REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-24- 2532

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 secretaria de la Sala, en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo de Guzmán, Distrito Nacional, en fecha **29 de noviembre de 2024**, años 181° 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. 0030-04-2023-SSEN-00094 de fecha 16 de febrero de 2023 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 29 de agosto de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Adonis L. Recio Pérez y Davilania Quezada Arias, actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), representada por PER1

2. En este recurso figura como parte recurrida Boreal, SRL., la cual no ha depositado memorial de defensa.

3. Mediante dictamen de fecha 1 de febrero de 2024 suscrito por la Lcda. Ana María Burgos, la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

4. En fecha 19 de febrero de 2018 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación núm. OGCSTGO 20180266, mediante la cual notificó a Boreal, SRL. sobre los ajustes practicados a las declaraciones juradas del Impuesto Sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes a los períodos fiscales abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre del año 2014, enero a diciembre del año 2015 y febrero, marzo y abril del año

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

2016; la cual, inconforme, interpuso un recurso de reconsideración, siendo rechazado mediante la resolución de reconsideración núm. RR-002851-2018 de fecha 21 de febrero de 2022, por lo que, posteriormente interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00094 de fecha 16 de febrero 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 incoado en fecha 04 de abril del año 2022, por la entidad BOREAL, S.R.L., contra la Resolución de Reconsideración Núm. RR-002851-2018 de fecha 21 de febrero del año 2022, emitida 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 Contencioso Tributario, en consecuencia, REVOCA totalmente la Resolución de Reconsideración núm. RR-002851-2018 de fecha 21 de febrero del año 2022, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), dejándola sin efectos legales y jurídicos; por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente sentencia. **TERCERO:** DECLARA el proceso libre de costas. **CUARTO:** ORDENA la comunicación de la presente sentencia a las partes envueltas en el proceso y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. **QUINTO:** DISPONE que la presente Sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

III. Medios de casación

5. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Violación al Precedente Constitucional TC/0458/23 (1), violación a la autotutela declarativa y ejecutiva del acto administrativo por exceso de apoderamiento en los términos del art. 139 de la Constitución Dominicana y el Código Tributario y falta de motivos derivada de la transgresión al Precedente TC/009/13. **Segundo medio**: Desnaturalización de los hechos por falta de ponderación y consecuente violación al artículo 69 de la Constitución, derecho de defensa por falta de motivos y violación al principio de legalidad. **Tercer medio:** Violación al artículo 1315 del Código Civil, Precedente 033-2021-SSEN-01167, dictada por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, artículo 9 de la Ley núm. 02-2023 sobre recurso de casación, artículo 21 de la Ley 107-13 y artículo 4 de la Constitución" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

6. 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.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

7. Para apuntalar su primer medio de casación, la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* procedió fuera del control de legalidad a realizar un ejercicio que no le correspondía y que atenta contra el derecho de defensa de la administración tributaria que realizó medios de defensa en base a los reclamos que el constituyente y el legislador pusieron a disposición del contribuyente, no obstante se observa que el Tribunal *a-quo* asumió su propio "modelo de sentencia" o más bien su "reiterado formulario" para tratar de eludir su responsabilidad de motivar y responder los cuestionamientos de las partes.

8. Continúa alegando que el tribunal *a quo* no respondió a los cuestionamientos de las partes, abocándose a revocar la resolución atacada en base a hechos ajenos a los controvertidos, violentando su derecho de defensa. Igualmente, alega desnaturalización de los hechos y falta de ponderación al sostener que no se depositó un expediente que en efecto constaba.

