REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-26-0142

[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 *laboral, tierras, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Ramón Herrera Carbuccia, presidente, [redacted] y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **13 de febrero de 2026**, año 182° de la Independencia y año 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. 0030-02-2025-SSEN-00329 de fecha 22 de mayo de 2025 dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha en fecha 30 de septiembre de 2025 vía el portal digital del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. [redacted], Oscar D' Óleo Seiffe, [redacted] y [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Aduanas (DGA).

2. En este recurso figura como parte recurrida entidad G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL., quien no presentó defensa a pesar de que existe constancia en el expediente de que la parte recurrente procedió a emplazarle en fecha 3 de octubre de 2025 mediante acto de emplazamiento núm. 1791/2025.

3. En el expediente existe constancia de que el secretario general de la Suprema Corte de Justicia ha dado cumplimiento a las disposiciones del artículo 26 de la Ley núm. 2-23, relativas a la comunicación del presente recurso al Procurador General de la República a los fines de que emita su dictamen.

4. Esta sentencia ha sido adoptada a unanimidad y en estos casos el artículo 7 de la Ley núm. 25-91, de fecha 15 de octubre de 1991, Orgánica de la Suprema Corte de Justicia, permite que la Sala válidamente se integre con tres de sus miembros, quienes figuran firmando la presente decisión.

Exp. núm.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

II. Antecedentes

5. En fecha 16 de septiembre de 2024 la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió la resolución de determinación núm. GF/DO-0733, notificando a la entidad G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL., los ajustes practicados sobre gravamen, selectivo de mercancías e Impuesto Sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), la cual inconforme, interpuso un recurso contencioso tributario dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-02-2025-SSEN-00329 de fecha 22 de mayo de 2025, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO**: En cuanto a la forma, DECLARA regular y válido el presente recurso interpuesto en fecha 25de noviembre de 2024, por la entidad G&Y ESSENZA THE FRAGANCE SHOP, [redacted]., contra la Resolución de Determinación GF/DO-0733, de fecha 16 de septiembre de 2024, ambas emitidas por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA, por haber sido incoado de conformidad con las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** En cuanto al fondo, ACOGE parcialmente el presente recurso, en consecuencia, ANULA tanto la Resolución de Determinación GF/DO-0733, de fecha 16 de septiembre de 2024, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), dejándolas sin efectos legales y jurídicos, por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente sentencia. **TERCERO:** RECHAZA los demás aspectos del recurso, por los motivos indicados en la parte considerativa de la sentencia. **CUARTO:** DECLARA libre de costas el presente proceso. **QUINTO:** ORDENA, que la presente

Exp. núm.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

sentencia sea comunicada por secretaría a las partes del presente proceso; recurrente, G&Y ESSENZA THE FRAGANCE SHOP, [redacted]., recurrida, por la DIRECCIÓN GENERAL DEADUANAS(DGA); así como a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. **SEXTO:** DISPONE 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**: Desnaturalización de los hechos. **Segundo medio**: Mala aplicación de la carga de la prueba. **Tercer medio**: Errónea interpretación de la ley de aduanas núm. 168-21 y del acuerdo de valoración de la OMC" (sic).

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.

V. Sobre el defecto de la parte recurrida

8. Con anterioridad al examen de fondo del presente recurso de casación, esta sala de oficio se apresta a verificar si procede la declaratoria de defecto

Exp. núm.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

de la parte recurrida G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL., según las previsiones insertas en el párrafo III del artículo 21 de la Ley núm. 2-23.

9. En ese contexto, en el expediente reposa el acto núm. 1791/2025 de fecha 3 de octubre de 2025 instrumentado por [redacted], alguacil ordinario de la novena Sala de la Cámara Penal del Juzgado de Primera Instancia del Distrito Nacional, por medio del cual la parte recurrente efectuó el emplazamiento a la parte recurrida, cuyo examen permite advertir que esta fue emplazada en la sucursal del Naco ubicada en la calle Prolongación Siervas de María núm. 16, sector Narco, expresando el ministerial que fue recibido por [redacted] en calidad de empleada; por lo que se considera un emplazamiento válido.

