

---

Sentencia impugnada:	Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 31 de enero de 2014.
Materia:	Contencioso-Administrativo.
Recurrente:	Dirección General de Aduanas (DGA).
Abogada:	Dra. Rossanna Altagracia Valdez Marte.
Recurridos:	Conducen, S.R.L. y Dr. César A. Jazmín Rosario, Procurador General Administrativo.
Abogados:	Licdos. José Cruz Campillo, Marcos Peña Rodríguez y Licda. Rosa E. Díaz Abreu.

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, miembros, asistidos de la secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia, ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **27 de septiembre de 2019**, año 176° de la Independencia y año 157° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Aduanas (DGA), institución autónoma del Estado dominicano, organizada de conformidad con la Ley núm. 3489-53, de fecha 14 de febrero del 1953, modificada por la Ley núm. 226-06 y las demás leyes que la modifican y complementan, con su domicilio y principal establecimiento en el edif. Miguel Cocco, ubicado en la avenida Abraham Lincoln núm. 1101, esq. calle Jacinto Ignacio Mañón, ensanche Serallés, Santo Domingo, Distrito Nacional, debidamente representada por su director general Fernando Fernández, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0377180-4, con oficina ubicada en el edif. Miguel Cocco, Dirección General de Aduanas (DGA), la cual tiene como abogada constituida a la Dra. Rossanna Altagracia Valdez Marte, dominicana, provista de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0454537-1, con oficina ubicada en la Consultoría Jurídica de la Dirección General de Aduanas (DGA), segundo piso; recurso que está dirigido contra la sentencia núm. 00001-2014, de fecha 31 de enero de 2014, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso administrativo, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

*I. Trámites del recurso:*

1. Mediante memorial depositado en fecha 6 de marzo de 2014, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, la parte recurrente Dirección General de Aduanas (DGA), interpuso el presente recurso de casación.
2. Por acto núm. 312, de fecha 12 de marzo de 2014, instrumentado por Alfredo Felipe, alguacil ordinario de la Suprema Corte de Justicia, la parte recurrente emplazó a Conducen, SRL., a la Procuraduría General Administrativa y a la Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales (Dicoex), contra los cuales dirige el presente recurso.
3. Mediante memorial de defensa depositado en fecha en fecha 27 de marzo de 2014, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, la parte recurrida Conducen, SRL., entidad comercial organizada y existente de conformidad con las leyes de Costa Rica, con sus oficinas principales localizadas en la autopista General Cañas Km. 11, apartado postal núm. 10274-1000, San Antonio de Belén, provincia Heredia, Costa Rica, debidamente representada por su gerente general Fausto Alberto Bejarano Castillo, costarricense, tenedor del pasaporte núm. E446341 y de la cédula de identidad núm. 105390026, domiciliado y residente en Moravia, San José, Costa Rica, la cual tiene como abogados constituidos a los Lcdos. José Cruz Campillo, Marcos Peña Rodríguez y

Rosa E. Díaz Abreu, dominicanos, portadores de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0096746-2, 001-0167246-7 y 001-1119437-9, con estudio profesional abierto, en común, en la oficina de abogados "Jiménez Cruz Peña", ubicada en el piso 14 de la Citi Tower en Acrópolis, avenida Winston Churchill núm. 1099, ensanche Piantini, Santo Domingo, Distrito Nacional, presentó su defensa contra el recurso.

4. Mediante memorial de defensa depositado en fecha 31 de marzo de 2014, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, el Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0144533-6, Procurador General Administrativo, con oficina ubicada en la calle Socorro Sánchez, esq. calle Juan Sánchez Ramírez, segundo piso, sector Gazcue, Santo Domingo, Distrito Nacional, presentó conclusiones en el sentido de que se case la sentencia impugnada.
5. La Procuraduría General de la República, mediante dictamen de fecha 20 de octubre de 2014, suscrito por la Dra. Casilda Baéz Acosta, dictaminó el presente recurso, estableciendo lo siguiente: "**ÚNICO:** Que procede ACOGER el recurso de casación interpuesto por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS, (D. G. A.), contra la sentencia No. 00001-2014 del treinta y uno (31) de enero del dos mil catorce (2014), dictada por la Tercera Sala (liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo"(sic).
6. La audiencia para conocer el recurso de casación fue celebrada por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia, en sus atribuciones *contencioso administrativo*, en fecha 19 de junio de 2019, en la cual estuvieron presentes los magistrados Manuel R. Herrera Carbuccia, en funciones de presidente, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, asistidos de la secretaria y del ministerial actuante, trámite que una vez concluido coloca el expediente en condiciones de ser decidido.
7. La actual conformación de los jueces de la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, fue establecida mediante acta núm. 06/2019, de fecha 11 de abril de 2019, dictada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, de la manera siguiente: Manuel A. Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Rafael Vásquez Goico, Anselmo A. Bello Ferreras y Moisés Ferrer Landrón, jueces miembros.

