REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0043

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras, laboral, contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **31 de enero de 2025**, años 181° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00357 de fecha 31 de agosto de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 27 de octubre de 2021 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por las Lcdas. [redacted] y [redacted], actuando como abogadas constituidas de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00340 dictada en fecha 28 de abril de 2023 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en cámara de consejo, se declaró el defecto de la parte recurrida [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 5 de octubre de 2023 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El recurso de casación que nos ocupa fue depositado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, sin embargo aplican las disposiciones del artículo 93 que establecen: *… queda suprimida la obligación… de celebración de audiencias, si todavía no… se ha convocado a las partes a audiencia, respecto de los recursos de casación en curso, considerándose que tales expedientes estarán en estado de fallo*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

cuando se encuentren en condiciones de fijación de audiencia bajo el viejo régimen del procedimiento de casación.

II. Antecedentes

5. Mediante resolución de determinación núm. OGCSTGO de fecha 8 de diciembre de 2017 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a [redacted] los resultados de los ajustes practicados a la Declaración Jurada del Impuesto de las Transferencias de Bienes Industrializados (ITBIS) de los ejercicios fiscales febrero, marzo, abril, julio y agosto del año 2016, quien inconforme interpuso un recurso de reconsideración siendo rechazado mediante la resolución núm. RR-[redacted], por lo que interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00357 de fecha 31 de agosto de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: DECLARA regular y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto el por el señor [redacted], en fecha 13/02/2019, ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** Acoge en cuanto al fondo el recurso, procediendo en consecuencia a anular la Resolución de Reconsideración núm. RR-[redacted], de fecha 01/11/2019,

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

dictada por la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNIS (DGII), por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia. **TERCERO:** DECLARA compensadas las costas del proceso. **CUARTO:** Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a la parte recurrente, el señor [redacted], a la parte recurrida DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURIA GENERAL ADMINISTRATIVA. **QUINTO:** Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio:** Violación al debido proceso y seguridad jurídica, por ejecución extemporánea del principio de la carga dinámica de la prueba. **Segundo medio:** Violación al derecho a la audiencia oral, derecho de defensa, principio de verdad material y falta de instrucción**"** (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7. 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.

8. Para sustentar su primer medio de casación la parte recurrente alega en síntesis, que el tribunal *a quo* incurrió en una violación al debido proceso y a la seguridad jurídica por ejecución extemporánea del principio de la carga dinámica de la prueba, puesto que el principio de la carga de la prueba fue admitido por esta Tercera Sala en fecha 31 de enero de 2020, la cual estableció los primeros cimientos del cambio según el cual el contribuyente debía rebatir la presunción del validez del acto administrativo recurrido; reconociendo la presunción de validez vigente en el artículo 10 de la Ley 107-13, pues advirtió que el hecho configurativo de la obligación tributaria debía ser valorado fuera del aspecto que representa esta presunción, de tal manera que las transacciones u operaciones en que se basa el requerimiento deben ser sometidas al escrutinio del Contencioso Tributario. El derecho a la prueba posee jerarquía constitucional, puesto que integra el debido proceso consagrado en el artículo 69 de la Constitución dominicana, reconocimiento de la igualdad en todo el proceso judicial, inherente a la persona, por lo que constituye un derecho fundamental.

9. Continúa alegando la parte recurrente que los jueces del fondo incurrieron en una violación al principio de seguridad jurídica puesto que aplicaron un

criterio de enero de 2020, adoptado de manera general en el año 2021, de lo que se extrae la retroactividad de una interpretación judicial para una administración tributaria que había producido su escrito de defensa en fecha 3 de junio de 2019, antes de haber sido asumida la postura, lo que la colocó en un estado de indefensión; que ha sido aplicado de manera atemporal el criterio de la carga de la prueba y sin garantizar el debido proceso, en razón de que el tribunal *a quo* no verificó si la parte ahora recurrente se encontraba o no en disposición de probar las operaciones u omisiones que sostenían el requerimiento del impuesto; que los jueces del fondo para arribar a la verdad material de los hechos debieron adoptar medidas a esos fines, previo a asumir un criterio desfavorable para la Administración Tributaria, apartándose de su jurisprudencia constante con relación a que la prueba recaía sobre el contribuyente por efecto de la validez del acto administrativo; que el tribunal *a quo* en la convicción de una inversión de la carga probatoria afectó una actuación administrativa contenida en la resolución de reconsideración impugnada, eludiendo auxiliarse de una ordenanza de instrucción o la celebración de audiencias, con el objeto de dictar una solución acorde a la tutela judicial efectiva.

10. Alega además, que la sentencia impugnada acogió el recurso contencioso tributario, con todas las pretensiones de la parte recurrente, sin analizar la

disponibilidad de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) para realizar los aportes necesarios en su defensa, lo que deviene en una inobservancia del derecho de defensa derivado del principio de congruencia al preferir una solución más simple pero apartada del principio contradictorio; que los jueces del fondo con la potestades que gozan debieron requerir el expediente administrativo con el propósito de preservar la validez del acto impugnado.