10. En esas atenciones, según el artículo 21 de la Ley núm. 2-23 *la 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 todos 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] *días hábiles a contar de la fecha del acto de emplazamiento.* Asimismo, el párrafo II, del citado artículo, señala que *la notificación del memorial deberá ser depositada en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia dentro de los cinco (5) días de su fecha de notificación al abogado recurrente;* estableciendo, el

párrafo III que *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 hubiera depositado.*

11. En el tenor de lo anterior, del examen de los documentos que conforman el expediente se advierte que la parte recurrida entidad G&Y Essenza The Fragance Shop, SRL., no ha depositado su memorial de defensa. En esas atenciones, procede declarar en defecto a la actual parte recurrida, sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de la presente decisión.

VI. En cuanto al interés casacional

12. Con anterioridad al examen del medio de casación, corresponde que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, evalúe si en la especie se satisfacen los presupuestos de admisibilidad requeridos por el legislador y cuyo control oficioso prevé la ley, en lo relativo a la acreditación del interés casacional en virtud de lo establecido en el artículo 10 numeral 3 de la Ley núm. 2-23.

13. A partir de lo anteriormente expuesto, es menester indicar que *la noción de interés casacional está llamada a trascender los intereses particulares de los actores privados involucrados en la litis y a erigirse en un ente de equilibrio, de riguroso*

orden público procesal y de canalización de objetivos impostergables del estado de derecho, como ocurre, por ejemplo, con la salvaguarda del debido proceso, la uniformidad coherente de la administración de justicia o la necesidad de uniformar posiciones encontradas entre los diferentes tribunales del sistema[1].

14. En ese tenor, el artículo 10 de la Ley núm. 2-23 sobre recurso de casación prevé los presupuestos de admisibilidad del recurso de casación, indicando que este procede contra: *1) Las decisiones definitivas sobre el fondo, dictadas en única o en última instancia, en ocasión de las siguientes materias o asuntos: estado y capacidad de las personas; niños, niñas y adolescentes; derecho de los consumidores; referimiento; nulidad de laudos arbitrales; execuátur de sentencias extranjeras; competencia de los tribunales. 2) Las decisiones interlocutorias o definitivas sobre incidentes, dictadas en el curso de los procesos señalados en el numeral anterior, solo serán recurribles en casación de manera independiente si han puesto fin al proceso o han ordenado su suspensión o sobreseimiento. En caso contrario, deberán ser recurridas en casación conjuntamente con la decisión que decida el todo de lo principal. 3) En adición a lo establecido en los numerales 1 y 2 de este artículo, las sentencias interlocutorias e incidentales que pongan fin al proceso o han ordenado su suspensión o sobreseimiento, así como aquellas sentencias de fondo, dictadas en única o en última instancia, que en la solución del recurso de*

[1] Ley 2-23, sobre Recurso de Casación, considerando sexto

casación presenten interés casacional, el cual se determina cuando: a) En la sentencia se haya resuelto en oposición a la doctrina jurisprudencial de la Corte de Casación. b) En la sentencia se resuelva acerca de puntos y cuestiones sobre las cuales exista jurisprudencia contradictoria entre los tribunales de segundo grado o entre salas de la Corte de Casación. c) Las sentencias que apliquen normas jurídicas sobre las cuales no exista doctrina jurisprudencial de la Corte de Casación, y esta última justifique la trascendencia de iniciar a crear tal doctrina.

15. El interés casacional como institución procesal reviste 3 vertientes: en primer lugar, el denominado objetivo que se encuentra tasado en el ámbito del artículo 10.3 literales a), b) y c) de la ley que regula la materia. Igualmente existe el interés casacional presunto aplicable a un conjunto de materias en las que no se requiere que se acredite presupuesto alguno de admisibilidad previa señaladas en el numeral 1 del artículo 10, las cuales son las siguientes: estado y capacidad de las personas; niños, niñas y adolescentes; derecho de los consumidores; referimiento; nulidad de laudos arbitrales; execuátur de sentencias extranjeras, competencia de los tribunales. En ese mismo sentido se encuentra lo relativo al embargo inmobiliario, así como la situación que concierna a una cuestión de constitucionalidad juzgada por la jurisdicción de alzada de lo que provenga la sentencia impugnada. Igualmente, ha lugar a

retener interés casacional presunto cuando se haya incurrido en una infracción sustantiva o procesal, según resulta del artículo 12 de la citada ley.

