REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza
SCJ-TS-25-0372

[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 secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **28 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 Aduanas (DGA) contra la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00520 de fecha 15 de agosto 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-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 19 de octubre de 2023 en la secretaria general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. [redacted], Oscar D' Óleo Seiffe, [redacted] y [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Aduanas (DGA), representada por [redacted].

2. La defensa al recurso de casación fue presentada por la sociedad comercial [redacted], SRL. representad por Yaffar M. Hazoury Mccollum, mediante memorial depositado en fecha 22 de enero de 2024 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por sus abogados constituidos Lcdos. [redacted] y [redacted].

3. Mediante dictamen de fecha 21 de marzo de 2024 suscrito por la Lcda. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso.

4. El Magistrado Manuel R. Herrera Carbuccia no firma la presente decisión por haberse deliberado y fallado mientras se encontraba de licencia médica.

II. Antecedentes

5. En fecha 16 de febrero de 2022, la Dirección General de Aduanas (DGA) emitió la resolución de determinación por fiscalización posterior núm. GF/DO-0164, mediante la cual le informó a la sociedad comercial Yaham

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

Auto, SRL. el pago de la suma de Impuestos reliquidados a cobrar, razón por la cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00520 de fecha 15 de agosto 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 entidad comercial [redacted], S.R.L., en fecha 26 de septiembre de 2022, contra la resolución determinación por fiscalización posterior GF/DO-0164, de fecha 16 de febrero de 2022, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** En cuanto al fondo, ACOGE el presente recurso, en consecuencia, REVOCA la Resolución de Determinación Posterior GF/DO-0164, de fecha dieciséis (16) del mes de febrero del año dos mil veintidós (2022), emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA); y por consiguiente los conceptos reliquidados, consistentes en "Impuesto reliquidados a cobrar por un valor de RD$101,046.39, Sanción Art. 202 Ley 3489-53, por un valor de RD$1,505,045.38 y una sanción del 20%, Ley 14/93, por un valor ascendente a RD$20,209.28, por un total general de RD$1,626,301.05", dados los motivos indicados en el cuerpo de la sentencia. **TERCERO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a las partes en litis y al PROCURADOR GENERAL ADMINISTRATIVO. **CUARTO:** ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

III. Medio de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio: "**Único medio:** Desnaturalización de los hechos y valoración de las pruebas" (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.

V. Incidentes

8. En su memorial de defensa la sociedad comercial [redacted], SRL. solicita la inadmisibilidad del presente recurso por su notoria carencia de objeto en el contenido de la pretensión debido a que la actual recurrente no aportó elementos de prueba alguno ante el tribunal *a quo* que pudiera hacer incurrir en desnaturalización de los hechos.

9. Como el anterior pedimento tiene por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlo con prioridad atendiendo a un correcto orden procesal.

10. Del análisis del incidente propuesto se advierte que la parte recurrida en casación solicita la inadmisión del presente recurso sobre la base de que los

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

medios que lo fundamentan son imponderables debido a que su desarrollo es incorrecto en términos jurídicos para provocar la casación de la sentencia impugnada.

11. Los vicios relacionados con los medios del recurso de casación podrían eventualmente provocar su inadmisión, pero dicha situación nunca tendrá el efecto de hacer que sea declarada la improcedencia del recurso, en vista de que la decisión sobre la corrección o no de un medio de casación es un examen que traspasa el umbral de los medios de inadmisión de un acto procesal como lo es el recurso de casación, cuya naturaleza es la de no abordar el fondo de la cuestión, el cual se involucra de manera evidente cuando se sostiene que un medio de casación no tiene entidad (validez) para provocar la nulidad del fallo atacado. Por esa razón, los vicios esgrimidos contra el medio de casación propuesto serán abordado sal momento en que sea decidido de manera aislada e individual, por lo que en caso de que sea improcedente, dicha situación será pronunciada ese momento preciso, razón por la que procede rechazar dicho pedimento *y se procede al examen de los medios que sustentan el presente recurso de casación*.

12. Para apuntalar su único medio de casación la parte recurrente sostiene en síntesis que el Tribunal *a quo* realizó una apreciación incorrecta sobre las pruebas aportadas por la Dirección General de Aduanas, ya que se verifica

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

que contrario a lo dispuesto en la sentencia objeto del presente recurso esos documentos probaban el cumplimiento al debido proceso y que la reliquidación no fue realizada fuera de plazo o estando la acción prescrita y que por lo contrario, fue la parte recurrente la que únicamente se limitó a depositar el acto administrativo recurrido y su constancia de notificación, sin aportar ningún elemento probatorio que permita edificar al tribunal sobre los hechos que se le imputan a la DGA ya que con la Resolución de Determinación posterior GF.DO-0164, de fecha 16 de febrero del 2022 y la carta en que la misma sociedad ciertamente dice que no lo declaró según la ley, es suficiente.

