REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00205
Solicitud núm.: 4127419
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Volteretas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-1184

[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 R. Herrera Carbuccia, en funciones de presidente, 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 **30 de abril 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. 0030-02-2023-SSEN-00581 de fecha 14 de septiembre de 2023 dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00205
Solicitud núm.: 4127419
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Volteretas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 26 de enero de 2024 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. [redacted], Davilania [redacted] y [redacted] actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representada por [redacted].

2. La defensa del recurso de casación fue presentada por la empresa Volteretas, SRL representada por [redacted], mediante memorial depositado en fecha 22 de febrero de 2024 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por su abogado constituido Dr. [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 12 de agosto de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El magistrado Manuel Alexis Read Ortiz, no firma la presente decisión, por haberse deliberado y fallado durante su período de vacaciones.

II. Antecedentes

5. En fecha 22 de marzo de 2022 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó la resolución de determinación núm. ALS-FI-R-22-03-2022

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00205
Solicitud núm.: 4127419
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Volteretas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

sobre la impugnación de ingresos declarados del Impuesto Sobre la Renta (ISR) vs los ingresos presentados de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales enero hasta noviembre del año 2019 a la empresa Volteretas, SRL e inconforme, interpuso un recurso de reconsideración el cual fue rechazado por la administración tributaria mediante resolución núm. RR-[redacted] de fecha 13 de septiembre de 2022, contra la cual interpuso recurso contencioso tributario dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en dichas atribuciones la sentencia núm. 0030-02-2023-SSEN-00581 de fecha 14 de septiembre de 2023, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"PRIMERO: En cuanto a la forma, Declara regular y válido el presente recurso, interpuesto por la sociedad Volteretas, SRL., en contra de la Resolución de Reconsideración núm. RR-[redacted], emitida en fecha 13 de septiembre de 2022, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por haber sido incoado de conformidad con las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** En cuanto al fondo, Acoge el referido recurso, en consecuencia, Revoca en todas sus partes la Reconsideración núm. RR-000755-2022, emitida en fecha 19 de agosto de 2022, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), por las razones y motivaciones expuestas en el cuerpo de esta decisión. **TERCERO:** Declara libre de costas el presente proceso. **CUARTO:** Ordena que la presente sentencia sea comunicada a la recurrente, entidad Volteretas, SRL, a la recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), así como a la Procuraduría General

Administrativa (PGA), a los fines procedentes. **QUINTO:** Dispone que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: **"Primer medio:** Desnaturalización de los hechos, Falta de Ponderación y violación al Decreto núm. 758-08. **Segundo medio:** Violación a la ley, errónea interpretación del Decreto 265-2019 y el art. 18 del Reglamento núm. 758-08. **Tercer medio:** Violación al precedente TC/009/13, artículo 69.4 y 10 de la Constitución Dominicana que genera falta de motivos. **Cuarto medio:** Violación al art. 9 y 14 de la Ley 107-13" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7. Esta sala es competente para conocer del presente recurso de conformidad con lo establecido en los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación.

V. Incidentes

8. En su memorial de defensa, la parte recurrida solicita que sean acogidos cualesquiera de los medios de inadmisión y excepciones de nulidad que pudieran ser apuntaladas a partir del presente recurso de casación, en tanto

viola los artículos 69 de la Constitución, referido a la garantía al debido proceso; 19 párr. II, 24 y 88 de la Ley núm. 2-23 sobre recurso de casación, referidos a las formalidades de notificación del acto de emplazamiento, indivisibilidad y a las nulidades procesales respectivamente; y a una supuesta ausencia de calidad e interés de la parte recurrente.

9. Sin embargo, de la lectura detenida de su memorial de defensa este colegiado constata que, pese a su planteamiento, los medios incidentales denunciados carecen de fundamento y especificidad, puesto que no sustenta en su defensa las razones por las que, previo al fondo, el recurso de casación que nos ocupa debe ser declarado nulo e inadmisible, razón suficiente para desestimar los medios incidentales propuestos por infundados, sin necesidad de hacerlo constar en la parte resolutiva de esta sentencia.

a) Sobre el interés casacional

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

11. A partir de lo expuesto, es menester indicar que la noción de interés casacional *está llamada a trascender los intereses particulares de los actores privados*

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

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

[1] Ley 2-23, sobre recurso de casación del 17 de enero 2023, considerando sexto.