16. De conformidad con la Ley núm. 2-23 el recurso de casación se concibe como una vía de derecho que plantea una regulación con eje de optimización en que prevalece una visión institucional; se trata de una vía restrictiva que procede contra las sentencias que enuncia el artículo 10 en sus respectivos numerales. En ese sentido, el numeral 3 de dicho texto legal habilita el recurso contra las sentencias interlocutorias e incidentales que pongan fin al proceso o han ordenado su suspensión o sobreseimiento, así como aquellas sentencias de fondo, dictadas en única o en última instancia, que en la solución del recurso de casación presenten interés casacional.

17. La naturaleza y esencia del interés casacional en su test de validación normativo de legitimización es distinto y está, consecuentemente, por encima del interés individual de las partes por tratarse de un mecanismo de afianzamiento de las estructuras judiciales como fortaleza institucional del proceso y del Estado de derecho, lo cual ha sido reconocido de manera sistemática en el derecho comparado, tanto por las jurisdicciones constitucionales como las que conciernen al control de convencionalidad.

18. El primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por los integrantes de esta Tercera Sala tendrá efectividad respecto de los recursos de casación

interpuestos a partir del 5 de noviembre del año 2023, tal como ocurre en el caso de la especie, pues el recurso de casación fue interpuesto en fecha 30 de septiembre de 2025.

19. En ese sentido se debe entender que cuando la recurrente ha omitido toda referencia al interés casacional, es decir, en el caso de no haber señalado siquiera en cuál de las tres (3) causales previstas respecto de ese instituto apoya sus medios de casación, los mismos deben ser declarados inadmisibles en vista de la imposibilidad de esta Tercera Sala de determinar la existencia o no de dicho nuevo filtro introducido en el procedimiento de casación dominicano.

20. Que la inadmisibilidad de algunos medios del recurso de casación o de todos por falta de interés casacional no provoca la inadmisión del recurso, en vista de que este examen de la corrección o no de los medios para verificar la existencia o no de interés casacional transciende el umbral de la inadmisión del recurso de casación. Todo sobre la base de que se abordó si el medio de casación sometido está bien o mal fundado en derecho.

En cuanto a los medios de casación que generan interés casacional por violación a las reglas para el dictado de la sentencia a cargo de los jueces y tribunales (interés casacional presunto de conformidad al primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por los jueces de esta Tercera Sala)

21. Conviene destacar que estas reglas para el dictado de la sentencia por parte de los jueces y tribunales se relacionan con los deberes funcionales del juez para la emisión de los fallos y tienen una influencia práctica en el proceso de que se trate. Se trata de deberes formales de los jueces cuya ausencia provoca que la sentencia así emitida se considere con defectos en cuanto a su corrección y calidad de la justicia material impartida, tales como la omisión de estatuir, a la falta o errores de motivación.

22. En definitiva, son vicios en la motivación del juez en relación con las cuales no ha habido discusión previa entre las partes, sino que se contraen exclusivamente a una falta perpetrada dicho funcionario, respecto de la que no se puede predicarse que haya forjado doctrina capaz de unificarse mediante la vía de la casación[2]. A eso se debe que a las decisiones que adolezcan de este tipo de vicio no aplique la figura del interés casacional, todo de conformidad con el primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por esta Sala en fecha 1 de agosto de 2023, pues debe considerarse que en esos casos existe un interés casacional presunto.

[2] Es bien conocido el cambio de paradigma incorporado por la ley 2-23 en lo que se refiere a que la función principal de la casación es la unificación de la doctrina jurisprudencial. De ahí que la presencia de la figura del interés casacional es la de garantizar únicamente la presencia de procesos en que dicha función se verifique.

23. El interés casacional presunto existe cuando la norma que invoca la recurrente como fundamento de su recurso de casación es aplicable al juez y no a las partes, con lo que quedaría, en caso de que sea acogido el medio en cuestión, configurado un vicio de actividad (*in procedendo*). Esto último sucede cuando el juez que dictó el fallo impugnado violenta las reglas que rigen su accionar jurisdiccional o de funcionamiento de su profesión en lo que tiene que ver con el conocimiento y decisión de los asuntos sometidos a su consideración.

