REPÚBLICA DOMINICANA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-00906
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Savery Inmobiliaria, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

SCJ-TS-24-0733

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, Distrito Nacional, en fecha **31 de mayo de 2024**, años 181° de la Independencia y 161° 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-00909 de fecha 21 de octubre de 2022 dictada por la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-00906
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Savery Inmobiliaria, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

I. Trámites del recurso

1. El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 21 de abril de 2023 en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Licdos. Davilania Quezada Arias y Mauro A. Vargas Peña, actuando como abogados constituidos de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) representada por PER1

2. Mediante dictamen de fecha 24 de julio de 2023 suscrito por la Lcda. Ana María Burgos, la Procuraduría General de la República consideró que procede acoger el presente recurso de casación.

II. Antecedentes

3. En fecha 31 de octubre de 2019 la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) emitió la resolución de estimación de oficio núm. ALAL-GC-01314-2019 notificando a la sociedad comercial Savery Inmobiliaria, SRL. las inconsistencias en el Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondientes a los períodos fiscales junio, julio, agosto y septiembre del año 2019 la cual, inconforme interpuso un recurso de reconsideración, siendo rechazado mediante la resolución núm. RR-003303-2019, de fecha 30 de noviembre de 2021, 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-00909 de fecha 21 de octubre de 2022, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

"**PRIMERO:** DECLARA regular y válido en cuanto a la forma el presente Recurso Contencioso Tributario, incoado por la sociedad comercial SAVERY INMOBILIARIA, S.R.L., en contra de la la Resolución de Reconsideración núm. RR-003303-2019, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en fecha de 30 de noviembre de 2021, por haber sido interpuesto conforme a la normativa vigente. **SEGUNDO**: En cuanto al fondo, ACOGE el indicado Recurso Contencioso Tributario y, en consecuencia, se DECLARA la NULIDAD de la Resolución de Reconsideración núm. RR-003303- 2019, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), en fecha de 30 de noviembre de 2021, de acuerdo con los motivos esbozados. **TERCERO:** ORDENA que la presente sentencia sea comunicada por secretaría a la parte recurrente sociedad comercial SAVERY INMOBILIARIA, S.R.L.; a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA (PGA). **CUARTO:** DECLARA libre de costas el presente proceso. **QUINTO**: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo" (sic).

III. Medios de casación

4. La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: "**Primer medio**: Desnaturalización de los hechos y Errada aplicación de la Norma General 07-14. **Segundo medio**: Violación a la ley. Contradicción al principio de legalidad tributaria establecida en los

artículos 243 de la Constitución Dominicana, 15 del Código Tributario y 14 de la Ley núm. 107-13. **Tercer medio**: Violación del derecho de defensa, omisión de estatuir y falta de motivos; violación a la Ley núm. 107-13, artículos 10, 11 y 14 y falta de ponderación" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: **Rafael Vásquez Goico**

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

V. Sobre el defecto de la parte recurrida

6. Previo al examen del recurso de casación, esta sala procederá a verificar la posible declaratoria del defecto de la parte recurrida Savery Inmobiliaria, SRL. conforme con lo prescrito en el párrafo III del artículo 21[1] de la Ley núm. 2-23 sobre Recurso de Casación.

7. El artículo 21 de la Ley núm. 2-23 sobre Recurso de Casación dispone que *la parte recurrida depositará el original de su memorial de defensa con constitución*

[1] A falta de depósito en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia del original del memorial de defensa con constitución de abogado o del original del acto de notificación en los plazos señalados, se considerará a la parte recurrida en defecto, el cual será pronunciado en el fallo, quedando desechado del expediente el memorial de defensa que se hubiere depositado.

de abogado en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, que contendrá todos sus medios de defensa, excepciones o presentará recurso de casación incidental o alternativo, así como los documentos en que sustente sus medios, en un plazo no mayor de diez días hábiles a contar de la fecha del acto de emplazamiento. Asimismo, el párrafo II, del citado artículo, señala que *la notificación del memorial deberá ser depositada en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia dentro de los cinco (5) días de su fecha de notificación al abogado recurrente.*

8. En el expediente reposa el acto núm. 599/2023 de fecha 28 de abril de 2023 por medio del cual la recurrente realizó el emplazamiento en la ADD1 Santo Domingo, Distrito Nacional, lugar en el que conforme con lo descrito en la sentencia impugnada, posee su domicilio Savery Inmobiliaria, SRL.

9. En vista de que el acto de emplazamiento cumplió con las exigencias requeridas por los artículos 19 y 20 de la Ley núm. 2-23 sobre recurso de casación y hasta el momento la parte recurrida no ha realizado las actuaciones que la precitada normativa coloca a su cargo, *procede declararla en defecto, sin necesidad de hacerlo constar en la parte dispositiva de la presente decisión.* En consecuencia, se procede con el análisis de los medios propuestos en el presente recurso de casación.

