REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00529
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0689

[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-00597 de fecha 12 de noviembre de 2021 dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00529
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 25 de marzo de 2022 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. [redacted] y [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00345 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 a la parte recurrida [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 24 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. 02-23 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*

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00529
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted]
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

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. No conforme con la resolución de determinación núm. ALLM-FIS-54-2015, de fecha 4 de junio de 2014, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contentiva de los ajustes practicados a las declaraciones juradas del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales de febrero y diciembre 2010 y del Impuesto sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2009 y 2010 [redacted] solicitó su reconsideración siendo decidida mediante resolución núm. 199-2017, de fecha 5 de marzo de 2017, quien no conforme 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-00597 de fecha 12 de noviembre 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 incoado por la parte recurrente, [redacted], por cumplir con los requisitos necesarios y aplicables al

efecto. **SEGUNDO:** ACOGE en cuanto al fondo el recurso, procediendo en consecuencia a DEJAR SIN EFECTO la resolución de reconsideración núm. 199-2017, de fecha 05/03/2017, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por lo 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, [redacted], a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA 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 del derecho de defensa, omisión de estatuir, contradicción y tutela judicial efectiva**"** (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 apuntalar sus dos (2) medios de casación los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación, la parte ahora recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una falta de ponderación de los argumentos planteados, puesto que omitió verificar las pruebas, siendo el criterio del tribunal que a pesar de no haber sido depositado ningún documento efectivo que prueba la invalidez del acto administrativo, la administración tributaria debe probar su validez mediante el depósito del expediente administrativo, transgrediendo en efecto la validez que poseen los actos administrativos, la cual fue conferida por disposición legal del artículo 10 de la Ley núm. 107-13; que se desconocen los elementos utilizados por el tribunal para concluir en la revocación de la resolución impugnada a pesar de tener conocimiento de la implicación que tiene el artículo 10 de la Ley núm. 107-13, lo que motiva una violación al derecho de defensa, omisión de estatuir y tutela judicial efectiva, a partir de la desnaturalización de los hechos sometidos por las partes.

9. En ese mismo contexto, continúa argumentando que, la Dirección General de Impuestos Internos ha sido afectada por la admisión "general y

absolutista" del Tribunal Superior Administrativo sobre el criterio de la carga dinámica de la prueba, de forma "atemporal y sin las previsiones indispensables" para garantizar el debido proceso.

10. Además, la ahora recurrente señala que, el tribunal *a quo* aplicó de manera retroactiva el precedente admitido por esta Suprema Corte de Justicia mediante la sentencia núm. 033-2020-SSEN-00060 de fecha 31 de enero de 2020, a través de la cual establece el criterio de la carga dinámica de la prueba, vulnerando con esto el principio de la seguridad jurídica, toda vez que, el memorial de defensa de la parte recurrente data de enero de 2020 y el hecho de su asunción universal se adopta en julio del año 2020, lo que vulnera el principio de irretroactividad de la ley, previsto en el artículo 110 de la Constitución.

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

"(…) 17. La parte recurrente alega que la resolución de reconsideración debe ser anulada, que los ajustes realizados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), los cuales alegan que fue utilizando cruces de información de terceros y que no debe nada. 18. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) actuó bajo articulo 66 numeral 2 de la Ley 11-92, al practicar la Determinación Impositiva en ocasión de la cual detectó inconsistencias, hechos u omisiones en las Declaraciones Juradas de [redacted], relativa a las inconsistencias, hechos, reparos y omisiones

delectadas en relación al Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los periodos fiscales de febrero, diciembre 2010, y respecto del del Impuesto sobre la Renta de los ejercicios fiscales 2009 y 2010; determinándose en ese sentido que la referida determinación de la obligación tributaria fue efectuada sobre la información emanada del Sistema de Cruce de Información de dicho órgano. 23. Es oportuno precisar que la regla "Actor incumbit probatio" señalada en el artículo 1315 del Código Civil dominicano, conforme a la cual todo aquel que alegue un hecho en justicia debe probarlo, tiene una particular interpretación en aquellos casos en que la administración tributaria, en el uso de su facultad legal de determinación de oficio de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, señale que han existido incongruencias en las declaraciones que fueron oportunamente presentadas por el contribuyente, especie en la cual debe de imperar una necesaria inversión del fardo de la prueba a favor del contribuyente, por mandato del derecho fundamental a la buena administración, el cual tiene como uno de sus ejes fundamentales el denominado "Derecho a no presentar documentos que ya obren en poder de la Administración Pública" positivizado en el artículo 4, numeral 7 de la Ley núm. 107-13 sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, y reconocido como un derecho fundamental por el Tribunal Constitucional de la República Dominicana. De manera que el fisco es quien se encuentra en mejor condición de probar tales incongruencias a la jurisdicción contencioso tributaria, en ocasión del examen de la validez y control de la legalidad del acto administrativo que se impugna, máxime cuando las declaraciones juradas realizadas por el contribuyente se han de presumir de buena fe, correspondiendo en esos casos a la administración tributaria eliminar tal presunción por medio del aporte del correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permita constatar al órgano jurisdiccional que las declaraciones juradas fiscalizadas no responden a la

verdad material. 24. La posición anterior no es extraña a la práctica de esta Cuarta Sala, pues en reiteradas ocasiones ha señalado la envergadura que reviste el principio de la carga probatoria, razones por las que si la resolución de reconsideración núm. 199-2017, de fecha 05/03/2017, rechazó el recurso de [redacted], basado en las diferencias registradas en su Sistema de Información Cruzada, certificaciones, comprobantes fiscales y otros documentos; debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución legitimando su presunción de validez, pues se trata de una inversión de la carga de la prueba contra el reclamante en justicia, en tal virtud se procede acoger el presente recurso".