24. Lo anterior en vista de que, cuando el juez transgrede las reglas que regulan el accionar de su profesión y comete y vicio de actividad -tal y como serían, a título de ejemplo simplemente enunciativo, todas las irregularidades relativas a la motivación de la decisión (insuficiencia, contradicciones, falta de ponderación de pruebas, omisión de estatuir, fallos *extra petita*, desnaturalización de hechos y pruebas etc.), su sentencia no hace doctrina jurisprudencial capaz de unificarse vía el instituto del interés casacional. De modo que este último no debe ser exigido cuando concurre ese tipo de vicio. En cambio, cuando la norma que invoca la recurrente en casación en el medio que se examina se relaciona con el derecho aplicable a las partes, se estará alegando un vicio de juicio (*in iudicando*). Cuando la Corte de Casación decide respecto de este tipo de vicio

hará doctrina para unificar los criterios dispares que hayan podido adoptados por los tribunales inferiores, por lo que aplicarán aquí las disposiciones respecto del interés casacional contenidas en la Ley núm. 2-23.

25. En concreto, tras la lectura del memorial de casación la parte recurrente Dirección General de Aduanas (DGA), en su primer y segundo medios de casación se advierte que propone alegatos fundados en una falta de motivación y mala aplicación de la carga de la prueba, vicios que acceden dentro de las normas requeridas para el dictado de la decisión y por consiguiente, no resulta indispensable una justificación pormenorizada del recurrente dado que envuelve un interés casacional presunto y se procede al examen de los medios de casación mencionados que sustentan el recurso de casación.

26. Para apuntalar su primer y segundo medios de casación, los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación y resultar así útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en violación al principio de soberanía probatoria, así como en una vulneración al derecho a una decisión motivada al omitir de manera injustificada el análisis de las pruebas esenciales aportadas por la Dirección General de Aduanas y se limitó a calificarlas

como insuficientes sin valorarlas conforme a la sana crítica ni explicar por qué carecían de eficacia para sustentar la determinación fiscal cuestionada.

27. Continúa alegando la parte recurrente, que el tribunal *a quo* ignoró de manera absoluta las piezas probatorias, al no analizarlas ni individual ni conjuntamente, lo cual constituye un vicio de motivación, pues al aceptar implícitamente las pruebas aportadas por la ahora recurrida y restar valor a las pruebas documentales de la administración tributaria como facturas, guías courier e inventarios realizados con la presencia de la empresa, incurrió en una motivación aparente, desnaturalizando la correcta valoración del conjunto probatorio y de obtener una decisión debidamente motivada, desconociendo, además, el régimen jurídico aplicable a la carga de la prueba en materia tributaria e incurriendo en una interpretación contraria a lo dispuesto en los artículos 1315 del Código Civil, trasladando indebidamente la carga probatoria a la administración tributaria.

28. Señala la parte recurrente, que el tribunal *a quo* rechazó la determinación tributaria GF/DO-0733 por considerar que la Dirección General de Aduanas (DGA) no aportó pruebas suficientes. Sin embargo, en materia tributaria bastaba con indicios serios y concordantes, no con pruebas absolutas, correspondiendo al contribuyente desvirtuarlos; que presentó 82 facturas comerciales de operaciones realizadas por la entidad G&Y Essenza The

Fragance Shop, SRL., que sirvieron como base objetiva para determinar la deuda, por lo que al no ser ponderadas el tribunal *a quo* desnaturalizó el marco legal vigente.

29. En el desarrollo de sus alegatos 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.

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

"(…) 36. Del ejercicio argumentativo, normativo y jurisprudencial antes señalado, este tribunal advierte: a. Del acto administrativo atacado se visualizan vicios de falta de motivación, en razón de que no se verifican los puntos que justifican la decisión, toda vez, que no se puede apreciar que la misma enuncia las pruebas analizadas (los valores referenciales de mercancías similares, en contraste con los valores de la mercancías fiscalizadas y documentación presentada por la recurrente), los procedimientos llevados a cabo previo a la reliquidación realizada, por lo que, la referida resolución administrativa incumple con las garantías mínimas del requisito de la motivación, como arguye la parte recurrente en su recurso, situación que solide con lo preceptuado en el artículo 69 de la Constitución. b. Sobre este aspecto la parte recurrida, Dirección General de Aduanas, que en el presente proceso no existe una declaración aduanera cuyo procedimiento de duda razonable deba seguirse; sin embargo, el Reglamento de Aplicación del Acuerdo de Valoración Aduanera, adoptado por la República Dominicana, establece que la valoración aduanera es un proceso integral que puede aplicarse tanto en el despacho aduanero como en