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-00906
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Savery Inmobiliaria, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

10. Para apuntalar su primer medio de casación la parte recurrente alega en esencia, que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos y una errada aplicación de la norma general 07-14, puesto que en los párrafos 45, 46 y 47 de la sentencia impugnada plantearon un razonamiento equivocado del origen de la determinación de la obligación tributaria que figura en la resolución de reconsideración impugnada; que los jueces del fondo abordaron la base para el proceso de determinación de la obligación tributaria, indicando que existía incongruencia en esta, asumiendo que la base utilizada fue la presunta, lo cual no corresponde con la realidad del proceso, puesto que en el extracto de la resolución citada en el párrafo 47 de la sentencia impugnada se advierte que la base empleada fue mixta.

11. Continúa alegando la parte recurrente que el tribunal *a quo* ha indicado que la resolución de determinación establece que fue aplicada la base cierta y la resolución de reconsideración indica que fue aplicada la base mixta, sin embargo lo que genera la desnaturalización es que los jueces del fondo tomaron atribuciones que no le competen, confundiendo la naturaleza de las bases existentes para efectuar el proceso de determinación de la obligación tributaria; que los promedios, márgenes de comercialización o índices al consumidor final constituyen el fundamento de la base mixta y no de la base presunta como fue establecido por el tribunal *a quo,* por lo que incurrió en un error que viola la norma general 07-14 en su artículo 5.

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

"… 31. A modo de síntesis y siguiendo los argumentos que plantea la parte recurrente sociedad comercial Savery Inmobiliaria, S.R.L., se le sindica a la Administración Fiscal que no realizó un correcto análisis al momento de emitir la Determinación de la Obligación Tributaria ya que se aplicaron dos (02) métodos diferentes, por un lado, la base cierta y por otro, la base mixta. Además, esgrime la recurrente que existió una inconsistencia en el establecimiento de las *operaciones no declaradas,* al aplicársele la Norma General núm. 07-14. 32. Asimismo, le enrostra la recurrente al fisco que, se le aplicó una normativa legal que no accedía a su sector u operaciones que realiza y concretamente la tabla b de la Norma General núm. 07-2014. También, a criterio de la recurrente, el hecho de responder luego de dos (02) años el recurso su reconsideración, genera que el procedimiento devengue nulo por extemporaneidad. 33. En cambio, la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII) aduce que es inhumanamente posible que la Administración Tributaria resuelva todos los casos del contribuyente en el plazo establecido. Alega que, con base en las consultas del Sistema de Gestión Interna, se constatan omisiones e inconsistencias en las declaraciones de la recurrente… 44. En el supuesto que hoy se analiza, tras estudiar minuciosa y detalladamente el legajo de pruebas que obran en el expediente, el Tribunal comprueba que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), para incursionar en la Determinación de la Obligación Tributaria de la parte recurrente sociedad comercial Savery Inmobiliaria, S.R.L., se basó en la segunda (02) causal anteriormente expuesta. Es *decir, por la omisión hecho, inconsistencia y reparo identificado al mismo consiste en: a) Ingresos por Ventas de Bienes y Servicios no declarados en impuesto sobre Transferencias de Bienes industrializados y Servicios (ITBIS) de los periodos fiscales junio, julio, agosto y septiembre 2019, determinados por las informaciones suministrados por las*

Compañía de adquirencia según establece la Norma General 07-14. 45. El Tribunal ejerciendo su poder de apreciación del cual está investido, coloca de manifiesto que, para el advenimiento de la Resolución de Determinación de Oficio de la Obligación Tributaria de la sociedad comercial Savery Inmobiliaria, S.R.L., la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII) hizo uso del primer método consagrado en la Norma General núm. 07-2014, esto es, la Base Cierta. Así quedó plasmado, pues: *CONSIDERANDO (13): Que la DGII utilizó el procedimiento sobre Base Cierta aplicando al total de los ingresos suministrados por las Compañía de adquirencia, el Porcentaje de Ventas Gravadas con ITBIS y Porcentaje de Ventas en Efectivo 32.50% para la actividad "SERVICIOS INMOBILIARIOS REALIZADOS A CAMBIO DE UNA RETRIB. O POR CONTRATA", desarrollada por el contribuyente, conforme a lo establecido por la Norma General núm. 07-2014.* 46. Llegados a este punto, el Tribunal estima que la anterior fundamentación por parte de la recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), se configura en una incongruencia procesal al momento de la determinación de oficio, en la medida en que, el auxilio de otras fuentes como *los promedios, márgenes de comercialización o índices a consumidor final,* corresponden al método de la base presunta. 47. La anterior incongruencia ha también quedado evidenciada al analizar la Resolución de Reconsideración hoy impugnada, núm. RR-003303-2019, puesto que la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), reconoció expresamente la utilización del segundo método de determinación de oficio a la sociedad comercial Savery Inmobiliaria, S.R.L. En ese sentido, el Tribunal trae a colación lo externado en la Resolución de marras: *En la especie, fue aplicada una base mixta tomando en consideración las operaciones reportadas por los terceros y aplicando el porcentaje de Venta al Consumidor Final equivalentes al 34.4% según comportamiento de ingresos de la contribuyente de acuerdo con su actividad económica que desarrolla de "Servicios Inmobiliarios realizados a cambio de una retrib. O por contrata (incl. Compra, venta, alquiler, remate, tasación, adm de", se determinaron las operaciones omitidas por el*