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

"40. La entidad BOREAL, S.R.L., alega que ha sido objeto de arbitrariedad, debido a que existe un acuerdo entre el fisco y ADORA, de la cual son miembros, que le otorga facilidades como la "liquidación mensual por lo

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

cobrado de los ITBIS ante la DGII". 41. La DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) responde que los periodos del ITBIS verificados son los años 2014, 2015 y 2016, en los cuales la recurrente tenía como actividad comercial la de servicios inmobiliarios y posteriormente fue cambiada a servicios de transmisión de radio y televisión el 8 de agosto del año 2017, para lo cual se le requirieron pruebas de su membresía de ADORA, a los fines de darle el tratamiento correspondiente pero no fueron depositadas. (...) 43. En el caso, la parte recurrente a través de su recurso pretende que se revoque la Resolución de Reconsideración Núm. RR-002851-2022 de fecha 21 de febrero del año 2022, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), decisión que rechazó el recurso de reconsideración interpuesto y confirmó la Resolución de Determinación Núm. OGCSTGO 20180266 de fecha 19 de febrero del año 2018, tras considerar que la parte recurrente no presentó alegatos adecuados ni pruebas suficientes ni procedentes. (...) 47. Resulta imperioso dejar 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, de conformidad a las disposiciones establecidas en el artículo 29 de la Ley núm. 1494, del 9 de agosto de 1947 que Instituye la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, 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, la teoría general de la carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente con esta materia, es decir, no es contraria a los principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria

en particular. 48. La teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria previamente descrita es concebida con la finalidad de demostrar que la presunción de validez del acto administrativo establecida en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13, del 06 de agosto de 2013, sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, no exime a la administración tributaria, de manera general y abstracta, de la obligación de demostrar la verdad de lo que afirma en sus actuaciones con respecto de los hechos generadores de obligaciones tributarias negados por el contribuyente. 49. El Tribunal señala que dicha situación tampoco implica que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de dicho contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos o argumentos cuyo efecto sea atribuir, a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. De igual manera, también tendría ese mismo efecto con relación a la carga de la prueba, la verificación de omisiones y violaciones de deberes a cargo del contribuyente cuando estos tengan por finalidad transparentar hechos y operaciones con consecuencias tributarias, todo como concreción del principio de primacía de la realidad tributaria prescrito en el artículo 2 del Código Tributario. 50. Este Colegiado ha verificado que la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), satisfizo parcialmente tal requerimiento al aportar parte del expediente administrativo contentivo de las documentaciones que le sirvieron de sustento en la realización de la determinación y reconsideración contenidas en las resoluciones emitidas en perjuicio de la hoy recurrente. (...) 52. La tributación se erige en un deber social que dimana desde la positivización constitucional del artículo 75 numeral 6 de la Carta Magna, de ahí, que quien percibe beneficios por una

actividad económica contribuye de acuerdo al ingreso registrado, en efecto, en atención a tal mandato es que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) requiere el pago del Impuesto a las Transferencias de Bienes y Servicios (ITBIS); para ello, la Administración Tributaria se basa en la presunción de validez de su acto administrativo que el Derecho Administrativo protege, no obstante, esta presunción se ve matizada por la razonabilidad, procurando una administración justa. (...) 53. La posición anterior no es extraña a la práctica de esta Tercera Sala, pues en reiteradas ocasiones ha señalado la envergadura que reviste el principio de verdad material en sus Sentencias números 0028-2015 de fecha 17/7/2015; y 030-04-2018-SSEN-00056 de fecha15/2/2018. En ese sentido, este colegiado advierte que, si bien el acto administrativo goza de presunción de legalidad, es decir que el acto 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 ciertos hechos o impugnadas las declaraciones juradas de los contribuyentes en su proceso de determinación; razones por las que si la Resolución de Determinación Núm. OGCSTGO 20180266 de fecha 19 de febrero del año 2018 realiza impugnaciones al Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2014; 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2015; 02, 03, 04/2016, tras considerar que la recurrente tuvo operaciones gravadas no declaradas, sustentado su origen en la constatación de las informaciones contenidas en el Sistema de Información Cruzada (SIC) y servicios sujetos a retención de personas físicas no declarados del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondiente a los períodos fiscales abril y julio 2015,

