REPÚBLICA DOMINICANA
**SUPREMA CORTE DE JUSTICIA**

**Exp. núm.:** [redacted]-RECA-00221
**Recurrente:** Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
**Recurrido:** [redacted], SRL.
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Rechaza

**SCJ-TS-25-0668**

[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 marzo de 2025**, años 182° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00697 de fecha 3 de diciembre 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-00221
**Recurrente:** Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
**Recurrido:** [redacted], SRL.
**Materia**: Contencioso tributario
**Decisión**: Rechaza

*I. Trámites del recurso*

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 17 de febrero de 2022 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. [redacted] y Davilania E. Quezada Arias, actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00337 dictada en fecha 28 de abril de 2023 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en cámara de consejo, declaró el defecto a la parte recurrida sociedad comercial [redacted] SRL.

3. Mediante dictamen de fecha 19 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*

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

*II. Antecedentes*

5. En fecha 24 de mayo de 2021 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación núm. ALSCA-FI-[redacted] y en fecha 26 de mayo del 2021 fue emitida la autorización de pago núm. [redacted]6-3, ambas siendo notificadas a la sociedad comercial [redacted] SRL., la cual inconforme interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-202l-SSEN-00697 de fecha 3 de diciembre de 2021, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO:** RECHAZA la solicitud de nulidad, planteada por la parte recurrida la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos plasmados en la parte considerativa de esta sentencia. **SEGUNDO:** Declara bueno y válido, en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la entidad [redacted], S.R.L., en fecha 28/06/2021, por ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo con las disposiciones que rigen la materia. **TERCERO:** ACOGE en cuanto al fondo, el presente recurso, en consecuencia, REVOCA en todas sus partes la Resolución de Determinación núm. ALSCA FI [redacted], de fecha 24 de mayo del 2021, así como la autorización de pago núm. [redacted]6-3, de fecha 26/05/2021, que se ella se desprende, ambas

emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en virtud de los motivos expuestos. **CUARTO:** DECLARA el presente proceso libre de costas. **QUINTO**: ORDENA que la presente sentencia sea comunicada vía secretaria a las partes envueltas en el presente proceso, así como 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*

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio:** Desnaturalización de los hechos de la causa, ausencia de motivación y violación al debido proceso en perjuicio de la Dirección General de Impuestos Internos. **Segundo medio**: Vulneración al principio de seguridad jurídica y de igualdad por contradicción de precedente y variación injustificada de criterio. **Tercer medio:** Violación al debido proceso y principio de igualdad de armas en prejuicio de la administración tributaria y omisión por falta de estatuir. **Cuarto medio:** Violación al derecho de defensa de la administración tributaria omisión por falta de estatuir y ausencia de motivación**"** (sic).

*IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar*

**Juez ponente: Rafael Vásquez Goico**

7. De conformidad con lo que establece el artículo 154 numeral 2 de la Constitución de la República y el articulo 6 numeral 3 de la Ley núm. 02-2023

del 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

8. Para apuntalar su primer medio de casación la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* desnaturalizó los hechos de la causa por lo que incurrió en una omisión de estatuir, violentando el debido proceso en perjuicio de la ahora recurrente por no motivar su decisión y rechazar el incidente de nulidad planteado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), consistente en la falta de poder de representación en virtud del artículo 39 de la Ley 834; que no fue aportado al contradictorio ningún elemento que permitiera al juzgador verificar la calidad de gerente o apoderado de la persona física que representa a la entidad [redacted], SRL. en justicia.

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

"8. Que todo tribunal apoderado de un asunto, al serle planteadas las conclusiones, debe de verificar el verdadero alcance de las mismas, en esas atenciones, este Colegiado entiende que, sobre el medio planteado por la parte recurrida consistente en la falta de poder, al tratarse del gerente de la entidad [redacted], S.R.L., el poder de representación por parte de la recurrente se presume en virtud de lo establecido en la Ley de Sociedades Comerciales, siendo la persona física que al representar a la sociedad de comercio es la autorizada por la ley para accionar en justicia. Por

lo que, en consonancia con lo antes manifestado, se rechaza la nulidad fundamentada en el artículo 39 de la Ley 834 del 15 de julio de 1978, tal como se hará constar en la parte dispositiva;" (sic).

