REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02245
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Servi Aires Industriales del Caribe, EIRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

SCJ-TS-25-0781

[redacted]

EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA

La Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia actuando como corte de casación, competente para conocer las materias de *tierras*, *laboral*, *contencioso administrativo y contencioso tributario*, regularmente constituida por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros asistidos por la secretaría de la Sala en la sede de la Suprema Corte de Justicia ubicada en Santo Domingo, Distrito Nacional, en fecha **31 de marzo de 2025,** años 182° de la Independencia y 162° de la Restauración, dicta en audiencia pública la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) contra la sentencia núm. 0030-1642-2022-SSEN-00370 de fecha 6 de mayo de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02245
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Servi Aires Industriales del Caribe, EIRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 27 de octubre de 2022 en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial suscrito por los Lcdos. [redacted] y [redacted], actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por [redacted].

2. Mediante resolución núm. 033-2023-SRES-00918 dictada en fecha 20 de octubre de 2023 por la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, en cámara de consejo declaró el defecto de la parte recurrida Servi Aires Industriales del Caribe, EIRL.

3. Mediante dictamen de fecha 5 de diciembre de 2023 suscrito por el Lcdo. [redacted], la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

4. El recurso de casación que nos ocupa fue depositado con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley núm. 2-23 de fecha 17 de enero de 2023 sobre Recurso de Casación, sin embargo, aplican las disposiciones del artículo 93 que establecen: *… queda suprimida la obligación… de celebración de audiencias, si todavía no se ha convocado a las partes a audiencia, respecto de los recursos de*

casación en curso, considerándose que tales expedientes estarán en estado de fallo cuando se encuentren en condiciones de fijación de audiencia bajo el viejo régimen del procedimiento de casación.

II. Antecedentes

5. En fecha 14 de mayo de 2014 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de determinación núm. ALSCA FI 420-2016 notificando a Servi Aires Industrial del Caribe, EIRL. modificaciones en los costos y gastos no admitidos de las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta (ISR), operaciones no declaradas del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes al período fiscal 2014, adelantos del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) pagados en compras locales no admitidos correspondientes a los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2011, abril 2012 y marzo 2013, servicios sujetos a retenciones de personas físicas no declarados en Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes al período fiscal marzo 2013 y pagos computables por otras retenciones no admitidas en la declaración del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondiente al período fiscal mayo de

Exp. núm.: [redacted]-RECA-02245
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Servi Aires Industriales del Caribe, EIRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Rechaza

2014, la cual inconforme interpuso un recurso de reconsideración siendo rechazado mediante la resolución núm. 2640-2019 de fecha 31 de julio 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. 0030-1642-2022-SSEN-00370 de fecha 6 de mayo de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO**: DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma el recurso contencioso tributario, incoado por la entidad SERVI AIRES INDUSTRIAL DEL CARIBE, E.I.R.L, interpuesto en fecha 27 de diciembre de 2019, en contra de la Resolución de Reconsideración núm. 2640-2019, de fecha 31 del mes de julio del año 2019, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). **SEGUNDO**: ACOGE en cuanto al fondo el recurso contencioso tributario, procediendo en consecuencia a revocar la Resolución de Reconsideración núm. 2640-2019, de fecha 31 del mes de julio del año 2019, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia y en consecuencia dejada sin efecto la resolución de determinación núm. ALSCA-FIS No. 420-2016, de fecha 22 de agosto de 2016. **TERCERO**: Declara libre de costas el proceso. **CUARTO**: Ordena la comunicación de la presente decisión, vía secretaría general, a la parte recurrente SERVI AIRES INDUSTRIAL DEL CARIBE, E.I.R.L, a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y la PROCURADURÍA GENERAL

ADMINISTRATIVA, partes envueltas en el caso. **QUINTO**: Ordena que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

6. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Violación del derecho de defensa, falta de ponderación y omisión a estatuir. **Segundo medio**: Violación al literal J del artículo 50 del Código Tributario, al artículo 287 y la norma general núm. 06-10 que provoca la desnaturalización de los hechos" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

7. De conformidad con lo que establece la Constitución de la República, el artículo 9 de la Ley núm. 156-97 de fecha 10 de julio de 1997 que modificó la Ley núm. 25-91 de fecha 15 de octubre de 1991 Orgánica de la Suprema Corte de Justicia y el artículo 1° de la Ley núm. 3726-53 del 29 de diciembre de 1953 sobre Procedimiento de Casación, modificada por la Ley núm. 491-08 del 19 de diciembre de 2008, esta Tercera Sala es competente para conocer del presente recurso de casación.