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

13. Es así que el interés casacional, como institución procesal, prevé tres (3) vertientes; en primer lugar, el denominado objetivo que se encuentra tasado en el ámbito del artículo 10.3 literales a), b) y c) de la ley que regula la materia. Igualmente, existe el interés casacional presunto aplicable a un glosario de materias en las que no se requiere que se acredite presupuesto alguno de admisibilidad previa. Nos referimos a las señaladas en el numeral 2 del artículo 10, las cuales son las siguientes: estado y capacidad de las personas; niños, niñas y adolescentes; derecho de los consumidores; referimiento; nulidad de laudos arbitrales; execuátur de sentencias extranjeras, competencia de los tribunales. En ese mismo contexto, se encuentra lo relativo al embargo inmobiliario, así como la situación que concierna a una cuestión de constitucionalidad juzgada por la jurisdicción de alzada de donde

provenga la sentencia impugnada. Igualmente, ha lugar retener interés casacional presunto cuando se haya incurrido en una infracción sustantiva o procesal, conforme resulta del ámbito y alcance del artículo 12 de la citada ley.

14. De conformidad con la Ley núm. 2-23, del 17 de enero de 2023, el recurso de casación se concibe en el nuevo contexto procesal como vía de derecho que plantea un marco regulatorio con eje de optimización donde prevalece una visión institucional. En el ámbito de la regulación se trata de una vía restrictiva que procede contra las sentencias que enuncia el artículo 10 en sus respectivos numerales. En ese sentido, el numeral 3 de dicho texto legal habilita el recurso contra las sentencias interlocutorias e incidentales que pongan fin al proceso o han ordenado la suspensión o sobreseimiento, así como aquellas sentencias de fondo, dictadas en única o en última instancia, que en la solución del recurso de casación presenten interés casacional.

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

16. Siendo así que el primer acuerdo pleno no jurisdiccional suscrito por los integrantes de esta Tercera Sala tiene efectividad respecto de los recursos de casación interpuestos a partir del 5 de noviembre del año 2023, como ocurre en el caso de la especie, pues el recurso de casación aquí analizado ha sido sometido el 26 de enero de 2024.

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

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

18. Conviene destacar que estas reglas para el dictado de la sentencia por parte de los jueces y tribunales se relacionan con los deberes funcionales del juez para la emisión de los fallos y tienen una influencia práctica en el proceso

de que se trate. Esto tiene que ver con los deberes formales de los jueces cuya ausencia provoca que la sentencia así emitida se considere con defectos en cuanto a su corrección y calidad de la justicia material impartida, tales como la omisión de estatuir, a la falta o errores de motivación.

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

20. El interés casacional presunto existe cuando la norma que invoca el recurrente como fundamento de su recurso de casación es aplicable al juez y no a las partes, con lo que quedaría, en caso de que sea acogido el medio en cuestión, configurado un vicio de actividad (*in procedendo*). Esto último sucede cuando el juez que dictó el fallo impugnado violenta las reglas que rigen su

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

accionar jurisdiccional o de funcionamiento de su profesión en lo que tiene que ver con el conocimiento y decisión de los asuntos sometidos a su consideración.

21. Lo anterior en vista de que, cuando el juez trasgrede las reglas que regulan el accionar de su profesión y comete un vicio de actividad —tal y como serían, a título de ejemplo simplemente enunciativo, todas las irregularidades relativas a la motivación de la decisión (insuficiencia, contradicciones, falta de ponderación de pruebas, omisión de estatuir, fallos *extra petita*, desnaturalización de hechos y pruebas, entre otras)—, su sentencia no hace doctrina jurisprudencial capaz de unificarse vía el instituto del interés casacional. De modo que este último no debe ser exigido cuando ocurre este tipo de vicio. En cambio, cuando la norma que invoca el recurrente en casación en el medio que se examina se relaciona con el derecho aplicable a las partes, se estará alegando un vicio de juicio (*in iudicando*), respecto del cual cuando la Corte de Casación decida sobre este tipo de vicio hará doctrina para unificar los criterios dispares que hayan podido adoptar los tribunales inferiores, por lo que aplicarán aquí las disposiciones respecto del interés casacional contenidas en la Ley núm. 2-23, sobre recurso de casación.