10. En el desarrollo de su 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.

11. **Sobre la desnaturalización de los hechos.** *El control de la desnaturalización permite a la corte de casación, que en principio no juzga los documentos sino los fallos, proceder, además de analizar los motivos de éstos para determinar si los jueces que lo dictaron aplicaron correctamente la ley, al examen directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido*[1].

12. *Que respecto a 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…*[2]

13. En ese tenor, esta Tercera Sala, al analizar las fundamentaciones dadas por los jueces del fondo confirma que el tribunal *a quo*, luego del análisis de los hechos sometidos a su escrutinio, procedió a realizar una correcta

[1]Jacques y Louis BORÉ, *La cassation en materie civile*. *Dalloz Action* 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[2] SCJ, Tercera Sala. sent núm. 393, 30 de mayo de 2018. BJ. Inédito.

subsunción del derecho en los hechos juzgados, aplicando para eso la norma tributaria dispuesta por el legislador, sin incurrir en desnaturalización alguna, puesto que actuó apegado a la realidad de los hechos y al derecho al momento de fundamentar el incidente planteado, razones por las que procede rechazar el aspecto examinado

14. **Sobre la omisión de estatuir.** *Ha sido un criterio constante de esta Tercera Sala, que los jueces están obligados a pronunciarse sobre todos los pedimentos que, de manera formal, se hagan a través de las conclusiones de las partes, constituyendo el vicio de omisión de estatuir la falta de respuesta a un pedimento de esta naturaleza*[3], es decir, deben fallar *omnia petita*, o sobre todo lo que es pedido.

15. Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia advierte que los jueces del fondo no incurrieron en omisión de estatuir, ya que contrario a lo alegado por la actual recurrente los jueces del fondo si se pronunciaron sobre la solicitud de nulidad en virtud del el artículo 39 de la Ley 834-78 planteada por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) sin que se compruebe vulneración al debido proceso en detrimento de esta, razón por la que procede rechazar este primer medio de casación examinado.

[3] SCJ Tercera Sala, sentencia núm. 56, 29 de agosto de 2007. B. J. 1161.

16. Para apuntalar su segundo medio de casación la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una vulneración a los principios de seguridad jurídica e igualdad, al contradecir precedentes establecidos, lacerando su propia coherencia jurisprudencial y variando los criterios vigentes sin la debida motivación, puesto que los jueces del fondo dispusieron una solución distinta a las ofrecidas en otros casos idénticos violando el debido proceso y la tutela judicial efectiva.

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

"36. Que este tribunal al verificar la Resolución de Determinación núm. ALSCA FI [redacted], constatado que la misma no se encuentra debidamente motivada toda vez que al someterla al "test de la debida motivación", instituido en la Sentencia TC/0009/13, del once (11) de febrero de dos mil trece (2013), se pudo determinar que la precitada resolución no expone de forma concreta y precisa cómo se producen la valoración de los hechos, así como tampoco contiene las pruebas, los terceros con los cuales se produjo el cruce de información, así como las operaciones realizadas por los terceros que dieron origen a la determinación realizadas, dígase comprobantes o NCF, que permitan al Tribunal compararlos con la documentación aportada por la propia administración. 37. Que, en este orden, el Tribunal ha constatado que la Resolución de Determinación núm. ALSCA FI [redacted], ha sido elaborada inobservando el principio de racionalidad que se extiende especialmente a la motivación y argumentación que debe servir de base a la entera actuación administrativa y al derecho a la buena administración, establecido en el artículo 4.2 de la ley núm. 107-13. Por lo que, con respecto a la precitada resolución, cumple con los requisitos