#### *II. Antecedentes:*

8. Que la hoy parte recurrida Conducen, SRL, mediante instancia depositada en fecha 2 de octubre de 2009, interpuso recurso contencioso administrativo en nulidad de la resolución RF-TLC CA-RD 02-09 de fecha 3 de septiembre de 2009, dictada por la Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales Internacionales (Dicoex), y mediante instancia depositada en fecha 7 de mayo de 2010, interpuso recurso contencioso administrativo en nulidad de la disposición circular núm. 0006828, de fecha 7 de abril de 2010, dictada por la Dirección General de Aduanas (DGA), sustentado en que, contrario a lo decidido por dichas disposiciones, no está acogida a ningún régimen fiscal especial en Costa Rica para los propósitos del artículo 4 del Protocolo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica y República Dominicana, que impida la aplicación del tratamiento preferencial arancelario que le corresponde por la exportación de sus mercancías a la República Dominicana y que al dictar estas decisiones se le vulneró el derecho al debido proceso y su derecho de defensa, al no agotarse el proceso de verificación previa de origen consagrado en dicho tratado.
9. Que la resolución RF-TLC CA-RD 02-09, de fecha 3 de septiembre de 2009, dictada por la Dicoex, órgano adscrito al Ministerio de Industria y Comercio, en su dispositivo dispone textualmente lo siguiente:
  - I. *DENEGAR, el tratamiento arancelario preferencial a la mercancía objeto de la investigación, por ser la empresa CONDUCEN, S.R.L., beneficiaria del esquema planteado en la Ley 6826 del 8 de noviembre de 1982, sobre Impuesto General sobre las Ventas, por ser considerado un régimen fiscal especial.* II: *NOTIFÍQUESE: La presente Resolución a las empresas Alambres Dominicanos y Alambres Cables, S. A. de República Dominicana, a la empresa CONDUCEN, a través de la Dirección de Aplicación de Tratados Comerciales, en Costa Rica y a las empresas Ferretería Ochoa, C x A., Ferretería Americana, Ferretería Bellón, C. x A., Elías Electric, Lighting, S. A., JJ Electric, C. x A., Rosario Electric Supli, S. A., Ochoa Ochoa, C x A., consignatarias en República Dominicana (sic).*
10. Que mediante la Circular núm. 0006828 dictada por la Dirección General de Aduanas (DGA) de fecha 7 de abril

de 2010, en ejecución de la resolución dictada por la Dicoex, le reitera a sus funcionarios recaudadores que deben efectuar el cobro de los derechos e impuestos a la importación de mercancías originarias de Centroamérica producidas bajo regímenes aduaneros fiscales especiales, en virtud del artículo 4.1 del Protocolo al Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica y República Dominicana que faculta a las partes contratantes a negar el tratamiento arancelario preferencial bajo las condiciones convenidas en dicho acuerdo.

11. Que ambas decisiones fueron recurridas y para decidir dichos recursos, la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, acogiendo el pedimento de fusión de la Dirección General de Aduanas (DGA), decidió fusionarlos, por la vinculación existente entre los actos recurridos y evitar contradicción de fallos, dictando la sentencia núm. 00001-2014, de fecha 31 de enero de 2014, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

