración tributaria reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última la que debe probar todos los hechos y circunstancias que originaron el hecho generador de ella, si tomamos en serio la parte capital del citado artículo 1315 del Código Civil. Que esa circunstancia no cambia por el hecho de que sea el contribuyente quien impugne, ante el Tribunal Superior Administrativo, actos de la administración tributaria en los que se constaten las obligaciones reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino continúan siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos.

38.La respuesta derivada del artículo 1315 del Código Civil se encuentra reforzada por los principios que condicionan y regulan el accionar de toda administración pública en general y tributaria en particular, pues en un sistema en el que prevalezca un Estado de derecho, tal y como proclama nuestra Constitución en su artículo 7, sería inaceptable que la administración pública imputara a un ciudadano o empresa una situación totalmente desfavorable a sus intereses y que recaiga sobre estos últimos la prueba de un hecho negativo, es decir, que tengan que aportar pruebas de la no existencia de la obligación tributaria que contra ellos se alega; ya que una obligación de ese tipo diluye totalmente el control jurisdiccional que está a cargo del Poder Judicial, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 139 de la Constitución.

39.En efecto, si lo que dice la administración debe ser aceptado, no debiendo demostrar la veracidad de sus actos y afirmaciones, tal situación implicaría una imposibilidad para controlar sus actos a pesar del referido mandato previsto en el citado artículo 139 constitucional, careciendo de objeto y sentido la institución de control jurisdiccional de los actos de la administración pública.

40.De ahí que, el derecho fundamental a un debido proceso establecido en el artículo 69 de la Constitución, así como el párrafo II del artículo 9 y el párrafo I del artículo 14, ambos de la Ley núm. 107-13 sobre Procedimiento Administrativo, ordenan, a pena de nulidad, que la administración pública motive suficientemente sus actuaciones, la cual debe incluir la prueba de todos los hechos y circunstancias que justifican la actuación de que se trate, principalmente si afecta derechos e intereses, tal y como en el caso de la imposición de un tributo negado por el contribuyente, lo cual es robustecido por el artículo 26 de la referida Ley núm. 107-13, que obliga a toda administración pública a recabar todas las pruebas necesarias para obtener información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado.

41.Es bien sabido que ese deber de motivar, no se cumple si el órgano decisor no exhibe, de manera pública, las razones que, según su parecer, justifiquen la decisión de que se trate, todo precisamente para garantizar: 1) que exista un control democrático por parte de la ciudadanía en general en el sentido de que los poderes públicos están sujetos al derecho (derechos de participación política democrática); y 2) principalmente, y para lo que se decide por medio de esta sentencia, para que los interesados puedan ejercer su derecho a la defensa -de acuerdo con lo previsto en el artículo 69.2 de la Constitución dominicana-, en la fase de control jurisdiccional de los actos que consideren contrarios a derecho, ya que sin esta externalización de las razones y pruebas que

supuestamente justifican el acto impugnado, no podrá el perjudicado defenderse correctamente.

42.Por último, es menester indicar que la presunción de validez de los actos administrativos establecida en el artículo 10 de la mencionada Ley núm. 107-13 no crea una inversión del fardo probatorio en materia tributaria que contradiga lo antes indicado, ya que esa presunción solo alcanza la existencia jurídica del acto en cuestión y no con respecto a la veracidad de su contenido, es decir, la prueba, los hechos y circunstancias que condicionan y configuran las obligaciones tributarias no son afectadas o reguladas por dicho texto. No obstante lo antes indicado, esto no quiere decir que ciertas afirmaciones del recurrente en combinación con la parte final del artículo 1315 del Código Civil, constituyan una obligación de tipo dialéctico que provoquen obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular.

43.De lo anterior, se evidencia que los jueces del fondo amparados en la carga de la prueba determinaron el incumplimiento de la Dirección General de Aduanas (DGA), en el sentido de no aportar las pruebas que fundamentaran la resolución de determinación impugnada, razón por la que, contrario a lo establecido por la parte hoy recurrente, no se evidencia una vulneración a la ley.

44.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, sin observarse contradicción entre los motivos y el dispositivo, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, verificar que se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir el fallo impugnado en el vicio denunciado por la parte recurrente en el medio examinado, procediendo rechazar el presente recurso de casación.

45.De acuerdo con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en materia de lo contencioso tributario no habrá 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 y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Aduanas (DGA), contra la sentencia núm. 0030-1645-202l-SSEN-00528, de fecha 9 de diciembre de 2021, dictada por la Sexta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, 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.

César José García Lucas, Secretario general.

www.poderjudici