las fiscalizaciones posteriores, incluyendo las de gabinete. Este reglamento no limita su aplicación únicamente a las reliquidaciones, sino que también abarca las verificaciones y controles realizados por la administración aduanera para asegurar la exactitud del valor declarado. Por lo tamo, la posición de la DGA de excluir la aplicación del método de valoración aduanera y la comunicación de duda razonable en este caso podría contravenir las disposiciones establecidas en referido Reglamento. que lo que busca asegurar la transparencia y exactitud en la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. e. En ese orden, no se verifica que una vez realizada la fiscalización de gabinete, la administración haya emitido comunicación de duda razonable, la cual cumpla previamente enunciados contenidos en el art. 20 del Decreto núm. 36-11, motiva el inicio del procedimiento de duda razonable. (Que el valor declarado no está conforme con los valores de mercancías idénticas o similares, que aduana tiene como consecuencia de valores va determinados, conforme al Acuerdo de valoración OMC), y posteriormente otorgado el plazo de 10 días, con la finalidad de que la entidad recurrente pueda aportar valores de transacción de mercancías idénticas o similares. d. En el proceso de fiscalización llevado a cabo a las operaciones de importación de la entidad recurrente, no se visualización que haya sido emitida comunicación sobre el método de descarte, con este tipo de acto administrativo, los interesados son informados de manera clara y oportuna sobre los métodos empleados, lo que garantiza su derecho a comprender y, en su caso, impugnar la decisión. 37. En atención a las consideraciones fácticas y jurídicas previamente expuestas, este tribunal concluye que la resolución administrativa impugnada presenta vicios sustanciales que afectan su validez, consistentes en la falta de motivación, la omisión del procedimiento de duda razonable y la ausencia de comunicación sobre el método de descarte, pese a tratarse de una fiscalización posterior en la que resulta aplicable el régimen de valoración aduanera. No consta que la Dirección General de Aduanas haya emitido comunicación individualizada

de duda razonable ni otorgado el plazo legal de diez (10) días para que la parte recurrente presentara pruebas en defensa del valor declarado, ni que haya justificado el uso del método alternativo de valoración. Estas omisiones vulneran el Reglamento para la Aplicación del Acuerdo de Valoración del GATT de 1994; lo que violenta el debido proceso administrativo y en particular el derecho de defensa previsto en el artículo 69 de la Constitución. En consecuencia, procede acoger el recurso contencioso tributario y anular el acto administrativo impugnado, conforme se indicará en el dispositivo de esta decisión…" (sic).

31. Sobre la desnaturalización. *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*[3].

32. Que respecto de la desnaturalización como medio de casación esta Tercera Sala ha sostenido el criterio de que para que exista, *es necesario que los jueces den un sentido (…) a dichos hechos (…) distinto al que realmente tienen*…[4].

33. De la ponderación de la sentencia recurrida y lo argumentado por la parte recurrente se advierte que no ha sido demostrada la desnaturalización alegada, puesto que de la fundamentación ofrecida por el tribunal *a quo* en la

[3] Jacques y [redacted], La cassation en matèrie civile. Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[4] SCJ, Tercera Sala. sent núm. 393, 30 de mayo de 2018. BJ. Inédito.

sentencia impugnada (Falta de motivación del acto administrativo) la recurrente en casación no precisa en qué medida los jueces del fondo ofrecieron un sentido distinto a los asumidos en la valoración de los hechos de la causa; punto en el que impera resaltar que no basta con que la recurrente alegue que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos o tergiversó el derecho en la decisión ahora analizada, sino que debe no solo señalar el hecho desnaturalizado, sino como dicha situación sucedió o materializó en la sentencia impugnada, lo que no ha ocurrido en la especie.

34. En esa tesitura, contrario a lo denunciado por la recurrente, del análisis de la decisión impugnada se evidencia que los jueces del fondo, atendiendo a una apreciación soberana de los documentos aportados, determinaron que el acto administrativo impugnado transgredía las reglas del debido proceso al no haber aportado la administración tributaria documentación alguna relativa al procedimiento de duda razonable, ni la comunicación del método de descarte. Tampoco se acreditó la notificación individualizada de la duda razonable ni el otorgamiento del plazo legal de diez (10) días para que dicha parte presentara las pruebas pertinentes; por lo que no se aprecia violación alguna de los jueces del fondo al momento de dictar la sentencia impugnada, en tal sentido procede el rechazo de este aspecto de casación analizado.