de nulidad de los actos administrativos dispuestos en el artículo 14 de la ley núm. 107-13, toda vez que la misma vulnera derechos fundamentales, y se encuentra carente de motivación, de conformidad con el procedimiento establecido… 40. Así las cosas, este tribunal advierte que la Resolución de Determinación núm. ALSCA FI [redacted], establece que las inconsistencias detectadas y diferencias entre los ingresos declarados en el ITBIS, corresponden a las operaciones reportadas por terceros, correspondiente a los periodos fiscales agosto, septiembre, octubre, y diciembre del 2018, por un monto de RD$4,904,444.19, sin embargo no contiene mención alguna de los terceros o entidades comerciales, transacciones o número de comprobante fiscal (NCF) que permitan determinar que los mismos corresponden al listado depositado por la Dirección General de Impuestos Internos, según la consulta del Sistema de Seguimiento de Caso Contribuyentes (SECCON), asi como el Sistema de Información Cruzada (SIC); observándose asi que la administración actuó de manera inadecuada, al no cumplir el debido proceso, y la garantía de una motivación suficiente, que a su vez es un requisito de validez para el dictado de un acto administrativo. En virtud de lo anteriormente expuesto esta Sala entiende Procedente acoger el presente recurso contencioso tributario incoado por la entidad [redacted], S.R.L., y, en consecuencia revocar en todas sus partes la la Resolución de Determinación núm. ALSCA FI [redacted], de fecha 24 de mayo del 2021, así como la autorización de pago núm. [redacted]6-3, de fecha 26/05/2021, que se ella se desprende, ambas emitidas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), tal y como se hará constar en el dispositivo de la sentencia" (sic).

18. A manera de presupuesto resulta prudente establecer que la sentencia impugnada fue emitida por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo; sin embargo, las sentencias que la recurrente se limita a transcribir en su memorial de casación como precedentes vinculantes fueron

emitidas por la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo y Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo.

19. *El principio de igualdad en la aplicación de la ley implica que ante dos casos con identidad fáctica no se les dispensen diferentes soluciones desde el ordenamiento jurídico, con lo que se trata no solamente de impedir una desigualdad entre iguales, lo que es una arbitrariedad, sino también de preservar la seguridad jurídica*[4].

20. Lo anterior, sin embargo, no impide que los jueces puedan variar sus precedentes, ya que lo contrario equivaldría a una petrificación del derecho y una negación de su incontestable carácter dinámico; que el cambio de criterio es posible siempre y cuando se aporten, no solo razones particulares al criterio nuevo adoptado, sino que haya un refuerzo de la argumentación en ese sentido, debiendo el juzgador exhibir detalladamente las razones que lo han llevado a apartarse del criterio anterior.

21. Esta Sala entiende que el argumento sobre violación al principio de seguridad jurídica por variación de la jurisprudencia no es un argumento que pueda conducir a la casación de la sentencia ahora impugnada, puesto que una decisión dictada por una de las salas del referido tribunal no es

[4] SCJ, Tercera Sala, sent. núm. SCJ-TS-23-0462, 28 de abril 2023.

vinculante para otra de sus salas en vista de que se encuentran integradas por jueces distintos que deben edificarse y formar su propia convicción mediante el examen concreto de cada caso juzgado, actuando bajo los principios de objetividad, independencia e imparcialidad que debe primar en todo juzgador, sin que los criterios de una se impongan sobre la otra, máxime cuando no es posible analizar los hechos ni la motivación ofrecida por los juzgadores en las sentencias cuyos precedentes se pretenden equiparar al caso de la especie puesto que las copias íntegras de dichas decisiones no forman parte del expediente de casación, motivo que sustenta el rechazo del medio analizado.

22. Para apuntalar el tercer y el cuarto medio de casación, los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación y por resultar más útil a la solución que se le dará al caso, la parte recurrente sostiene en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una violación al debido proceso, al derecho de defensa y el principio de igualdad de armas en perjuicio de la administración tributaria por omisión de estatuir y ausencia de motivación puesto que los jueces del fondo concluyeron que tras someter la resolución de determinación impugnada al test de la debida motivación instaurado en el precedente constitucional TC/0009/13 de fecha 11 de febrero de 2013, esta no se encontraba debidamente motivada por la administración tributaria; alega que la ahora recurrida tuvo la oportunidad previo a la emisión de la

referida resolución de determinación de presentar los elementos probatorios que refutaran lo demostrado por la administración tributaria y que los jueces del fondo tenían la obligación de ponderar todos los elementos probatorios aportados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) con las que se demostraban las irregularidades constatadas, omitiendo estatuir sobre dichas pruebas.