determinado en virtud del Formato 606 de Compras de Bienes y Servicios (ITBIS), reportado por la recurrente; debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución, legitimando el impuesto requerido, pues se trata de un elemento fundamental para la sustentación de las actuaciones de la administración tributaria, cuando presuntamente encontró las irregularidades que externa en la indicada resolución de determinación, que luego confirma mediante la resolución de reconsideración hoy impugnada, esto a los fines de evitar vulneración al debido proceso, aplicable al juicio administrativo, pues hoy día no se trata de una inversión de la prueba contra el reclamante en justicia únicamente, sino una garantía tendente a demostrar el cumplimiento del debido proceso y el respeto a los derechos fundamentales de los contribuyentes, motivos por los cuales se acoge el recurso contencioso tributario y se revoca el referido acto administrativo, tal y como se hará constar en el dispositivo de la presente sentencia." (sic)

10. A partir de lo antes expuesto, se advierte que, para acoger el recurso contencioso tributario los jueces del fondo llegaron a la conclusión de que la entonces recurrida no depositó la totalidad del expediente administrativo que probara los hallazgos surgidos del cruce de terceros que dio lugar a las inconsistencias señaladas en el acto atacado.

11. Sin embargo, puede observarse que el objeto del recurso contencioso tributario se circunscribía al hecho de que se ordenara la revocación de la resolución de reconsideración núm. RR-002851-2018 de fecha 21 de febrero

de 2022, ya que la entidad Boreal, SRL., afirmaba pertenecer a la Asociación Dominicana de Radiodifusoras (ADORA), que mediante acuerdo con la Dirección General de Impuestos Internos tiene facilidades como la liquidación mensual por lo cobrado de los ITBIS, siendo dicha situación el argumento en contra de que los períodos del ITBIS verificados son los años 2014, 2015 y 2016, en los cuales la entidad Boreal, SRL., tenía como actividad comercial la de servicios inmobiliarios y posteriormente fue cambiada a servicios de transmisión de radio y televisión el 8 de agosto del año 2017, para lo cual se le requirieron pruebas de su membresía de ADORA para darle el tratamiento correspondiente, pero no fueron depositadas en sede administrativa como tampoco en sede jurisdiccional.

12. De ahí que al analizar los motivos en los cuales se fundamenta la sentencia impugnada no se aprecia que los jueces del fondo, antes de fallar como lo hicieron, hayan puesto en conocimiento a las partes envueltas de una posible falta del expediente administrativo en cuanto al cruce de terceros en el caso tratado, no pudiendo las partes emitir nuevos argumentos en contra o a favor, en caso de necesitarlo, debido a que este aspecto no formó parte del contradictorio en un principio.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

13. Lo anterior evidencia un uso errado del principio *iura novit curia*, el cual prescribe que corresponde al juez la aplicación del derecho con prescindencia del invocado por las partes, constituyendo tal prerrogativa, un deber para el juzgador, a quien incumbe la determinación correcta del derecho (...)[1]; sin embargo, dicho principio contempla dos límites fundamentales, siendo estos el principio de congruencia y el derecho de defensa de las partes, los cuales no fueron observados por los jueces del fondo.

14. Sobre el tema, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia ya se ha pronunciado en casos similares al de la especie, en los que se ha producido indefensión por el uso indebido de este principio, disponiendo que si bien es cierto que la conformidad de las sentencias con las disposiciones sustantivas que gobiernan el caso concreto constituye un elemento esencial que define la justicia del fallo, estando en el deber el juez de hacer un uso correcto de dichas reglas legales aún cuando precise acudir a la corrección legal o lo que la doctrina constante ha denominado dar a los hechos de la causa la verdadera denominación o calificación jurídica, no menos verdadero es que en el ejercicio de ese poder activo de dirección del proceso las partes deben tener

[1] Corte Constitucional de Colombia, sentencia núm. 851/10, 28 de octubre 2010.

la oportunidad de presentar sus respectivas posiciones y los argumentos legales en apoyo a la nueva orientación dada por la Corte al caso[2].

