REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0671

[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, 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. 0030-1642-2023-SSEN-00446 de fecha 6 de julio de 2023 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 8 de noviembre de 2023 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. [redacted], [redacted] y Davilania [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por [redacted], C. por A. representada por [redacted], mediante memorial depositado en fecha 27 de noviembre de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por su abogado constituido Lcdo. [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 4 de abril 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 R. Herrera Carbuccia no firma la presente decisión, por haberse deliberado en su periodo de licencia.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

II. Antecedentes

5. En 26 de agosto de 2019 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a la sociedad comercial [redacted], C. por A. la resolución de determinación núm. ALSCA-FIS núm. [redacted] los resultados de los ajustes practicados a la declaración jurada del Impuesto Sobre Activos imponible, correspondiente a los ejercicios fiscales 2017, 2018, 2019 y la multa por incumplimiento de deberes formales, la cual, inconforme interpuso un recurso de reconsideración siendo rechazado mediante la resolución núm. RR-[redacted] de fecha 25 de octubre de 2019, por lo que interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00446 de fecha 6 de julio de 2023 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 por la sociedad comercial [redacted], C POR A., en fecha 12 de diciembre de 2022, contra la resolución núm. RR-[redacted], de fecha 25 de octubre de 2022, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO**: ACOGE, en cuanto al fondo, el recurso, en consecuencia, a REVOCA la Resolución de Reconsideración núm. RR-[redacted], de fecha 25 de octubre de 2022, por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia. **TERCERO**: DECLARA el presente libre de costas. **CUARTO**: ORDENA que la presente sentencia sea

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

comunicada por secretaría a la parte recurrente, sociedad comercial [redacted], C. por A., a la parte recurrida DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURIA GENERAL ADMIISTRATIVA. **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:** Desnaturalización de los hechos por falta de ponderación y consecuencia violación al derecho de defensa por omisión de estatuir**. Segundo medio:** Desnaturalización de los hechos y derecho, carga dinámica de la prueba" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

7. De conformidad con lo que establecen los artículos 154 numeral 2 de la Constitución de la República y 6 numeral 3 de la Ley núm. 02-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, esta sala es competente para conocer el presente recurso.

8. Para apuntalar sus dos (2) medios de casación, los cuales se analizan de forma reunida por su estrecha vinculación y resultar así útil a la mejor solución que se le dará al caso, la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo in*currió en una desnaturalización de los hechos por falta de

ponderación y violación al derecho de defensa por omisión de estatuir, puesto que invirtieron la carga de la prueba, presumiendo que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) no aportó los elementos que demostraran la legitimidad de los datos obtenidos por vía del sistema de información cruzada (SIC); que en los numerales 12 y 13 de la sentencia impugnada, páginas 4 y 5, en el desglose de las pruebas aportadas se constata que no hay un apartado sobre las pruebas depositadas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), sin embargo en el escrito de defensa depositado en fecha 29 de marzo de 2023 se puede verificar el inventario anexo que conformaba el expediente administrativo.

9. Continúa alegando la parte recurrente que los jueces del fondo no verificaron el objeto del recurso contencioso tributario, puesto que establecieron que no se consignaron las informaciones obtenidas del cruce de información, ni los métodos utilizados en la realización de la revalorización de oficio de inmueble, sin embargo el fondo del recurso se fundamentaba en el ajuste practicado a la contribuyente en su declaración jurada del Impuesto Sobre Activos de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019; en ese sentido, al asumir el tribunal *a quo* la inversión de la carga de la prueba, lo hizo en perjuicio de administración tributaria, no explicando en

qué consistían las pruebas, por lo que se evidencia una clara desnaturalización de los hechos y violación al derecho de defensa.