**PRIMERO:** Se acoge la solicitud de fusión de los expedientes precedentemente mencionados contentivos de los Recursos Contencioso Administrativo contra la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA) y la DIRECCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR (DICOEX), por la vinculación existente entre ambas disposiciones para evitar contradicción de Sentencia, al existir conexidad entre ambos recursos. **SEGUNDO: RECHAZA**, el medio de inadmisión planteado por la parte recurrida la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), por los motivos señalados. **TERCERO: DECLARA**, bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Administrativo, interpuesto por la empresa CONDUCEN, S.R.L., S.A., en fechas siete (07) de mayo del año 2010, contra Circular 6828 emitida por la DGA, en fecha 7 de abril del año 2010, así como RF-TLC CA-RA 03-09, dictada por la Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales Internacionales el 3 de septiembre del 2009. En cuanto al fondo del Recurso Contencioso Administrativo se ACOGE, y en consecuencia ANULA la Resolución RF-TLC CA-RA 02-09, dictada por la Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales Internacionales el 3 de septiembre del 2009, y notificada a la empresa CONDUCEN, S.R.L., el 4 de septiembre del 2009, por no estar acogida CONDUCEN, S.R.L. a ningún régimen fiscal o aduanero especial en Costa Rica a los fines del artículo 4 del protocolo al Tratado de Libre Comercio entre República Dominicana y Centroamérica, así como la Circular 6828 de fecha 7 de abril del 2010 emitida por Dirección General de Aduanas, disponiendo que Dicoex ni la Dirección General de Aduanas, no tienen ningún motivo para excluir a Conducen, S.R.L. de la exenciones arancelarias y beneficios del DR-CAFTA. **CUARTO:** Se declara el presente proceso libre de costas. **QUINTO: ORDENA**, la comunicación de la presente sentencia por Secretaría a la parte recurrente a empresa CONDUCEN, S.R.L., S.A., a la parte recurrida LA DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA) y la DIRECCIÓN DE COMERCIO EXTERIOR (DICOEX), y a la Procuraduría General Administrativa. **SEXTO: ORDENA**, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

*III. Medios de casación:*

12. Que la parte recurrente Dirección General de Aduanas (DGA), en sustento de su recurso de casación invoca los siguientes medios: "**Primer medio:** Desnaturalización de los hechos. **Segundo medio:** Falta de base legal. **Tercer medio:** Falta de motivación".

*IV. Consideraciones de la Tercera Sala, después de deliberar:*

**Juez ponente: Rafael Vásquez Goico.**

13. En atención a la Constitución de la República, al 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, al 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 Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.
14. Que para apuntalar sus medios de casación, los que se reúnen para su examen por su estrecha vinculación y resultar útil a la solución del caso, la parte recurrente alega, en esencia, que los magistrados del tribunal *a quo* desnaturalizaron los hechos y los argumentos por ella expuestos, lo que se advierte al establecer en la sentencia que Dicoex le negó a Conducen, SRL., el tratamiento arancelario preferencial por estar sujeta a un régimen fiscal especial en Costa Rica, pero a la vez considera que las mercancías producidas por Conducen,

SRL., cumplen con las normas de origen y que no se encuentran amparadas por un régimen de Zonas Francas o de perfeccionamiento activo; que al hacer estas afirmaciones el tribunal *a quo* desnaturalizó el verdadero motivo por el cual Dicoex le negó a Conducen, SRL. la aplicación del tratamiento arancelario preferencial, que no se debió al origen de las mercancías, como lo expuso erróneamente el tribunal, sino que el motivo de esta denegación fue porque Dicoex y DGA, luego de la visita a Costa Rica a las instalaciones de dicha empresa para investigar la denuncia sobre sus actividades de manufacturación con fines de exportación a la República Dominicana, pudieron comprobar que dicha empresa, como exportadora, se encontraba amparada por un régimen fiscal especial concedido en la legislación interna de Costa Rica, de acuerdo con lo establecido en la Ley núm. 6826, de fecha 8 de noviembre de 1982, de Impuesto General sobre las Ventas y en el reglamento de aplicación núm. 14082-H, de fecha 29 de noviembre de 1982; que por tanto, al considerar el tribunal *a quo* que Conducen, SRL. no podía ser excluida de los aranceles preferenciales del TLC-CA-RD por la exportación de sus productos a la República Dominicana, tergiversó los hechos y documentos depositados por las partes, ya que la verificación de las normas de origen de las mercancías no fue el motivo determinante para que las autoridades competentes le negaran la aplicación de dichas preferencias arancelarias a esta empresa, sino que esta negativa se sustentó en que las mercancías investigadas eran beneficiarias de un régimen fiscal especial previsto en la ley de Costa Rica; que dicha sentencia también incurre en el vicio de falta de base legal, al limitarse a copiar íntegramente varios artículos de la Constitución y de otras fuentes, sin que en ninguna parte establezca la motivación exacta que condujo a decidir que la hoy recurrida no estaba acogida a ningún régimen fiscal o aduanero especial en Costa Rica, obviando, dicho tribunal, que dentro de los requisitos establecidos por el TLC-CA- RD para que una empresa de los Estados partes de Centroamérica, pueda gozar del tratamiento preferencial arancelario, en el otro Estado se encuentra el que dispone que la mercancía no puede beneficiarse de ningún régimen fiscal y aduanero en su país de origen, tal como se desprende del artículo 4 del Protocolo de dicho tratado; que la falta de motivos de esta sentencia también se aprecia al advertirse que los jueces no expusieron cuáles fueron las consideraciones en las que se basaron para anular la circular núm. 6828, emitida por la DGA, ya que aunque procedieron a fusionar ambos recursos faltaron a su obligación de dar una motivación completa con respecto a cada uno de los actos recurridos y no limitarse a proceder a anular, por vía de consecuencia, la referida circular, sin dar los motivos pertinentes.