35. **En cuanto a la falta de valoración probatoria**. La jurisprudencia ha establecido que … *es deber de la alzada realizar un juicio de ponderación racional de toda la documentación en su conjunto tomando en consideración la incidencia y las consecuencias que podrían tener los documentos depositados por la parte recurrente en la decisión, y descartarlos en caso de que los considerase insuficiente para determinar las alegaciones de la demandada primigenia, indicando las razones por las que formaron su convicción en tal sentido, cuya omisión se constituye en falta de ponderación lo cual no permite a esta Corte de Casación verificar, en uso de su poder de control, si en la especie la ley ha sido o no bien aplicada…*[5]

36. 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*

[5] Suprema Corte de Justicia, Primera Sala. Sent. Núm. SCJ-PS-23-0234, del 28 de febrero de 2023.

al dominio de la soberana apreciación de los jueces de fondo y escapan al control de la casación, salvo desnaturalización[6]; lo que no es el caso.

37. En virtud de lo anterior resulta evidente que el tribunal *a quo*, lejos de incurrir en falta de valoración de las pruebas, hizo un correcto uso del poder de apreciación de que están investidos los jueces en materia probatoria, así como realizaron un correcto razonamiento jurídico para llegar a la conclusión a la que se arribó. Por consiguiente, los planteamientos en este aspecto invocados deben ser desestimados.

38. **En cuanto a la inversión de la carga de prueba**. En la especie, se constata que los jueces del fondo fundamentaron su decisión en una falta de motivación del acto administrativo atacado, la omisión del procedimiento de duda razonable y la ausencia de comunicación sobre el método de descarte, así como la omisión de la Dirección General de Aduanas (DGA) de emitir comunicación individualizada de duda razonable y otorgamiento del plazo legal de diez (10) días para que la parte recurrente presentara pruebas en defensa del valor declarado. Sin embargo, la recurrente alega que el fallo atacado reconoció el régimen jurídico aplicable a la carga de la prueba,

[6] SCJ, Primera Sala, Sent. núm. 208, 24 de mayo 2013, BJ. 1230

evidenciándose una trasgresión al omitir la valoración de las pruebas, reemplazando el tribunal *a quo* los hechos de causa.

39. Ha sido criterio de esta Tercera Sala que, 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*. … Este texto, 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 este texto legal deriva que, si la administración tributaria reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última quien debe probar todos los hechos y circunstancias que originaron el hecho generador de la misma, ello 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 donde se constaten las obligaciones*

reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino que continúa siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos. (…) *Que 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 donde prevaleciera 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 negativo3, es decir, que tengan que aportar pruebas de la no existencia de la obligación tributaria que contra ellos se esgrime; 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. En efecto, si la administración debe ser creída en lo que dice, no debiendo demostrar la veracidad de sus actos y afirmaciones, dicha 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. …* ***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, bajo 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 la misma afecta derechos e intereses *… lo cual es robustecido por el artículo 26 de la referida Ley núm. 107-13, la cual obliga a toda administración pública a recabar todas las pruebas necesarias a los fines de obtener información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado. … En cuanto a esto, es bien sabido que este 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 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 a lo previsto en el artículo 69.2 de la Constitución—, 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 con respecto al mismo. …* ***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[7].

40. No obstante, la teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria contenida en la sentencia transcrita resulta pertinente aclarar que es concebida con la finalidad de demostrar que la presunción de validez del acto administrativo, establecida en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13, no exime a la administración tributaria, de manera general y abstracta, de la obligación de demostrar la verdad de lo que afirma en sus actuaciones con respecto de los hechos generadores de obligaciones tributarias negados por el contribuyente.

41. Esta teoría general sobre la carga de la prueba también incluye lo que se denomina carga dinámica de la prueba, la cual conlleva que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de dicho contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos, argumentos o situaciones jurídicas cuyo efecto sea atribuir a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. De igual manera, también tendría ese mismo efecto, con relación a la carga de la prueba, la verificación de omisiones y violaciones de deberes a cargo del contribuyente cuando estos tengan por finalidad transparentar hechos y

[7] SCJ, Tercera Sala, sentencia núm. 033-2020-SSEN-00475, 8 julio 2020.

operaciones con consecuencias tributarias, todo como concreción del principio de primacía de la realidad tributaria prescrito en el artículo 2 del Código Tributario[8].