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

"… 19. En cuanto a la motivación y debido proceso, la motivación de una resolución ha de permitir a las partes articular su defensa frente a la decisión tomada por la Administración, aunque no tenga una argumentación extensa. Del estudio de la resolución de reconsideración, se evidencia que la misma no se encuentra debidamente motivada, pues en ella no se puede observar que constan detallados cada uno de los ajustes practicados, como tampoco cada número de comprobante fiscal reportados por los supuestos terceros en el cual se amparaba la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por lo que esta última no dio cumplimiento a lo establecido en la ley. 20. Pero además, cabe destacar que, la tributación se erige en un deber social que dimana desde la positivización constitucional del articulo 75 numeral 6 de la Carta Magna, de ahí, que quien percibe beneficios por una actividad económica contribuye de acuerdo al ingreso registrado, en efecto, en atención a tal mandato es que la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

INTERNOS (DGII) requiere el pago de los Impuesto sobre las Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), respecto a la contribuyente; para ello, la Administración Tributaria se basa en la presunción de validez de su acto administrativo que el Derecho Administrativo protege, no obstante, esta presunción se ve matizada por la razonabilidad procurando una administración justa… 21. La posición anterior no es extraña a la práctica de esta Cuarta Sala, pues la Resolución de Reconsideración núm. RR-001659-2018, de fecha 01/11/2019, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) en la cual se rechazó el recurso del recurrente, [redacted], por el hecho de que éste no presentó alegatos adecuados de conformidad a lo dispuesto en el Código Tributario y por ende procedió a confirmar la Resolución de Determinación, pero cabe establecer que dicha Dirección General debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución legitimando los impuestos requeridos. En tal virtud, procede acoger el presente recurso incoado por el señor [redacted], contra la Resolución de Reconsideración núm. RR-[redacted], de fecha 01/11/2019, por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), tal como se hará constar en la parte dispositiva" (sic)

12. En el desarrollo del primer medio de casación, la parte recurrente expone violaciones distintas tanto en su configuración como en su solución, razón por la cual son examinadas por aspectos, a fin de mantener la coherencia de la sentencia.

13. De los alegatos y argumentos presentados por la parte recurrente en su primer medio de casación se demostrará que en el estado actual de nuestro ordenamiento jurídico la jurisprudencia de la Corte de Casación tiene una autoridad moral de facto, pero que la interpretación de la ley que realiza dicha alta corte no obliga jurídicamente a los jueces como si fuera una ley. Es por eso por lo que nunca podría ser considerado como un vicio casacional, independiente de su mérito jurídico intrínseco, que un juez de fondo aplique o no un criterio adoptado por la Corte de Casación, sin que tenga incidencia el momento en que se adoptó el criterio en cuestión o el nacimiento del caso de que se trate.

14. Sin embargo, debe realizarse una precisión, a título de presupuesto de esta decisión, para distinguir el concepto de carga dinámica de la prueba de las implicaciones que conlleva la aplicación del artículo 1315 del Código Civil.

15. En efecto, la carga dinámica de la prueba está constituida por la decisión del juez de imponer la carga de la prueba al litigante que esté en mejores condiciones para aportarla conforme con diversos factores contextuales, mientras que la aplicación del artículo 1315 del Código Civil para esta materia tributaria presupone la aplicación supletoria del derecho común de una norma sobre la carga probatoria, la cual hace recaer la prueba de la existencia

de una obligación (tributaria) en quien alega su existencia, invirtiendo dicho fardo probatorio cuando, una vez probada o admitida dicha obligación, se esgrime la existencia de un hecho liberatorio de ella, como sería por ejemplo, el pago.

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

17. **Sobre el principio de validez del acto administrativo y su influencia la teoría de la Carga de la Prueba en el Derecho Tributario.** Ha sido establecido por esta Suprema Corte de Justicia 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, por todo lo antes expuesto. No obstante, lo antes indicado, ello no quiere decir que ciertas afirmaciones del recurrente en combinación*

con la parte final del artículo 1315 del Código Civil, constituyan una situación de tipo dialéctico que provoquen obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular[1].

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

19. Así las cosas, se advierte de lo antes dicho que la existencia del principio de validez de los actos administrativos no subvierte las reglas de la carga de la prueba en el derecho tributario.

20. **Sobre la retroactividad en la aplicación de la jurisprudencia de la Corte de Casación.** Este asunto remite a la vieja discusión de la obligatoriedad o no de la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia cuando actúa como

[1] Sentencia núm. 1., del 12 de noviembre de 2020, Salas Reunidas de la Suprema Corte de Justicia.

Corte de Casación. Es decir, este aspecto del medio alegado guarda una relación directa con la respuesta sobre si la jurisprudencia (interpretación abstracta de la ley) que hace la Corte de Casación se impone a los jueces del fondo, constituyendo, en consecuencia, una autoridad de derecho, o si, por lo contrario, constituye una directiva no obligatoria para los referidos funcionarios judiciales, constituyendo únicamente una autoridad de facto o moral, como llevamos dicho.