15. Que la valoración de estos medios requiere referirnos a los hechos suscitados ante la jurisdicción de fondo, establecidos en la sentencia impugnada y de los documentos por ella referidos: a) que en fecha 11 de agosto de 2009, las autoridades de la Dirección de Comercio Exterior (Dicoex) y la Dirección General de Aduanas, (DGA) atendiendo una denuncia formulada por las empresas nacionales Alambres y Cables, SA. y Alambres Dominicanos, SA., realizaron una visita de verificación de origen a la empresa Conducen SRL, ubicada en Costa Rica, a fin de verificar el cumplimiento de las reglas de origen específicas en el proceso de producción de cables conductores eléctricos que son exportados por esta empresa a la República Dominicana, así como verificar si opera bajo algún régimen aduanero o fiscal especial, dentro del ámbito del artículo 4 del Protocolo al TLC-CA-RD; b) que a consecuencia de esta visita Dicoex, como órgano administrador de los compromisos asumidos por la República Dominicana en dichos acuerdos, dictó la resolución RF-TLC- CA-RD 01-09 de fecha 1° de septiembre de 2009, mediante la cual comprobó que la mercancía producida en Costa Rica, por la empresa hoy recurrida y exportadas a la República Dominicana, cumplían con las reglas de origen, pero que debía definirse, de manera más precisa, el concepto de régimen fiscal especial para determinar el derecho a beneficiarse de preferencias arancelarias conforme al indicado artículo 4; c) que en fecha 3 de septiembre de 2009, Dicoex dictó la resolución RF-TLC CA-RD 02-09, objeto del recurso contencioso administrativo, que denegó a la empresa Conducen, SRL., el tratamiento arancelario preferencial sustentada en ser beneficiaria del esquema planteado en la Ley núm. 6826, de 1982 de Impuesto General sobre las Ventas de Costa Rica, que es considerado como un régimen fiscal especial; d) que en fecha 7 de abril de 2010, la Dirección General de Aduanas, (DGA) a fin de ejecutar la resolución de la Dicoex, emitió la circular núm. 0006828, mediante la cual instruyó a sus oficiales recaudadores para que cobren los aranceles aduaneros correspondientes a las exportaciones producidas bajo un régimen fiscal especial en los Estados partes de Centroamérica; e) que estas decisiones fueron recurridas por acciones separadas ante el Tribunal Superior Administrativo por la empresa

Conducen, SRL, sustentada en que no operaba bajo un régimen fiscal especial en Costa Rica derivado de la Ley de Impuesto Sobre las Ventas, que pudiera justificar la negativa de Dicoex y de DGA, de aplicarle los aranceles preferenciales sobre sus exportaciones al país, de igual manera sostuvo que se había violado el debido proceso al dictarse estas decisiones sin agotar el procedimiento de verificación de las normas de origen de los productos manufacturados por ella, siendo los recursos fusionados y acogidos por el tribunal *a quo*, anulando en consecuencia, los actos administrativos recurridos bajo el fundamento de que la entonces recurrente no estaba acogida a un régimen fiscal especial derivado de la ley de impuesto sobre las ventas de Costa Rica, que pudiera justificar su exclusión del arancel aduanero preferencial a los fines del artículo 4 del Protocolo al TLC CA-RD.

16. Que para fundamentar su decisión el tribunal *a quo* expuso los motivos que textualmente se transcriben a continuación:

"Que luego de ponderar los pedimentos de ambas partes, esta sala entiende que lo procedente es determinar, si ciertamente con las pruebas que reposan en el expediente se establece que la empresa está acogida o no a Régimen Fiscal Especial, previsto en el Decreto Ejecutivo No. 14082-H, de fecha 29 de noviembre de 1982, que crea el reglamento de aplicación de la Ley No. 6826, sobre Ventas Generales de Costa Rica [2]. Que la Constitución Política del 26 de Enero del año 2010, ha constituido un gran paso de avance para asegurar un estado de derecho, fortaleciendo y posibilitando garantizar la participación de los ciudadanos; y a tales fines estableció en su artículo 6, la Supremacía de la Constitución, con la finalidad de asegurarse de que todas las personas y los órganos que ejercen potestades públicas estén sujetos a la Constitución, norma suprema y fundamento del ordenamiento jurídico del Estado; La Nulidad de los actos que subviertan el orden constitucional, estableciendo que son nulos de pleno derecho, toda ley, decreto, resolución, reglamento, o acto contrarios a la Constitución. Que la parte recurrente alega violación al debido proceso de ley, derecho de defensa, así como principio de legalidad. [2] Que el artículo 68 de la Constitución establece, "garantiza la efectividad de los derechos fundamentales, a través de los mecanismos de tutela y protección, que ofrecen a las personas la posibilidad de obtener la satisfacción de sus derechos, frente a los sujetos obligados o deudores de los mismos. Los derechos fundamentales vinculan a todos los poderes públicos, los cuales deben garantizar su efectividad en los términos establecidos por la presente Constitución y por la ley"; b) En su artículo 69, prescribe que "Toda persona en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener la tutela judicial efectiva, con respeto del debido proceso, que estará conformado por las garantías mínimas (2), entre las cuales se resaltan las siguientes: "1) El derecho a una justicia accesible, oportuna y gratuita; 2) El derecho a ser oída, dentro de un plazo razonable y por una jurisdicción competente, independiente e imparcial, establecida con anterioridad por la ley; 3) El derecho a que se presuma su inocencia y a ser tratada como tal, mientras no se haya declarado su culpabilidad por sentencia irrevocable; 4) El derecho a un juicio público, oral y contradictorio, en plena igualdad y con respeto al derecho de defensa; (2)"; c) El numeral 10, del referido artículo 69, consigna el alcance del debido proceso y establece que sus normas "se aplicarán a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas"; Que asimismo el artículo 74, establece que la interpretación y reglamentación de los derechos y garantías fundamentales, reconocidos en la misma, se rigen por los principios siguientes: "3) Los tratados, pactos y convenciones relativos a derechos humanos, suscritos y ratificados por el Estado dominicano, tienen jerarquía constitucional y son de aplicación directa e inmediata por los tribunales y demás órganos del Estado; 4) Los poderes públicos interpretan y aplican las normas relativas a los derechos fundamentales y sus garantías, en el sentido más favorable a la persona titular de los mismos y, en caso de conflicto entre derechos fundamentales, procurarán armonizar los bienes e intereses protegidos por esta Constitución"; El debido proceso y sus correspondientes garantías, así configuradas en nuestra norma constitucional, han sido prescritos también por la Convención Americana sobre Derechos Humanos que, en su artículo 8.1, reza: "Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter"; [2] La Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales Internacionales, del Ministerio de Industria y Comercio, fue