42. En efecto, un razonamiento dialéctico derivado de la parte final del artículo 1315 del Código Civil[9], unido a que el contribuyente alegue o afirme situaciones cuyo contenido implique la existencia de un hecho liberador de la obligación tributaria que se le endilga[10], tendría eventualmente el efecto de que corresponda a dicho contribuyente demostrar ese hecho liberador. Todo lo cual parte de la premisa lógica de que, dependiendo del estudio de un caso particular y concreto, podría suceder que la afirmación de un hecho o situación jurídica, **incluyendo la omisión a un deber de transparencia**, podría implicar el reconocimiento implícito de los hechos generadores de la obligación tributaria alegada por la administración, existiendo por consiguiente el deber del contribuyente de demostrarlos.

43. En ese sentido, esta Tercera Sala, al analizar las fundamentaciones dadas por los jueces del fondo, confirma que realizaron una valoración correcta del derecho con los hechos juzgados, aplicando para eso la normativa legal

[8] Este criterio está avalado en vista de que nadie puede prevalecerse de la violación al derecho.
[9] De aplicación supletoria en la materia contencioso tributaria, y de especial ponderación en la teoría general de la carga de la prueba contenida en la sentencia transcrita.
[10] Esto, sin olvidar de que igual efecto se verificaría en caso de violaciones al deber de transparentar la realidad tributaria.

tributaria dispuesta por el legislador actuando apegados 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 incurrido en una violación al artículo 1315 del Código Civil, máxime cuando se trataba de un acto administrativo que fue originado sin el aporte de documentos que demuestren el procedimiento de duda razonable, ni la comunicación del método de descarte, así como, sin el aporte de la notificación individualizada de la duda razonable y sin el otorgamiento del plazo de 10 días para que la ahora recurrida presentara las pruebas pertinentes, donde la carga probatoria era imponible a la administración aduanera, la cual conforme con el criterio de la carga de la prueba era la única en condiciones de aportarla en términos puramente racionales.

44. Cónsono a lo anterior, esta Tercera Sala entiende que en virtud de que el tribunal *a quo* actuó apegado a la realidad de los hechos y el derecho al momento de fundamentar su decisión, procede rechazar este aspecto de medio de casación analizado.

45. **Sobre la falta de motivación.** *La principal función de la motivación de los actos jurisdiccionales es permitir el control público de la decisión, razón por la que la motivación debe dotar a la sentencia de una autosuficiencia argumentativa, de manera que el vicio de falta de motivación se encuentre presente en las decisiones*

cuando no desarrolle ningún razonamiento que sustente el dispositivo de su decisión o cuando no se pronuncie sobre un hecho sustancial del conflicto que, de haberse tenido en cuenta en la motivación, hubiera cambiado el curso de las conclusiones arribadas en la decisión final[11].

46. La jurisprudencia ha establecido que *la sentencia debe contener los motivos en que fundamenta su fallo, en cumplimiento del artículo 141 del Código de Procedimiento Civil, contestando así las conclusiones explícitas y formales de las partes, sean estas principales, subsidiarias o medios de inadmisión, mediante una motivación suficiente y coherente*[12]*. … así como también deben responder aquellos medios que sirven de fundamento a las conclusiones de las partes cuando éstos hayan sido articulados de manera formal y precisa, y no dejan duda alguna de la intención de las partes de basar en ellos sus conclusiones*[13].

47. En ese tenor, es menester aclarar que el Estado de derecho supone que los justiciables tienen el derecho a recibir una sentencia debidamente motivada sobre los puntos neurálgicos de sus medios de impugnación, como parte integrante del debido proceso, necesario e imprescindible para la legitimidad y materialidad de una administración de justicia adecuada, por lo cual no basta que los tribunales realicen una exposición de lo ocurrido y

[11] SCJ, Tercera Sala, Sent. núm. SCJ-TS-23-0304, de 31 de marzo 2023.
[12] Cas. Civ. Núm. 3, de fecha 6 de marzo 2022, BJ. 1096. Pp. 54-62.
[13] Cas. Civ. núm. 6, 6 de marzo 2002, BJ. 1096, págs. 82-88.

la transcripción de los actos administrativos que se impugnan y de los artículos de la ley sectorial que estima subsumen el litigio, sino que se requiere dar constancia de que se ha empleado un razonamiento lógico. Es decir, no basta como motivación una mera yuxtaposición de proposiciones que no tengan ninguna conexión entre sí. Además, dicha motivación debe ser concreta y no abstracta, puesto que unos razonamientos generales sin ninguna conexión con el caso sometido son arbitrarios y no cumplen con el fin puesto a cargo del Poder Judicial, esto debido a que *motivar constituye la expresión de un ejercicio democrático y razonable del poder, una de las manifestaciones del Estado de derecho*[14].