13. Continua la recurrente que el importador debe presentar documentos o elementos probatorios adicionales que permitan a la Aduana vincularlos con la mercancía importada para ser tomados en cuenta en la determinación del valor por lo que afirman que la finalidad de las reglas sobre la carga de la prueba en el procedimiento de duda razonable permite a las partes conocer anticipadamente sus derechos y deberes en lo referente al ofrecimiento de los medios probatorios, así como las consecuencias que pueden derivarse por la falta de pruebas. Que el legislador es quien ha establecido la responsabilidad al importador de las mercancías, de aportar los documentos que contradigan dicho acto administrativo sancionador.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

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

"De la documentación que compone la glosa procesal del presente recurso, así como de los argumentos vertidos, esta Sala tuvo a bien constatar que: a. En fecha 26 de febrero de 2020, según reporte de liquidación de impuestos emitida por la Dirección General de Aduanas (DGA), a nombre [redacted], S.R.L., declaración 10030-IC01-2002-00318F, correspondiente al vehículo descrito como: BMW, modelo X5, serie XDRVE35i, chasis [redacted], procedente de Estado Unidos, tenía un total a pagar de impuestos de RD$154,138.57, CIF RD$856,325.38, RD$5,546.52. b. Siendo que los montos reliquidados mediante resolución emitida por la Dirección General de Aduanas (DGA) a través de su gerencia de fiscalización, fueron determinados utilizando como fundamento, los documentos depositados por la empresa recurrente vs los reportados por las empresas relacionadas con sus actividades comerciales, a través del presente proceso no ha sido depositado por la administración aduanera el expediente contentivo del proceso investigativo llevado a cabo a la recurrente, es decir, aquel que contienen los puntos de inconsistencia en los que incurrió la empresa [redacted], S.R.L., en comparación con los reportes de terceros. 27. La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justica, indicó mediante Sentencia núm. SCJ-TS22-1241: (...) "30. Sin perjuicio de lo anterior, resulta que dichos criterios generales aplican perfectamente cuando se trata, tal y como sucede en la especie, de casos en que la administración no señala ni precisa la documentación ni los resultados de una investigación totalmente desfavorable para el contribuyente, originada en un cruce de información practicado por la DGA. Lo cual se agrava en la especie, ya que la

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

administración tributaria es de criterio que lo que ella pretendía no fue desvirtuado por la documentación que, en sentido contrario, debió depositar la hoy recurrente según la ley. Es decir, sobre la base de las consideraciones generales más arriba indicadas, los jueces del fondo debieron advertir que era una obligación de la DGA motivar la resolución administrativa atacada y aportar la documentación obtenida mediante el cruce de información que le permitió determinar que el precio de las mercancias importadas era superior a la declarada por el contribuyente, y no aceptar el alegato relativo a que este último no aportó pruebas. Alegato este que, por demás, fue controvertido por ante el Tribunal a-quo sin que se recibiera respuesta de e la cuestión, tal y como se lleva dicho mas arriba en esta misma sentencia. Aunados al criterio antes señalado, 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 verdad, pues 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, pues hoy día no se trata únicamente de una inversión de la prueba contra el reclamante en justicia; sino de actuaciones que el ente tributario está obligado a documentar; razones por las que, la Dirección General de Aduanas (DGA), debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su acto, esto con la finalidad de evitar vulneración al debido proceso y derecho de defensa, aplicables al juicio administrativo, motivo por el cual procede a acoger en cuanto al fondo el recurso de que se trata, y en ese sentido revoca la Resolución de Determinación Posterior GF/DO-0164, de fecha dieciséis (16) del mes de febrero del año dos mil veintidós (2022), emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS (DGA), así como los

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

conceptos derivados de esta, tal y como se hará constar en la parte dispositiva de la sentencia." (sic)

15. Previo a analizar los argumentos de la parte recurrente, es necesario, a título de presupuesto de esta decisión, distinguir el concepto de carga dinámica de la prueba de las implicaciones jurídicas que conlleva la aplicación del artículo 1315 del Código Civil.

16. En efecto, la carga dinámica de la prueba está constituida por la decisión del juez de imponer la carga de la prueba al litigante que esté en mejores condiciones para aportarla conforme con diversos factores contextuales, mientras que la aplicación del artículo 1315 del Código Civil para el derecho tributario presupone la aplicación supletoria del derecho común de la materia sobre 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 alega la existencia de un hecho liberatorio de ella, como sería por ejemplo, el pago.

17. Se destaca así que la carga dinámica es una situación que emana de la racionalidad intrínseca de lo que se discute, siendo por ello un concepto flexible o móvil, pues depende del caso concreto y 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 la prueba de la existencia de una obligación tributaria en quien alega su existencia.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

18. **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].

19. 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

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

ser sujeto pasivo de una obligación tributaria negada por el referido contribuyente.

20. 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.

21. Asimismo, se establece que cuando el acto administrativo sea contrario a las disposiciones previstas en el artículo 14 y siguiente de la Ley núm. 107-13, podrá ser anulado.

22. En ese tenor, ha sido criterio de esta Sala que "*el fisco es quien se encuentra en mejor condición de probar las incongruencias que alega ante 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 inconsistencias halladas por la administración tributaria se fundamentan en las informaciones recabadas por la administración tributaria a través del cruce de información con terceros. Debe entenderse que la administración debe aportar el correspondiente expediente administrativo o cualquier medio de prueba que permita constatar al órgano jurisdiccional que sus hallazgos se encuentran conforme con la verdad material*"[2].

23. Lo dicho anteriormente se puede resumir expresando que conforme con el principio de la carga dinámica de la prueba, correspondía en este caso particular, a la Administración tributaria demostrar el cumplimiento del

[2] SCJ, Tercera Sala, Sentencia núm. 198, 8 de julio 2020, BJ. núm. 1316, Pág. 4981.

debido proceso administrativo para la reliquidación. Sin embargo, a esa misma conclusión se llega mediante la aplicación supletoria del artículo 1315 del Código Civil ya que en este caso quien alega la existencia de una obligación es la DGA, que es negada por el contribuyente.

24. 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.

25. 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.

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

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02195
Recurrente: Dirección General De Aduanas (DGA)
Recurrido: [redacted], SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

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 Aduanas (DGA) contra la sentencia núm. 0030-1642-2023-SSEN-00520 de fecha 15 de agosto 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.