23. Continúa alegando la parte recurrente que era al contribuyente a quien le correspondía demostrar la invalidez del acto administrativo impugnado, que al no hacerlo el acto administrativo se presumía válido y dicha presunción trasladaba la prueba al contribuyente que alegaba su invalidez; que el procedimiento utilizado por la administración tributaria para efectuar el proceso de determinación responde a la legislación tributaria vigente y que, por tanto, el tribunal *a quo* debió ponderar los elementos aportados por la ahora recurrente y confirmar la validez, ejecutividad y efectividad que revestían el acto administrativo impugnado por cumplir con los elementos de idoneidad y confirmación de los resultados por encontrarse sustentado en las declaraciones efectuadas por la ahora recurrida.

24. Alega además, que los jueces del fondo no expusieron los criterios utilizados para el estudio de las pruebas limitándose a recalcar su libre apreciación probatoria, que la sentencia impugnada carece de motivación

mínima para el fallo merecido dejando a la ahora recurrente en estado de indefensión atendiendo a que la despoja de su derecho de examinarla y obtener una revisión del asunto ante Jurisdicciones superiores.

25. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso los motivos que se transcriben en el numeral 17 de la presente decisión.

26. Que independientemente de haber agrupado los medios 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.

27. **Sobre el debido proceso y derecho de defensa.** Toda persona, en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, tiene derecho a obtener la tutela judicial efectiva con respeto al debido proceso, conformado por las garantías mínimas previstas en el artículo 69 de la Constitución vigente, como es el derecho a ser oído en un plazo razonable por una jurisdicción competente, como expresa su artículo 69.2, o, el derecho a un juicio público, oral y contradictorio en plena igualdad y con respeto del derecho de defensa previsto en el artículo 69.4 de nuestra Carta Magna; que el debido proceso consiste en el derecho de toda persona 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 juicio.

28. Se entiende que hay violación a la tutela judicial efectiva cuando no son respondidos ni tomados en cuenta todos los medios materiales que las partes proponen como defensa en apoyo a sus pretensiones, lo que puede a su vez constituir omisión de estatuir y falta de ponderación como se ha planteado en la especie.

29. Esta Tercera Sala advierte que no se evidencia que los jueces del fondo hayan incurrido en los vicios denunciados, puesto que del análisis de la sentencia impugnada se infiere que fueron salvaguardadas todas las garantías establecidas para cumplir con el debido proceso, sin que se compruebe vulneración alguna al derecho de defensa de la actual recurrente, razones por las que procede rechazar este alegato examinado.

30. **Sobre la omisión de estatuir.** La parte recurrente alega que el tribunal *a quo* omitió referirse a los elementos de prueba que sustentaban la resolución de determinación impugnada por la hoy recurrida.

31. Del análisis de la sentencia impugnada no se evidencia que los jueces del fondo hayan incurrido en una omisión de estatuir, puesto que ponderaron y se pronunciaron sobre el conjunto de pruebas depositadas en ocasión del recurso contencioso tributario por la Dirección General de Impuestos

Internos (DGII), sin que se compruebe vulneración a la tutela judicial efectiva en detrimento de la actual recurrente, razones por las que procede rechazar este alegato examinado.

32. **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*[5].

33. En ese sentido, del análisis de la sentencia impugnada no se advierte que los jueces del fondo hayan incurrido en la falta de motivación denunciada por la parte recurrente, puesto que la sentencia impugnada cumple con la debida correspondencia entre la pretensión, la defensa, la prueba y la decisión y realizaron una valoración de la documentación aportada de manera adecuada, razones por la que deben ser rechazados estos medios de casación examinados.

[5] SCJ, Tercera Sala, Sent. núm. SCJ-TS-23-0304, de 31 de marzo 2023.

34. **Sobre el principio de validez del acto administrativo y su influencia en 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*[6].

35. 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 tiene la obligación de probarla en justicia; según los términos de dicho texto, no es el contribuyente, sino la administración ya que el primero acude a los órganos jurisdiccionales para revocar una actuación de esta última, que alega

[6]SCJ, Salas Reunidas, sentencia núm. 1., 12 de noviembre de 2020

ser sujeto pasivo de una obligación tributaria negada por el contribuyente de que se trate.

36. 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.

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

38. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso 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:

FALLA

**ÚNICO:** RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-202l-SSEN-00697 de fecha 3 de diciembre de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, 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.