21. Decimos que esta discusión guarda relación con el aspecto del medio planteado en la especie, debido a que solo tendría objeto alegar la irretroactividad en la aplicación de un criterio jurisprudencial (interpretación de la ley) en la medida en que sea obligatorio ya que en caso contrario, no tendría sentido dicho alegato, que es lo que sucede en la especie, tal y como se verá más abajo.

22. La Ley núm. 821-27 del 21 de noviembre de 1927 sobre Organización Judicial y sus modificaciones, en su artículo 10 establece que *los Tribunales son independientes unos de otros y respecto de cualquiera otra autoridad, en cuanto al ejercicio de sus funciones judiciales; pero en cuanto a su funcionamiento regular, al orden interior y a la conducta que deben observar sus miembros, todos están sometidos al poder disciplinario, según las reglas que establece esta ley.*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

23. Así las cosas, solo en el caso del artículo 20 de la Ley núm. 3726, para el caso de reenvío después de la resistencia del juez del primer envío, a causa de un segundo recurso de casación por la misma razón que la primera, es que se impone al segundo tribunal conformarse con la decisión de la Corte de Casación. No obstante, hay que señalar que esto solo se refiere al caso en cuestión y no a otros ya sea que cursen en el mismo tribunal u otros diferentes, aunque el punto discutido jurídicamente sea el mismo.

24. Es por esto que el artículo 2 de la Ley de Procedimiento de Casación núm. 3726-53, en virtud del cual la Suprema Corte de Justicia debe mantener la uniformidad en la interpretación de la ley, debe atribuírsele un significado en combinación con los textos constitucionales y legales reseñados anteriormente, de los cuales resulta en el contexto constitucional vigente, la no obligación jurídica, por parte de los jueces del fondo, de acatar la interpretación que de la ley realice la Suprema Corte de Justicia actuando como Corte de Casación.

25. Es decir, la jurisprudencia de la Corte de Casación no constituye un precedente obligatorio, pues su autoridad moral (de facto, no jurídica), deriva de factores diversos, entre los que se incluye su tradición ininterrumpida desde al año 1908 en la actividad jurisdiccional dominicana. Claro, todo sin desdeñar el principio de seguridad jurídica que deben salvaguardar los

jueces del fondo, los cuales deben éticamente evitar no atacar la jurisprudencia de la Corte de Casación sin motivación válida que avale tal actuación.

26. Diferente ocurre cuando se trata de sentencias dictadas por el Tribunal Constitucional Dominicano a propósito del procedimiento para el recurso de inconstitucionalidad, en los casos en que sea acogida la inconstitucionalidad de la norma o actos de que se trate ya que los artículos 45 y 48 de la Ley núm. 137-11 prevén que dicha decisión tendría únicamente efectos presentes y futuros.

27. En vista de que se ha concluido en el sentido de que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia no es obligatoria para los jueces del fondo, procede rechazar este primer medio examinado.

28. Para avalar su segundo medio de casación la parte recurrente alega en síntesis, que el tribunal *a quo* incurrió en una violación al derecho a la audiencia oral, derecho de defensa, principio de verdad material y falta de instrucción, puesto que la oralidad del proceso habría permitido dilucidar las peculiaridades expuestas en el primer medio de casación, a lo cual no se detuvo el tribunal *a quo* eludiendo aplicar criterios justos; que esta Sala de la Suprema Corte de Justicia ha establecido la importancia de la motivación que

deben contener las decisiones para declinar las fijaciones de audiencias públicas.

29. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que se transcriben en el numeral 11 de la presente decisión.

30. En relación con lo alegado, esta Tercera Sala no tiene constancia de que la parte ahora recurrente haya presentado formalmente el pedimento de fijación de audiencia a los jueces del fondo ya que no se encuentra en las conclusiones que indicó el tribunal *a quo* y tampoco reposa depositado en este plenario el escrito de defensa depositado en el Tribunal Superior Administrativo; en consecuencia, esta corte de casación debe considerarlo como un medio nuevo, siendo criterio constante y reiterado que *el medio casacional será considerado como nuevo siempre y cuando no haya sido objeto de conclusiones regulares por ante los jueces de apelación*[2].

31. Por tanto, entre los requisitos establecidos por la doctrina jurisprudencial se encuentra que el medio de casación, para ser ponderado, debe encontrarse exento de novedad, lo que implica que debió plantearse en la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, pues de lo contrario estaríamos en presencia de un medio nuevo en casación y en tal sentido,

[2] SCJ, Tercera Sala, sent. núm. 143, 30 de marzo 2016, BJ. Inédito.

procede declararlo inadmisible, razón por la que procede rechazar este segundo medio de casación planteado.

32. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que el tribunal *a quo* hizo una correcta apreciación de los hechos y documentos de la causa, exponiendo motivos suficientes, pertinentes y congruentes, que justifican la decisión adoptada, lo que ha permitido a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, verificar que en la especie se ha hecho una correcta aplicación de la ley, sin incurrir el fallo impugnado en los vicios denunciados por la parte recurrente en los medios examinados, procediendo rechazar el presente recurso de casación.

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

Exp. núm.: [redacted]-RECA-01222
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00357 de fecha 31 de agosto de 2021 dictada por la Cuarta 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.

[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.