22. Tras la lectura del memorial se advierte que la parte recurrente en su primer y tercer medios de casación propone alegatos fundados en *una*

desnaturalización de los hechos, falta de ponderación probatoria y falta de motivos; vicios que acceden a las normas requeridas para el dictado de la decisión y, por consiguiente, no resulta indispensable una justificación pormenorizada del recurrente, dado que envuelve un interés casacional presunto. *En consecuencia, se procede al examen de los medios de casación mencionados, que envuelven el interés casacional presunto*.

23. De modo que, para apuntalar su primer medio de casación la parte recurrente alega en esencia, que del fallo impugnado los jueces del tribunal del fondo desnaturalizaron los hechos de la causa por no ponderar la ausencia de elementos probatorios contra el acto administrativo recurrido; que, en una inversión de la carga probatoria, el tribunal *a quo* omitió ponderar respecto de los elementos probatorios aportados por la administración tributaria por medio de su escrito de defensa, resultando improcedente catalogarlos de insuficientes cuando el hecho controvertido del proceso contencioso tributario se subvierte a la procedencia del ajuste ocasionado por la migración notificada al contribuyente del régimen simplificado de tributación al régimen ordinario, conforme al artículo 18 del Reglamento 758-08.

24. Explica la recurrente, que en el presente caso los jueces del tribunal del fondo no ponderaron la comunicación remitida respecto a la migración y consecuente certificación emitida por el departamento de tecnología mediante

la cual se acreditó a la parte ahora recurrida como una empresa, omitiendo referirse a su importancia y a la verdad material del hecho, limitándose a establecer que no fue aportado el expediente administrativo, pues más allá de la importancia que pudieran ostentar los documentos correspondientes a meras actuaciones procesales, estos nunca fueron parte del hecho controvertido, violando el principio de buena fe aplicable a ambas partes, tal y como contempla la Ley núm. 107-13.

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

"…Sobre las inconsistencias 20. Este colegiado ha verificado que la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no satisfizo lo indicado precedentemente, a saber: 21. En primer término, en cuanto a las 'Operaciones no Declaradas' por la suma de RD$3,728,811.53, ajustados en las Declaraciones Juradas del Impuesto a las transferencias de Bienes Industrializado y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre 2019, se constata que la DGII lo detectó en virtud de que supuestamente la recurrente declaró en los Formularios (IT-1), de los períodos que comprenden el ejercicio 2019, montos cuya suma asciende a RD$2,191,214.89, monto que resulta ser inferior a los ingresos declarados en los Formularios IR-2 del impuesto Sobre la Renta, correspondiente al ejercicio fiscal 2019, por la suma ascendente a RS$5,920,020.53, lo que originó la citada diferencia de RD$3,728,811.53 considera como operaciones comerciales no declaradas por la recurrente. 22. En la especie, la Administración Tributaria señala en su decisión utilizó el método de base cierta, al aplicar como indicador el Cruce

Exp. núm.: [redacted]-RECA-00205
Solicitud núm.: 4127419
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Volteretas, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