15. Estudiando el derecho comparado, encontramos posiciones similares cuando vemos al Tribunal Constitucional de España establecer que la congruencia o incongruencia de una sentencia ha de estimarse mediante la confrontación de la parte dispositiva con los términos en que en las demandas o en los escritos fundamentales del pleito se configuran las acciones o las excepciones ejercitadas. (...) así como no puede la sentencia rebasar la extensión de lo pedido, según prescribe el clásico aforismo según el cual *ne est iudex ultra petitum partium*; no puede tampoco modificar la causa de pedir y a través de ella llevar a cabo una alteración de la acción ejercitada, pues si ejercitada una acción y producida una defensa frente a ella, estimara el Tribunal otra acción diferente tal Sentencia se habría dictado sin verdadera contradicción y sin que en el punto objeto de la resolución hubiera existido debate ni defensa[3].

16. En ese orden, esta Tercera Sala se suma al pensamiento de la Corte Suprema de Argentina[4], en el entendido de que el pronunciamiento judicial

[2] SCJ, Primera Sala, sentencia núm. 53, 3 de mayo del 2013, Boletín Judicial núm. 1230.
[3] Tribunal Constitucional de España, STC 20/1982, 5 de mayo de 1982.
[4] Corte Suprema de Justicia Argentina, 54000169/2011/CA1-CS1, Walter Alfredo Mieres contra Servicio Penitenciario Federal, de fecha 26 de septiembre de 2023.

que desconoce o acuerda derechos no debatidos en la causa es incompatible con las garantías del artículo 69 de la Constitución, pues los jueces no pueden convertirse en intérpretes de la voluntad implícita de una de las partes sin alterar, de tal modo, el equilibrio procesal de los litigantes en desmedro de la parte contraria. En efecto, una solución como la adoptada por los jueces del fondo no se ve amparada por el principio *iura novit curia*, pues este no habilita a apartarse de lo que resulte de los términos de la demanda o de las defensas planteadas por los demandados.

17. Como resultado, muy por el contrario del presupuesto obligacional que recaía sobre los jueces de fondo en la correcta determinación y examen de la legalidad de las actuaciones realizadas por la Dirección General de Impuestos Internos, este origino un efecto de indefensión al acoger el recurso contencioso tributario por una alegada falta de prueba en cuanto al cruce de terceros que no fue presentada en un inicio por la sociedad comercial Boreal SRL, en contrariedad con la tutela judicial efectiva y el cumplimiento del debido proceso, conforme con los parámetros establecidos en el artículo 69 de la Constitución dominicana, que por esta decisión se constata como un vicio de casación, razón por la que procede acoger el presente recurso de casación y casar con envío la sentencia impugnada.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

14. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás argumentos planteados por la parte recurrente, en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer nuevamente, por un asunto de naturaleza lógica, todos los aspectos presentados por las partes.

15. De conformidad con lo previsto en el párrafo V del artículo 36 de la ley 2-23, cuando la sentencia es casada, el asunto es enviado a otra jurisdicción de la misma categoría que aquella de la cual emana la sentencia casada, o a otra sala u otra composición de jueces de la misma jurisdicción.

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

V. Decisión

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de conformidad con la Constitución de la República, la norma legal aplicada al caso, la doctrina jurisprudencial observada y sobre la base de los motivos expuestos, dicta por autoridad y mandato de la ley la siguiente decisión:

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-01811
Sol. núm.: 033-2023-01905
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Boreal, SRL
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-04-2023-SSEN-00094 de fecha 16 de febrero de 2023 dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto a la Quinta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico.

César José García Lucas, 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.

[redacted]

PODER JUDICIAL | REPÚBLICA DOMINICANA
Rafael Vasquez Goico
Anselmo A. Bello Ferreras
Manuel A. Read Ortiz
Manuel R. Herrera Carbuccia
Moises A. Ferrer Landron
Cesar J. Garcia Lucas
Documento firmado digitalmente, puede validar su integridad en el siguiente enlace:
https://firma.poderjudicial.gob.do/inbox/app/poderjudicial/v/NENX-OII2-TBK7-NX56