creada mediante el Decreto No. 610 de fecha 23 de octubre de 2007, el cual la designa como la Autoridad Nacional Coordinadora, responsable en materia de solución de controversias derivadas de Tratados de Libre Comercio y Acuerdos de Inversión celebrados por la República Dominicana, en esa calidad emite la Resolución RF-TLC CA-RA 02-09, el 3 de septiembre del 2009, y notificada a la empresa CONDUCEN, S.R.L., el 4 de septiembre del 2009. Que el Decreto Ejecutivo No. 14082-H, de fecha 29 de noviembre del 1982, que crea el Reglamento de la Ley General sobre las Ventas en Costa Rica, establece un requisito de desempeño a las empresas que se acogen a las órdenes especiales, en el caso de la empresa CONDUCEN, S.R.L., sobre sus exportaciones, que sean mayores al 50% del total de sus ventas, como señala el artículo 28, inciso "ch" del citado Decreto. Que la Ley de Impuestos General sobre las Ventas de Costa Rica establece la exención del impuesto sobre las ventas a las exportaciones, tal como lo establece la legislación dominicana así como la mayoría de las legislaciones. Esta exención se otorga de manera general a las exportaciones mediante un crédito fiscal, de conformidad al artículo 14 de la Ley indicada. Las exportaciones están exentas del impuesto en razón del destino de las mercancías, no en función de quien las exporte. Que la propia recurrida, a pesar de negar el Tratamiento Arancelario Preferencial, bajo el alegato de estar la recurrente sujeta al esquema planteado en la ley 6826 del 8 de noviembre de 1982, del impuesto General sobre las Ventas de Costa Rica, por ser considerado un régimen fiscal especial, sin embargo determina que las mercancías producidas por la empresa CONDUCEN, S.R.L. S.A., cumplen con el origen y no se encuentra amparada al régimen de Zona Franca o Perfeccionamiento Activo. Que el hecho generador del tributo existe pero en virtud de la norma de exención, la empresa CONDUCEN, S. R.L, S.A., no está obligado al pago de la obligación tributaria. Dado ese efecto, el hecho exento está sujeto al principio de reserva de ley en materia tributaria. Lo cual significa que corresponde a la ley otorgar las exenciones, definiendo el hecho exento y demás elementos esenciales para el disfrute de la exoneración. Situación que en ningún momento aplica o es el caso de una exención particular, ni para el impuesto General sobre las Ventas contemplado en la Ley 6826 de Costa Rica, ni para el Impuesto a la Transferencia de Bienes y Servicios de la República Dominicana [2] ya que sólo por reserva de ley pueden establecerse exenciones específicas de pago, bajo los que no aplica el impuesto, por lo que evidentemente dicha ley no constituye un régimen aduanero fiscal o aduanero especial, que excluye como beneficiario de las exenciones del DR-CAFTA; [2] Que con el establecimiento de una Zona de Libre Comercio, los Estados partes del mismo fomentan y amplían la comercialización [2] Que el artículo 244 de la Constitución de la República expresa "Exenciones de impuestos y transferencia de derechos. Los particulares sólo pueden adquirir, mediante concesiones que autorice la ley o contratos que apruebe el Congreso Nacional, el derecho de beneficiarse, por todo el tiempo que estipule la concesión o el contrato y cumpliendo con las obligaciones que la una y el otro les impongan, de exenciones, exoneraciones, reducciones o limitaciones de impuestos, contribuciones o derechos fiscales o municipales que inciden en determinadas obras o empresas hacia las que convenga atraer la inversión de nuevos capitales para el fomento de la economía nacional o para cualquier otro objeto de interés social. La transferencia de los derechos otorgados mediante contratos estará sujeta a la ratificación por parte del Congreso Nacional". La Administración Pública está sujeta en su actuación a los principios de eficacia, jerarquía, objetividad [2] De lo que deviene entonces un verdadero derecho constitucional fundamental a la sentencia firme y, por tanto, y de lo anterior se desprende que la DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA) y la DIRECCION DE COMERCIO EXTERIOR (DICOEX, están sujetas a la Constitución, y como bien señala las recurridas al desarrollo de los fines previstos en la misma [2]. Que evidentemente la Circular 6828 emitida por la DGA, en fecha 7 de abril del año 2010, viola los derechos de Conducen sobre la base al DR-Cafta, por negarle el tratamiento arancelario preferencial que otorga dicho Tratado a las exportaciones de sus productos, sin haber agotado el debido proceso, sin dar motivos justificados no obstante la recurrente no estar cogida a ningún régimen fiscal aduanero especial. Al igual que la Resolución 02-09 dictada por Dicoex la DGA con su Circular 6828, distorsiona la legislación interna del Estado de Costa Rica y en base a dicha distorsión deniega el tratamiento arancelario preferencial que el TLC RD-CA prevé; por cumplir Conducen con las normas de origen que el indicado Tratado exige, y que son requeridas para la aplicación del trato de la nación más favorecida, previsto en el Anexo 3.3.6 del DR-Cafta. Que la propia DICOEX, reconoce que las mercancías cumplen las Reglas de Origen establecida en el Tratado de Libre Comercio, por lo que la denegación

de aplicación del 0% aranceles de RD-CAFTA es arbitraria, en consecuencia procede acoger el presente recurso y por vía de consecuencia se anula la Resolución RF-TLC CA-RA 03-09, dictada por la Dirección de Comercio Exterior y Administración de Tratados Comerciales Internacionales el 3 de septiembre del 2009, y notificada a la empresa CONDUCEN, S.R.L., S.A., el 4 de septiembre del 2009, por no estar acogida CONDUCEN, S.R.L. S.A. a ningún régimen fiscal o aduanero especial en Costa Rica a los fines del artículo 4 del Protocolo al Tratado de Libre Comercio entre República Dominicana y Centroamérica" (sic).