8. Para apuntalar su primer y segundo 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* omitió verificar sus argumentos, procediendo a acoger el recurso contencioso tributario en todas sus partes bajo el alegato de que en vista de que la resolución núm. 2640-2019 fue dictada en virtud de las inconsistencias registradas en el Sistema de Información Cruzada de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), comprobantes fiscales y otros documentos, le correspondía a la ahora recurrente suministrar el expediente administrativo con las documentaciones que corroboraran su resolución y legitimaran su presunción de validez sin detenerse a considerar su disponibilidad para aportar los elementos probatorios necesarios para sustentar su defensa y sin haberle requerido la aportación del expediente administrativo, únicamente estableciendo en la sentencia que dicho expediente debió ser depositado, violando así su derecho de defensa derivado del principio de congruencia al adoptar una solución más simple pero apartada del principio contradictorio.

9. Continúa alegando la parte recurrente que el tribunal *a quo* no ponderó de manera alguna la ausencia de elementos probatorios y argumentos que atacaban las inconsistencias por adelanto del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y los costos y gastos del Impuesto Sobre la Renta (ISR), por lo que en todo caso el acto administrativo

debió ser revocado parcialmente no en su totalidad, puesto que la inversión de la carga de la prueba realizada por los jueces del fondo representa una mutación del control de legalidad de un acto administrativo en virtud de las disposiciones del artículo 139 del Código Tributario que instauró el recurso contencioso tributario a una acción de revisión del expediente administrativo.

10. Sigue argumentando la parte recurrente que con su decisión el tribunal *a quo* realizó una inversión total de la carga de la prueba a cargo de la administración tributaria, situación que lacera sus derechos, ya que de ninguna manera se establece la carga dinámica de la prueba, aunado al hecho de que la administración debía probar la validez de su determinación mediante la aportación del expediente administrativo transgrediendo la validez que poseen dichos actos al tenor de las disposiciones del artículo 10 de la Ley 107-13, lo que pudiera ocasionar que en el futuro bastara con que los contribuyentes interpongan recursos contencioso tributarios cuestionando la improcedencia del accionar de la administración sin tener que probar de ninguna forma la invalidez alegada y esperar a que el tribunal apoderado sin sustento alguno acoja el recurso violando el debido proceso, el principio de igualdad y la seguridad jurídica que debe prevalecer en todo proceso.

11. Alega además, que la parte recurrente que el tribunal *a quo* incurrió en una violación al derecho de defensa, omisión de estatuir y tutela judicial efectiva a partir de la desnaturalización de los hechos, ya que no estableció en cuáles elementos se basó para revocar la resolución en cuestión. Además de que la omisión de estatuir se verifica en virtud de que no valoró lo establecido por esta en la página 7 de su escrito de defensa donde estableció que la ahora recurrida no presentó documentación en sede administrativa y aun así fueron rebatidos argumentos contenidos en el recurso contencioso tributario en base a la documentación que sustentaba la duplicidad presentada por Servi Aires Industrial EIRL. en su formato 606, lo que demuestra la ilegalidad de la sentencia impugnada.

12. Aduce la recurrente que el tribunal *a quo* fundamentó su decisión únicamente en la inconsistencia derivada de los reportes de terceros de operaciones no declaradas sin referirse a la impugnación por concepto de adelantos no admitidos del ITBIS ni a los costos y gastos no admitidos de renta, violando así los artículos 50 y 287 del Código Tributario y la norma general 06-10, lo que constituye una desnaturalización de los hechos, pues en virtud del referido artículo 50 correspondía a la ahora recurrida aportar los medios de pruebas correspondientes para demostrar que las compras impugnadas no eran ficticias, aunado a que no es un hecho controvertido que

fueron exigidas las documentaciones que generaron las inconsistencias, las cuales fueron debidamente notificadas mediante el formulario de detalle de inconsistencias, resultando contradictorio que haya sido revocada la resolución sin haberse aportado la documentación que sustenta su validez.

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

"…18. Luego del estudio de las conclusiones vertidas por las partes y cotejar las mismas con la prueba ofrecida al proceso, este tribunal tuvo a bien establecer los siguientes hechos... b. Que en fecha 14 de mayo del 2014 la DGII, procedió a emitir la Resolución de Determinación ALSCA FIS No. 420-2016, por medio de la cual le notifica modificaciones en los "Costos y Gastos no Admitidos, de las declaraciones juradas del ISR, Operaciones no Declaradas, del ITBIS, correspondiente al periodo fiscal 2014, Adelantos del ITBIS pagados en Compras Locales no Admitidos correspondiente a los periodos fiscales marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2011, abril 2012 y marzo 2013, Servicios Sujetos a Retención Personas Físicas no Declarados en ITBIS, correspondiente al periodo fiscal marzo 2013 y Pagos Computables por Otras Retenciones no admitidas, en la declaración del ITBIS correspondiente al periodo fiscal mayo de 2014" 23. La Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en su Resolución de Reconsideración núm. 2640-2019, de fecha 31 del mes de julio del año 2019, sobre los periodos fiscales de mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre 2011, abril 2012 y marzo 2013, de los que estableció que al momento de consultar el Sistema de Información