10. Alega además, que el proceso inició con la determinación realizada a la contribuyente por la falta de declaración en el formulario ACT de activos fijos por la suma de RD$45,141,090.93 conforme con el artículo 401 del Código Civil dominicano, lo que se podía verificar en los datos suministrados en el sistema de información tributaria, lo que no fue verificado por el tribunal *a quo*; que quien se encontraba en mejores condiciones de declarar bienes es el propietario, lo que no ocurrió en la especie, dejando a la administración tributaria en estado de indefensión, más aún cuando se trata de la enajenación de un derecho de propiedad; que acoger el recurso contencioso tributario sin elementos que comprobaran la invalidez del acto administrativo atacado o los ajustes confirmados en este transgrede lo establecido en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13.

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

"… 13. Este tribunal luego de estudiar las documentaciones aportadas al expediente armónicamente con las conclusiones de las partes, pudo constatar que la Administración Tributaria en la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted] de fecha 25/10/20192, estableció,"[…] En ese sentido, la administración local actuante realizado el

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

proceso de determinación de oficio, aplicación el método de base cierta, que conforme la citada norma núm. 07-14, consiste en la comparación o el cruce de bases de datos constituidos con informaciones provenientes de la administración del propio contribuyente de reporte de terceros o de otras fuentes fidedignas, atribuibles al periodo determinado […].", Y en virtud de las consideraciones que anteceden, es criterio de esta sala que, si bien la Administración Tributaria, posee facultad legal para determinar la obligación de los contribuyentes cuando la declaración presentada por estos adolezca de inconsistencias en relación con las informaciones suministradas a la Dirección General de Impuestos Internos por terceros, incumbe, además, a esta última, en apego al derecho de raigambre fundamental a la buena administración, promover los medios probatorios que corroboren la validez de los impuestos requeridos mediante sus actos administrativos, en concreto, mediante las determinaciones impositivas; a objeto de establecer la verdad material de los hechos; resultando lo contrario en la especie, debido a que, la parte recurrida no ha aportado los elementos que demuestren la legitimidad de los datos obtenidos vía Sistema de Información Cruzada (SIC), aplicados en desmedro de la parte recurrente, [redacted]. C. por A., por efecto de la resolución impugnada, núm. RR-[redacted]. Es decir, no se consignan las informaciones obtenidas del referido cruce de información, ni los métodos que utilizaron con la finalidad de realizar la revalorización de oficio de inmueble, lo que se traduce a que existe una deficiencia significativa en cuanto al depósito del expediente, parte esencial para que el recurrente pueda ejercer adecuadamente su defensa, en tal virtud acoge el presente recurso, en consecuencia, revoca la resolución de reconsideración núm. RR-[redacted], de fecha 25 de octubre de 2022, por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

(DGII), tal cual se hará constar en la parte dispositiva de la presente decisión." (sic).

12. De los alegatos y argumentos presentados por la parte recurrente en su primer y segundo 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.

13. **Sobre la carga dinámica de la prueba.** 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, resulta procedente establecer que la carga dinámica de la prueba está constituida por la decisión del juez de imponer su carga 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.

14. Se distingue así que la carga dinámica es una situación que procede 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.

15. **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]

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

16. 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 interpone un recurso contencioso tributario (demandante), 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).

17. 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.

18. **Sobre la violación al debido proceso por la inversión de la carga de la prueba.** Esta Tercera Sala advierte que 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 los elementos que demostraran a legitimidad de los datos obtenidos del sistema de información cruzada, así como de los métodos utilizados para la revalorización de oficio de inmuebles.

19. En ese sentido se advierte que en este caso aplica el concepto dogmático denominado carga dinámica de la prueba[2], el cual permite a los jueces decidir, frente a la situación concreta planteada, cuál de las partes es la que soporta el fardo probatorio atendiendo a la mejor condición material para aportarla al debate. En la especie, frente al hecho controvertido relacionado con las inconsistencias determinadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre Activos de la parte ahora recurrida, de los ejercicios fiscales 2017, 2018 y 2019 por concepto de activos imponibles no declarados, recaía sobre la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) la prueba de los hechos que configuraban sus alegatos, más aún si tal como establece la Administración Tributaria el contribuyente había presentado sus declaraciones juradas y las inconsistencias fueron determinadas mediante el sistema de información cruzada, razones por las que procede rechazar este primer aspecto examinado

20. **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*

[2] Cuyo resultado práctico no difiere en lo absoluto del obtenido con la aplicación del citado artículo 1315 del Código Civil en este caso.