17. Que esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia considera que, al anular los actos recurridos, el tribunal *a quo* se basó en consideraciones que evidencian desnaturalización, la cual conduce a que esta sentencia carezca de base legal que la justifique, al dejar a la vez de ponderar aspectos que eran determinantes para decidir.
18. Que en primer lugar, el vicio de desnaturalización se advierte cuando dicho tribunal establece en el párrafo 56 de la sentencia, que el punto controvertido era determinar si la empresa Conducen, SRL. estaba acogida o no a un régimen fiscal especial previsto en la ley de Costa Rica, pero más adelante se desvía de dicho punto al concluir en los párrafos 72 y 78 de dicha sentencia, que la hoy recurrida no estaba acogida a ningún régimen fiscal especial porque la propia Dicoex comprobó que sus mercancías cumplían con las normas de origen; lo que indica que al hacer esta afirmación el tribunal abordó el conflicto desde una perspectiva errónea, desnaturalizando el contenido de la resolución recurrida e ignorando que el verdadero motivo por el que fue denegada a dicha empresa la aplicación del tratamiento arancelario preferencial sobre sus mercancías exportadas no se sustentaba en su origen o su procedencia, sino que la causa de esta negativa fue que se comprobó que esta empresa era beneficiaria en Costa Rica de un régimen fiscal especial sobre sus exportaciones, que impedía darle un tratamiento arancelario preferencial en la República Dominicana en el ámbito del artículo 4.1 del Protocolo del Tratado de Libre Comercio de Centroamérica y República Dominicana.
19. Que en segundo lugar, en otra parte de esta sentencia se pone de manifiesto la desnaturalización y contradicción de sus motivos, se advierte en sus párrafos 70 y 78, en el primero, el tribunal establece que la empresa hoy recurrida se acogía a las órdenes especiales establecidas en la ley de impuesto sobre las ventas de Costa Rica sobre sus exportaciones que sean mayores al 50% del total de sus ventas; que esta Tercera Sala considera que al hacer esta afirmación el tribunal estaba reconociendo implícitamente que dicha empresa se acogía a un tratamiento fiscal especial, sin embargo, en el indicado párrafo 78 dichos jueces hacen una afirmación contraria al establecer que esta empresa no está acogida a ningún régimen fiscal especial porque sus mercancías cumplen con los requisitos de normas de origen por lo que no se le podía negar la aplicación de aranceles preferenciales, lo que revela una incongruencia motivacional que impide apreciar si la ley fue bien o mal aplicada por dichos jueces.
20. Que en otra parte esta sentencia pone de manifiesto su falta de motivos y de base legal, advertida al dejar de ponderar alegatos formulados por la parte hoy recurrente, los que debieron ser examinados a fin de establecer si estaba fundamentada en derecho la negativa de Dicoex y de DGA de que le fueran aplicados aranceles aduaneros preferenciales a las exportaciones hacia la República Dominicana de cables eléctricos, fabricados por la hoy recurrida; alegatos que fueron recogidos en el párrafo 18 de la sentencia, en el que la parte recurrente invocaba que este tratamiento preferencial arancelario que era reclamado por dicha empresa para entrar sus mercancías libre de impuestos a nuestro país, no resultaba acorde con la cláusula de Nación más Favorecida, contemplada por el artículo 4.1 del Protocolo del TLC CA-RD y por el artículo 17 de la Ley núm. 8-90 sobre Zonas Francas de Exportación, que dispone que estas zonas están protegidas por un régimen fiscal especial en sus adquisiciones locales que las exime del pago de impuestos, lo que es similar al régimen fiscal especial aplicable a las empresas exportadoras de Costa Rica, pero que en el caso de las Zonas Francas Dominicanas dicho artículo ordena el pago de los impuestos sobre las ventas efectuadas en el mercado local, lo que debía ser analizado a fin de determinar si el régimen fiscal creado en Costa Rica para los exportadores acogidos a él, constituía o no un subsidio prohibido a las exportaciones al generarle una ventaja competitiva frente a productores similares; que no obstante que estos alegatos constituyeron la parte central de la defensa de la parte recurrente, ante el tribunal *a quo*, lo exigía su valoración a fin de que hiciera un examen de los principios

rectores del comercio internacional, dentro de los que se encuentra la cláusula de Nación más Favorecida, que le fuera invocada por la parte recurrente, para fundamentar su negativa de concederle a la parte hoy recurrida exenciones aduaneras sobre sus exportaciones a la República Dominicana, pero no se advierte que dicho tribunal se refiriera, ni siquiera someramente, a este aspecto, sino que por lo contrario, su decisión se fundamenta en afirmaciones generales que no resultan específicamente esclarecedoras para motivar su decisión.