12. Los alegatos y argumentos presentados por la parte recurrente en sus medios de casación serán examinados por aspectos, para procurar su mejor entendimiento.

13. **En cuanto a la falta de ponderación**, del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido constatar que los jueces del fondo no incurrieron en una falta de ponderación de los argumentos planteados y los documentos aportados en ocasión del recurso contencioso tributario, toda vez que, los mismos figuran en la sentencia impugnada y fueron valorados y sometidos a la debida aplicación de la norma.

14. **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[1].

15. En este contexto, es menester referirnos al artículo 1315 del Código Civil, aplicable de manera supletoria: *El que reclama la ejecución de una obligación, debe probarla. Recíprocamente, el que pretende estar libre, debe justificar el pago o el hecho que ha producido la extinción de su obligación", lo cual se traduce en que, no es el contribuyente, sino la administración, quien tiene la carga de probar el deber, ya que el primero acude a los órganos jurisdiccionales para revocar una actuación de esta última, que alega ser sujeto pasivo de una obligación tributaria negada por el contribuyente.*

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

16. De modo 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*[2].

17. En ese mismo orden, resulta importante distinguir el concepto de **carga dinámica de la prueba** de las implicaciones que conlleva la aplicación del artículo 1315 del Código Civil. *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*[3].

18. 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

[2] SCJ, Tercera Sala, 24-1239, 31 de julio de 2024.
[3] SCJ, Tercera Sala, 23-1690, 28 de diciembre de 2023.

Civil es la atribución fija de la carga de la prueba de la existencia de una obligación tributaria en quien alega su existencia[4].

19. Por todo lo anterior, esta Tercera Sala advierte que, acertadamente, los jueces del fondo, fundamentados en el amplio poder de apreciación de las pruebas de que están investidos en esta materia, determinaron, que la Administración Tributaria debió aportar el expediente administrativo, principalmente cuando se trata de procedimientos que conllevan actuaciones que están bajo su tutela.

20. **Sobre la violación al debido proceso, derecho de defensa y tutela judicial efectiva,** del análisis de la sentencia impugnada, se ha podido comprobar que la parte hoy recurrente tuvo acceso a una tutela judicial efectiva ante los jueces del fondo y se encontraba en igualdad de condiciones con las partes envueltas en el proceso, lo que se traduce en el respeto al debido proceso y el ejercicio de su derecho de defensa. Por lo que la decisión que hoy se impugna no puede ser catalogada como violatoria al debido proceso, derecho de defensa de las partes y a la tutela judicial efectiva.

21. **Sobre el vicio de falta de estatuir,** la ahora recurrente plantea que el tribunal *a quo* ha incurrido en un vicio de falta de estatuir, sin embargo, no

[4] SCJ, Tercera Sala, 23-1690, 28 de diciembre de 2023.

desarrolla cuáles argumentos no recibieron respuesta. Dicho alegato no ha sido evidenciado en el estudio de la sentencia impugnada.

22. **En cuanto a la desnaturalización de los hechos**, es menester resaltar que, 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 tiene…[5]

23. *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*[6].

24. En ese sentido, contrario a lo alegado por la parte recurrente, de la lectura de la decisión dictada por el tribunal *a quo*, puede comprobarse que su decisión fue instrumentada justificando las cuestiones planteadas por las partes y ajustadas al derecho, sin incurrir en desnaturalización alguna. Por lo cual, no se advierte que el tribunal *a quo* haya realizado una aplicación indebida de la ley, ni incurrido en el vicio denunciado.

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

25. **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 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 directriz no obligatoria para los referidos funcionarios judiciales, constituyendo únicamente una autoridad de facto o moral, como llevamos dicho.

26. Decimos que esta discusión guarda relación con el aspecto del medio planteado en 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.

27. En el estado del ordenamiento jurídico dominicano actual, ningún tribunal está obligado a someterse a la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia cuando esta, al actuar como Corte de Casación, realiza la interpretación de la ley aplicable al caso de que se trate, pues a ello se oponen:

a) la regla establecida en el artículo 5 del Código Civil, que prohíbe a los jueces decidir por medio de disposición general y reglamentaria; b) la autoridad relativa de la cosa juzgada en una decisión; y c) el principio de independencia de los jueces previsto en el artículo 151 de la Constitución de la República.

28. 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 esa ley.

29. Así las cosas, solo en el caso del artículo 20 de la Ley núm. 3726-53 del 1953, sobre procedimiento de casación, 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 ello 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.

30. Es por ello que el artículo 2 de la Ley de Procedimiento de Casación núm. 3726-53 del año 1953, en virtud al 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 que 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.

31. 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 situación.

32. 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.

33. Visto lo anterior, ha quedado revelado que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia no es obligatoria para los jueces del fondo, razón por la cual, debe rechazarse el alegato relativo a la retroactividad en la aplicación de la jurisprudencia como vicio casacional.

34. 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.

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-00529
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-00597 de fecha 12 de noviembre de 2021 dictada por la Cuarta Sala 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.