de Información, para la actividad Venta al por mayor de prendas de vestir, desarrollada por la recurrente, de conformidad con lo establecido por la Norma General núm. 07-2014. 23. Sin embargo, en el presente caso la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no ha depositado en el expediente las documentaciones que acrediten sus consideraciones, y que, en consecuencia, refuercen la realidad de los hechos que pretende juzgar y sancionar, que permita al tribunal verificar el deber formal y la normativa alegadamente incumplida por la entidad recurrente, máxime cuando del estudio de los medios probatorios aportados por la recurrente, en especial, el Acta de Descargo ALS-FI-AD-01-08-2021, emitida en fecha 13 de agosto de 2021, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), mediante la cual en su dispositivo reconoce, que los hechos notificados e indicados por concepto del ITBIS, correspondiente a los períodos fiscales: 2018 y 2019, mediante el Formulario de Detalle al contribuyente Volteretas SRL, sobre los cuales este presentó Escritos de Descargo explicando que no proceden las notificaciones realizadas, en vista de que estaba acogido al Procedimiento Simplificado de Tributación de Compras, de acuerdo al Decreto núm. 758-08, fueron ponderados y aceptados en su totalidad y por tanto se cerró el proceso de Fiscalización de Escritorio conforme lo establece el Párrafo I, artículo 9 de la Norma General No.07-2014. 24. En resumen, en el caso presente, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) ha fallado en respaldar sus alegaciones con la documentación necesaria para respaldar su posición y justificar las impugnaciones realizadas a la recurrente, lo cual crea un vacío en la capacidad del tribunal para evaluar adecuadamente la validez de las acusaciones y verificar si la entidad recurrente realmente incumplió con sus deberes formales y la normativa fiscal correspondiente. 25. El tribunal señala que si bien el acto administrativo goza de presunción de legalidad, es decir, que es legítimo con relación a la ley y válido en cuanto a sus efectos, esta condición de presunción de legalidad no exime a la administración de la carga probatoria, cuando son objetados por contribuyentes en su proceso de

fiscalización, máxime cuando se trata de procedimientos que conllevan actuaciones que el ente tributario está obligado a documentar; razones por las que, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su acto, pues hoy día no se trata de una inversión de la prueba contra el reclamante en justicia únicamente. 26. En virtud de lo expuesto, resulta inapropiado abordar los demás argumentos presentados por la recurrente en relación con el pago de dicho impuesto, por presunta infracción del Código Tributario por parte de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). 27. En ese sentido y en aplicación de las disposiciones legales y jurisprudenciales indicadas, procede acoger el presente recurso, en consecuencia, revocar en todas sus partes la Reconsideración núm. RR-[redacted], emitida en fecha 13 de septiembre de 2022, por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión" (sic).

26. 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 estructural de la sentencia.

27. A manera de presupuesto de esta decisión resulta procedente establecer que fue un hecho controvertido en el tribunal *a quo* que la administración tributaria establece haber notificado un cambio de régimen de tributación a la ahora recurrida, mediante el cual migró a la contribuyente del Procedimiento Simplificado de Tributación (PST) al régimen de tributación ordinaria, determinando en ese sentido inconsistencias respecto de su declaración

jurada de Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y su declaración jurada de Impuesto Sobre la Renta (ISR) por ingresos no declarados, determinando el tribunal a quo que para realizar la referida determinación la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) utilizó el método sobre base cierta, aplicando el Sistema de Cruce de Información (SIC) respecto a su actividad de venta al por mayor.

28. **En cuanto a la desnaturalización de los hechos.** Sobre el control de la desnaturalización, Boré precisa que *permite a la casación, que en principio no juzga los documentos sino los fallos, proceder, además de analizar los motivos de éstos para determinar si los jueces que lo dictaron aplicaron correctamente la ley, al examen directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido*[3].

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

30. De la ponderación de la sentencia recurrida y lo argumentado por la parte recurrente se advierte que, frente a la alegada desnaturalización, no ha podido demostrar lo denunciado, toda vez que sus alegatos van dirigidos más bien al

[3] BORÉ, Jacques et Louis, "La cassation en matérie civile", Dalloz t. 79.22, 2009/2010, p. 450.
[4] SCJ, Tercera Sala, sentencia núm. 393, 30 de mayo 2018, [redacted]. Inédito.

análisis correlativo de la documentación aportada por la ahora recurrida ante los jueces del fondo, sin que, de manera puntual, demuestre del fallo impugnado en qué medida desnaturalizaron el derecho de los hechos por ellos examinados.