48. Del examen de la sentencia impugnada no se advierte que los jueces de fondo incurrieran en el vicio alegado, puesto que el tribunal *a quo* analizó de manera reflexiva las conclusiones formuladas por las partes, contrastándolas con las pruebas aportadas, dando respuesta a los argumentos principales expuestos en el debate. En ese contexto, los jueces del fondo indicaron que la Dirección General de Aduanas (DGA) no depositó en el expediente ninguna documentación relativa al procedimiento de duda razonable, ni la comunicación sobre el método de descarte, así como tampoco la comunicación individualizada de duda razonable ni la otorgación del plazo

[14] [redacted], Jorge Luis et al. Razonamiento Judicial. Lima: Ara Editores, 2006. Pág. 367.

de los 10 día para que la parte ahora recurrida depositara las pruebas pertinentes, motivo por el cual decidió acoger parcialmente el recurso contencioso tributario.

49. Así las cosas, esta Tercera Sala, al analizar íntegramente la sentencia impugnada, pudo corroborar que el tribunal *a quo* no incurrió en el vicio denunciado por la ahora recurrente, puesto que motivó la decisión impugnada de manera precisa y pormenorizada sobre cada uno de los alegatos de hecho y derecho sometidos a dicho plenario, esbozando de manera sustanciosa el razonamiento lógico y jurídico empleado al caso concreto, ya que los jueces de fondo realizaron un equilibrado ejercicio del contradictorio de conformidad con las pruebas y alegatos presentados por cada una de las partes, señalando de manera clara las razones que condujeron a anular la Resolución de Determinación por Fiscalización Posterior Núm. GF/DO-0733 de fecha 16 de septiembre de 2024, por lo que procede ser rechazado del medio de casación examinado.

En relación con el tercer medio de casación sobre el cual el recurrente tenía que justificar interés casacional al tenor del artículo 10.3 de la Ley núm. 2-23, al no beneficiarse del interés casacional presunto por su naturaleza.

50. En este ámbito, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha podido verificar que en el tercer medio de casación contenido en el recurso

de casación no concurre la presencia de un interés casacional objetivo el cual tenga por objeto la formación de la jurisprudencia. En efecto, de la lectura del memorial de casación se advierte que en este la parte recurrente se limita a solicitar la casación de la sentencia impugnada fundamentado en una alegada errónea interpretación de la Ley de Aduanas núm. 168-21 y el Acuerdo de Valoración de la OMC, prescindiendo del establecimiento puntual, certero y directo de alguna de las modalidades que permiten los literales del artículo 10 numeral 3) de la Ley núm. 2-23 para el acceso del recurso de casación, es decir, sin justificar en modo alguno la oposición a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia, la necesidad imperante de la creación de doctrina a partir de una norma jurídica o dado que la sentencia impugnada resuelve puntos y cuestiones sobre las cuales existe jurisprudencia contradictoria.

51. Así las cosas, atendiendo a que los referidos medios de casación no han superado los presupuestos de admisibilidad resulta pertinente declarar su inadmisibilidad por falta de interés casacional.

52. En ese sentido, debe tenerse en cuenta que la inadmisibilidad de algunos medios del recurso de casación o de todos por falta de interés casacional no provoca la inadmisión del recurso sino su rechazo, tal y como se hará constar en la parte dispositiva, ello en vista de que este examen de la corrección o no

de los medios para verificar la existencia o no de interés casacional transciende el umbral de la inadmisión del recurso de casación. Todo sobre la base de que se abordó si los medios de casación sometidos están bien o mal fundados en derecho.

53. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de manifiesto que el tribunal *a quo* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos del caso, exponiendo motivos suficientes 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 el fallo impugnado no incurre en los vicios denunciados por la parte recurrente en los argumentos examinados, por lo que rechaza el presente recurso de casación

54. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativas y contencioso tributarias no habrá condenación en costas.

VII.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.: 2[redacted]
Solicitud núm.: 2025-R1042900
Recurrente: Dirección General de Aduanas (DGA)
Recurrido: G&Y Essenza The Fragance Shop, 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. 0030-02-2025-SSEN-00329 de fecha 22 de mayo de 2025 dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

Firmado: Manuel Ramón Herrera Carbuccia, [redacted] 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.