21. Que la cláusula de Nación más Favorecida, es uno de los principios rectores que imperan en el comercio internacional liderado por la Organización Mundial de Comercio y establecida en todos los tratados internacionales comerciales, como es el caso del TLC CA-RD; este concepto persigue asegurar un comercio sin discriminaciones, más competitivo, que fomente una competencia leal y sin distorsiones, implicando, en la esfera de un acuerdo de libre comercio, que un país determinado no puede disfrutar de más ventajas o concesiones fiscales de las que hayan sido otorgadas por los otros países partes de dicho acuerdo, es decir, que en los intercambios comerciales entre los países miembros no puede existir discriminación, sino que todos tener un trato igualitario.
22. Que dichos jueces no se percataron que al invocar la hoy parte recurrente, la aplicación de la Cláusula de Nación más Favorecida (NMF) contenida en el indicado artículo 4.1 del Protocolo del Acuerdo Comercial de Centroamérica y República Dominicana, para justificar su decisión de cobrar aranceles aduaneros a los productos exportados por la hoy recurrida a la República Dominicana porque ya se encontraban favorecidos por un régimen fiscal especial en la legislación de su país de origen, lo que se perseguía era asegurar el mismo tratamiento aplicado a las Zonas Francas Dominicanas que como están obligadas al pago de impuestos sobre sus ventas en el mercado local, constituiría un tratamiento discriminatorio permitir que ingresen al país mercancías que ya fueron subvencionadas o protegidas por un régimen fiscal especial en su país de origen, como ocurre en la especie, pero que no fue examinado por el tribunal *a quo*; que al actuar de esta forma desconoció el sistema que fundamenta el comercio multilateral, que se vería distorsionado si se permite que mercancías extranjeras que se producen para la exportación y que ya se beneficiaron de exenciones impositivas en su país vuelvan a ser beneficiadas con la exención de los aranceles aduaneros por la entrada de dichas mercancías a la República Dominicana, ya que esto generaría un desequilibrio y una ventaja anticompetitiva sobre las empresas similares en nuestro país como son las Zonas Francas, que, como ya se ha dicho, aunque se benefician de exenciones impositivas en la producción de bienes destinados a la exportación, cuando estos bienes son vendidos en el mercado local están sujetos al pago de los impuestos correspondientes conforme a lo previsto en el indicado artículo 17 literal f) de la Ley núm. 8-90 sobre Zonas Francas de Exportación, por lo que esta Tercera Sala considera que al cobrarle impuestos aduaneros a la parte hoy recurrida, como también se le cobra impuestos internos a las Zonas Francas del país por sus ventas locales, se busca asegurar el cumplimiento de la cláusula de Nación más Favorecida, que es obligatoria en los acuerdos comerciales internacionales, para evitar un tratamiento desigual entre empresas de distintos países que operen en la misma rama de producción, que deben participar en igualdad de condiciones para no fomentar una competencia desleal, por lo que si no se le cobrara aranceles aduaneros a la parte hoy recurrida, como fue decidido en la sentencia impugnada, se estaría fomentando una ventaja más favorable para estos productos extranjeros frente a la rama similar de producción nacional, lo que constituiría un subsidio prohibido en el régimen multilateral del comercio internacional.
23. Que no obstante a que el tribunal *a quo* fue puesto en condiciones, por la parte recurrente, de ponderar estos aspectos a fin de pronunciarse sobre ellos, no lo hizo, sino que, por lo contrario, anuló los actos administrativos recurridos, pero sin estructurar su sentencia con los elementos de juicio necesarios para que su decisión resultara convincente y por tanto esta sentencia carece de base legal, lo que impide que pueda superar la crítica de la casación.
24. Que el párrafo III del artículo 60 de la Ley núm. 1494 de 1947, sobre Jurisdicción Contencioso Administrativo, establece: "En caso de casación con envío, el Tribunal Superior Administrativo, estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho



que hubiesen sido objeto de casación", lo que resulta aplicable en la especie, artículo que además establece en su párrafo V "que en el recurso de casación en esta materia no hay condenación en costas".

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

**FALLA:**

**ÚNICO:** CASA la sentencia núm. 00001-2014, de fecha 31 de enero de 2014, dictada por la Tercera Sala (Liquidadora) del Tribunal Superior Administrativo, en sus atribuciones contencioso administrativo, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto por ante la Segunda Sala, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico. César José García Lucas. Secretario General.

La presente sentencia ha sido dada y firmada por los señores Jueces que figuran en su encabezamiento, en la audiencia pública del día, mes y año en él expresados, y fue firmada, leída y publicada por mí, Secretario General, que certifico.