31. En este punto impera resaltar que no basta con que la recurrente alegue que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos o transgredió garantías propias del debido proceso administrativo, sino que debe puntualizar en qué medida la sentencia objeto de cuestionamiento casacional transgrede con la ley aplicable o si los jueces del tribunal del fondo, tras la aportación de los documentos de los que surge la desnaturalización alegada, han otorgado un sentido distinto al dictamen de la ley, lo que no ocurrió en la especie, razones por las que procede rechazar el aspecto examinado.

32. **Sobre la carga dinámica de la prueba en el Código Tributario.** En lo que respecta a la teoría de la carga dinámica de la prueba, la Suprema Corte de Justicia ha dejado por establecido que el Código Tributario *no contiene una teoría general de la carga de la prueba en la materia que nos ocupa, situación que provoca que acudamos al Derecho Civil de manera supletoria, no solamente porque en esta materia el derecho común tiene una función integradora en ausencia de un texto particular que regule la materia de que se trate en el derecho tributario, sino que, como*

se verá más adelante, la teoría general de la Carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, es decir, no es contraria a los principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular[5].

33. 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 móvil o flexible, 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.

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

[5] SCJ, Salas Reunidas, sentencia núm. 33-2020, 12 de noviembre de 2020.

35. De manera tal, que la carga dinámica es una situación que emana de la racionalidad intrínseca de lo que se discute, en este caso, el cobro de las inconsistencias determinadas respecto del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales comprendidos de enero a noviembre de 2019, por ingresos no declarados por el contribuyente.

36. Precisamente, la carga dinámica de la prueba asumida del artículo 1315 en mención presupone en materia tributaria la aplicación supletoria del derecho común en el aspecto de la carga probatoria, la cual hace recaer la prueba de la existencia de la obligación tributaria en quien alega su existencia invirtiendo dicho fardo probatorio cuando, una vez probada o admitida dicha obligación, sea esgrimida la existencia de un hecho liberatorio de ella.

37. Por ello, el concepto de la carga dinámica de la prueba es flexible o móvil, pues depende cada caso en concreto y de 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 prueba a la existencia de una obligación tributaria en quien alega su existencia.

38. A este punto también se reitera que, para esta Tercera Sala en materia tributaria, resulta imperioso dejar por establecido que el Código Tributario no contempla ni contiene una teoría general de la carga de prueba; situación que

provoca acudir al derecho civil o común, siempre, de manera supletoria no solamente porque la materia antedicha tiene una función integradora en ausencia de un texto particular que arroje luz a las oscuridades de lo tributario, sino que, la teoría general de la carga dinámica de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, entiéndase, no es contraria a los principios ni reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular.

39. De lo antes dicho se advierte 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, asumida a partir del precisado artículo 10 de la Ley núm. 107-13, tal como especificó el tribunal *a quo*, razones por las que procede rechazar este aspecto examinado.

40. Para apuntalar su tercer medio de casación, la parte recurrente alega en síntesis que el fallo impugnado no está debidamente motivado puesto que los jueces del tribunal del fondo no justificaron de manera detallada la ponderación realizada de la documentación depositada, sino que simplemente la enunciaron y procedieron a la revocación del acto administrativo en violación al precedente TC/0009/13 del Tribunal Constitucional, reiterado en la sentencia TC/0574/18, es decir, explica, asumen la postura del contribuyente, evaluando de forma sesgada la

documentación presentada, transcribiendo los argumentos de la administración tributaria como una mera formalidad, sin tomar en cuenta el debido proceso, derecho a la defensa y tutela judicial efectiva que le asiste como acreedora de una motivación que desmerite sus planteamiento, incurriendo en imparcialidad.

41. Para fundamentar su decisión, el tribunal *a quo* expuso en su sentencia los motivos transcritos en el numeral 25 de la presente decisión.

42. Sobre la falta de motivación, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha sostenido el criterio de que *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*[6]. Del mismo modo, sobre este aspecto, el Tribunal Constitucional ha establecido que una sentencia carece de fundamentación

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

cuando no contiene los motivos que justifican el análisis del juez en cuanto a su decisión[7].