Cruzada (SIC), observaron que los NCF, fueron considerados también por otros contribuyentes, por lo que tales comprobantes fiscales fueron duplicados por terceros... 29. La posición anterior no es extraña a la práctica de este Tribunal, pues en reiteradas ocasiones ha señalado la envergadura que reviste el principio de la carga probatoria tal como se puede apreciar en las Sentencias números 0028-2015 de fecha 17/7/2015; y 030-04-2018-SSEN-000565 de fecha 15/2/2018, razones por las que si la Resolución de Reconsideración núm. 2640-2019, de fecha 31 del mes de julio del año 2019, está basada en las diferencias registradas en su Sistema de Información Cruzada, comprobantes fiscales y otros documentos; la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), debió suministrar el expediente administrativo contentivo de las documentaciones que corroboren su resolución legitimando su presunción de validez, pues se trata de una inversión de la carga de la prueba contra el reclamante en justicia, en tal virtud acoge el presente recurso" (sic).

11. 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.

12. **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 la carga de la prueba al litigante que esté en mejores condiciones para aportarla conforme con diversos factores contextuales, mientras que la aplicación del artículo 1315 del Código Civil para esta materia tributaria presupone la aplicación supletoria del derecho común de una norma sobre la carga probatoria, la cual hace recaer la prueba de la existencia de una obligación (tributaria) en quien alega su existencia, invirtiendo dicho fardo probatorio cuando, una vez probada o admitida dicha obligación, se esgrime la existencia de un hecho liberatorio de ella, como sería por ejemplo, el pago.

13. 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 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.

14. **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].

15. 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).

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

16. 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.

17. **Sobre la violación la tutela judicial efectiva 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 suministrar el expediente administrativo que corroboraran su resolución legitimando su validez por inversión de la carga de la prueba.

18. 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 los costos y gastos no admitidos de las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta (ISR), operaciones no declaradas del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes al período fiscal 2014, adelantos del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes

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

Industrializados y Servicios (ITBIS) pagados en compras locales no admitidos correspondientes a los períodos fiscales marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2011, abril 2012 y marzo 2013, servicios sujetos a retenciones de personas físicas no declarados en Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes al período fiscal marzo 2013 y pagos computables por otras retenciones no admitidas en la declaración del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondiente al período fiscal mayo de 2014, 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 aspecto examinado

21. **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[3], es decir, deben fallar *omnia petita*, o sobre todo lo que es pedido.

22. La jurisprudencia ha establecido que *la sentencia debe contener los motivos en que fundamenta su fallo, en cumplimiento del artículo 141 del Código de 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*[4] *… 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*[5].

23. 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, refiriéndose a los argumentos planteados por la ahora recurrente, máxime cuando fue establecido por los jueces del fondo que la resolución de

[3] SCJ Tercera Sala, sentencia núm. 56, 29 de agosto de 2007. B. J. 1161.
[4] Cas. Civ. Núm. 3, de fecha 6 de marzo 2022, BJ. 1096. Pp. 54-62.
[5] Cas. Civ. núm. 6, 6 de marzo 2002, BJ. 1096, págs. 82-88.

reconsideración impugnada se encontraba basada en diferencias registradas en el Sistema de Información Cruzada (SIC), lo cual alcanzaba las compras impugnadas, los adelantos no admitidos del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) y los costos y gastos no admitidos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) que formaban parte de la referida resolución y se tratan de hechos que debían ser probados por la administración tributaria, razones por las que no se ha configurado el vicio de omisión de estatuir y procede rechazar este aspecto analizado.

24. **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 directo de la pieza cuya desnaturalización se alega, para verificar su claridad y su incompatibilidad con el sentido que el juez del fondo le ha ofrecido*[6].

25. 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 normativa legal tributaria

[6] Jacques y Louis BORÉ, *La cassation en matèrie civile.* Dalloz Action 2009/2010, p. 450, núm. 79.22.

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.

26. Finalmente, el estudio general de la sentencia impugnada pone de manifiesto que el tribunal *a quo* hizo una correcta apreciación de los hechos y aplicación de la norma, exponiendo motivos suficientes 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 el fallo impugnado no incurre en los vicios denunciados por la parte recurrente en los argumentos examinados, por lo que procede rechazar el presente recurso de casación.

14. 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.: [redacted]-RECA-02245
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Servi Aires Industriales del Caribe, EIRL.
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. 0030-1642-2022-SSEN-00370 de fecha 6 de mayo de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo. **Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Moisés A. Ferrer Landrón. Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico.**

[redacted], Secretario General de la Suprema Corte de Justicia, certifico y doy fe que la presente sentencia ha sido firmada digitalmente por los jueces y el secretario que figuran en la estampa.