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].

21. 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 subsunción del derecho con los hechos juzgados, aplicando la norma legal tributaria dispuesta por el legislador, sin incurrir en desnaturalización alguna, actuando apegados a la realidad de los hechos y el derecho al momento de fundamentar su decisión, por lo que procede rechazar este aspecto examinado.

22. **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*[4], es decir, deben fallar *omnia petita*, o sobre todo lo que es pedido.

23. La jurisprudencia ha establecido que *la sentencia debe contener los motivos en que fundamenta su fallo, en cumplimiento del artículo 141 del Código de*

[3] Jacques y [redacted], *La cassation en matèrie civile.* Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.
[4] SCJ Tercera Sala, sentencia núm. 56, 29 de agosto de 2007. B. J. 1161.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

Procedimiento Civil, contestando así las conclusiones explícitas y formales de las partes, sean estas principales, subsidiarias o medios de inadmisión, mediante una motivación suficiente y coherente[5] *… así como también deben responder aquellos medios que sirven de fundamento a las conclusiones de las partes cuando éstos hayan sido articulados de manera formal y precisa, y no dejan duda alguna de la intención de las partes de basar en ellos sus conclusiones*[6].

24. En ese sentido, del análisis de los medios de casación propuestos, así como de la sentencia impugnada, no se advierte que los jueces del fondo incurrieran en omisión de estatuir, 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.

25. Además, en el apartado de pruebas suministradas en la página 5 de la sentencia impugnada se hacen constar los documentos depositados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), no siendo demostrado en el presente recurso de casación el depósito de documentos en el tribunal *a quo* que no hayan sido valorados, puesto que del análisis del escrito de defensa depositado en fecha 29 de marzo de 2023 a los jueces del fondo −el cual se analiza por el pedimento de desnaturalización planteado− no figura

[5] Cas. Civ. Núm. 3, de fecha 6 de marzo 2022, BJ. 1096. Pp. 54-62.
[6] Cas. Civ. núm. 6, 6 de marzo 2002, BJ. 1096, págs. 82-88.

inventario de documento distinto al transcrito en la sentencia impugnada, por lo que no se ha configurado el vicio de omisión de estatuir y procede rechazar el aspecto analizado.

26. **Sobre la falta de ponderación.** Del análisis de la sentencia impugnada esta Tercera Sala ha podido constatar que el tribunal *a quo* valoró el conjunto de pruebas depositadas en ocasión del recurso contencioso tributario, concediendo valor probatorio a aquellas que permitieron comprobar la realidad de los hechos alegados por las partes, sin que al hacerlo se compruebe una vulneración al derecho de defensa o una parcialidad en detrimento de la parte ahora recurrente, puesto que *los jueces están facultados para fundamentar su criterio en los hechos y documentos que estimen de lugar y desechar otros; además, es importante señalar, que la apreciación del valor probatorio de los documentos y su contribución a la verosimilitud de los hechos alegados, constituyen cuestiones de hecho que pertenecen al dominio de la soberana apreciación de los jueces de fondo y escapan al control de la casación, salvo desnaturalización*[7]; lo que no es el caso.

27. En ese sentido no se advierte que los jueces del fondo incurrieran en una falta de ponderación de los documentos aportados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), los cuales figuran transcritos en la sentencia

[7] SCJ, Primera Sala, Sent. núm. 208, 24 de mayo 2013, BJ. 1230

impugnada y fueron valorados, por lo que procede rechazar el aspecto examinado.

28. 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.

29. En virtud del principio de libre acceso a la justicia previsto en el artículo 69.1 de la Constitución, en las materias contencioso administrativa y contencioso tributaria 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-02356
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: [redacted], C.por A.
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. 0030-1642-2023-SSEN-00446 de fecha 6 de julio de 2023 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, 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.