43. En este sentido, una decisión jurisdiccional debidamente motivada responde al ejercicio de valoración de los medios probatorios sometidos por las partes al litigio y de los que el juez de la causa tiene plena libertad de apreciación, pues la valoración probatoria, como garantía del debido proceso y la tutela judicial efectiva, *permite establecer si el contenido de lo que se prueba puede ser admitido como elemento de convicción y sustento de la consecuencia jurídica*[8].

44. En cuanto a esto, es bien sabido que este deber de motivar no se cumple si el órgano decisor no exhibe de manera pública las razones que, según su parecer, justifiquen la decisión de que se trate; todo precisamente para garantizar: 1) que exista un control democrático por parte de la ciudadanía en general de que los poderes públicos están sujetos al derecho (derechos de participación política democrática); y 2) principalmente, y para lo que se decide por medio de esta sentencia, para que los interesados puedan ejercer su derecho a la defensa de acuerdo a lo previsto en el artículo 69.2 de la Constitución en la fase de control jurisdiccional de los actos que consideren

[7] TC, TC/0009/13, 11 de febrero 2013.
[8] TC, TC/0364/16, 5 de agosto 2016.

contrarios a derecho, ya que sin esta externalización de las razones y pruebas que supuestamente justifican el acto impugnado, no podrá el perjudicado defenderse correctamente con respecto a dichos actos.

45. Sin embargo, del examen de la sentencia impugnada esta Tercera Sala no advierte que el tribunal *a quo* incurriera en una falta de motivación, sino que contrario a este alegato, la decisión ahora recurrida en casación contiene una congruente y completa exposición de los hechos y circunstancias de la causa, así como una motivación suficiente, pertinente y coherente, cónsona al precedente constitucional invocado, por lo que cumple con la debida correspondencia entre la pretensión, la defensa y la decisión, coligiendo, además, en una valoración adecuada de la documentación aportada al aplicar la norma legal y reglamentos tributarios dispuestos por el legislador realizando, como ha sido expuesto, una correcta interpretación legal sin que de ello se vislumbre violación al debido proceso ni al derecho de defensa de la parte recurrente, puesto que los jueces del tribunal del fondo actuaron apegados a la realidad de los hechos y el derecho al momento de fundamentar su decisión, razón por la que procede rechazar el medio de casación analizado.

En relación a al segundo y cuarto medios de casación sobre los cuales la parte recurrente tenía que justificar interés casacional, al tenor del artículo

10 numeral 3 de la Ley núm. 2-23, al no beneficiarse del interés casacional presunto por su naturaleza.

46. Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha podido corroborar, empero, que a través del presente recurso la parte recurrente no ha establecido argumentos tendentes a sobrepasar las barreras del interés casacional en relación al segundo y cuarto medios de casación propuestos, referidos a una errónea interpretación del Decreto 265-2019 y violación a los artículos 9 y 14 de la Ley núm. 107-13 por parte de los jueces del tribunal del fondo en la sentencia impugnada, puesto que limita su explicación a la solicitud de casación bajo exposiciones de legalidad sin que del fallo *a quo*, dentro del ámbito del interés casacional objetivo, fundamente su admisibilidad en alguna de las modalidades que permiten los literales del artículo 10 numeral 3 de la Ley núm. 2-23 para el acceso al recurso de casación; es decir, sin justificar del fallo impugnado la oposición a la jurisprudencia de esta Suprema Corte de Justicia, la necesidad imperante de la creación de doctrina a partir de una norma jurídica o que resuelva puntos y cuestiones sobre las cuales exista jurisprudencia contradictoria, traduciéndose en su inadmisibilidad.

47. Sin embargo, dicha inadmisibilidad de algunos medios del recurso de casación o de todos por falta de interés casacional no provoca la inadmisión

del recurso, en vista de que este examen de la corrección o no de los medios para verificar la existencia o no del interés casacional trasciende al umbral de la inadmisión del recurso de casación; todo, sobre la base de que se abordó si los medios de casación sometidos están bien o mal fundados en derecho.

48. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de relieve que los jueces del fondo hicieron 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 alegatos examinados, procediendo a rechazar el presente recurso de casación.

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

VI. 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. 0030-02-2023-SSEN-00581 de fecha 14 de septiembre de 2023 dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: 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.