contribuyente, los cuales no fueron justificados, siendo una actuación correcta por la Administración Local actuante de realizar dicha estimación por concepto de "Operaciones no Declaradas". 49. En la especie, para el Tribunal no han quedado evidenciados los motivos por los cuales la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), decidió realizar la determinación de oficio sobre la base presunta de la parte recurrente sociedad comercial Savery Inmobiliaria, S.R.L., incumpliendo de esta manera con el precedente TC/0493/15. De ahí que proceda la admisión del recurso que se analiza. 50. Resuelto el primer medio de Derecho propuesto por la parte recurrente sociedad Savery Inmobiliaria S.R.L., procede que el Tribunal acoja el presente recurso contencioso tributario, resultando innecesario la ponderación de los demás, al tiempo de declarar la nulidad de la Resolución de Reconsideración núm. RR-003303-2019, emitida por la parte recurrida Dirección General de Impuestos Internos (DGII), en fecha de 30 de noviembre de 2021, tal y se hará constar en la parte dispositiva de esta decisión" (sic).

13. *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*[2].

14. Que respecto de la desnaturalización como medio de casación esta Tercera Sala ha sostenido el criterio de que para que exista, *es necesario que*

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

los jueces den un sentido (…) a dichos hechos (…) distinto al que realmente tienen…[3].

15. A manera de presupuesto, resulta procedente establecer que el hecho controvertido ante los jueces del fondo era que al momento de realizarse la estimación de oficio y emitirse la resolución de reconsideración fue empleado el método de base mixta (base cierta y presunta).

16. Del análisis de la sentencia impugnada, se ha podido verificar que el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos puesto que en la resolución impugnada se estableció que la administración tributaria había aplicado el método de determinación sobre base mixta; sin embargo, esta Tercera Sala ha podido constatar que el método utilizado por la administración tributaria fue sobre base mixta[4], puesto que se pudo verificar en la sentencia impugnada la transcripción de la resolución de reconsideración objeto del recurso contencioso tributario que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) utilizó los ingresos reportados por terceros y aplicó el porcentaje de venta al consumidor final equivalente al 34.4% según el comportamiento de ingresos de la contribuyente de acuerdo

[3] SCJ, Tercera Sala. sent núm. 393, 30 de mayo de 2018, BJ. Inédito.
[4] Artículo 5, párrafo I, Norma General 07-2014, de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), la determinación por la Administración Tributaria se realizará aplicando, en el orden en que se especifican los siguientes métodos: … b. tomando en consideración los promedios, márgenes de comercialización o índices a consumidor final establecidos en la presente Norma y sin desechar los documentos o registros contables fidedignos del contribuyente, responsable o de terceros.

con su actividad económica, de lo que se desprende que contó con elementos esenciales del tributo para practicar la determinación de la obligación tributaria.

17. En ese sentido, los jueces del fondo, al llegar a la conclusión de que no fueron evidenciados los motivos por los que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) realizó la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, incurrieron en una desnaturalización de los hechos de la causa, máxime cuando este método no era un hecho controvertido y se había establecido que los métodos utilizados fueron sobre base cierta y presunta (mixta). A lo que se añade que el contribuyente no destruyó la presunción que pesaba en su contra en cuanto al referido índice que le fue aplicado[5], por lo que esta Tercera Sala entiende que procede acoger este primer medio examinado, y, en consecuencia, debe ser casada la sentencia impugnada.

18. Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala no procede ponderar los demás medios planteados por la parte recurrente, en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer

[5] Lo cual debe entenderse como una carga procesal a cargo del contribuyente pues es el que está en la mejor posición de probar lo que alega en su beneficio, no solamente por la regla de la carga de la prueba establecida en el artículo 1315, sino en vista de la naturaleza de los hechos discutidos debido a la teoría de la carga dinámica de la prueba.

nuevamente, por un asunto de naturaleza lógica, todos los aspectos de fondo presentados por las partes.

19. De conformidad con lo previsto en el artículo 36 párrafo V de la Ley núm. 2-23 del 17 de enero de 2023 sobre Procedimiento de Casación, cuando la sentencia es casada, el asunto será 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.

20. El párrafo III del artículo 176 del Código Tributario establece que *en caso de casación con envío, el Tribunal Superior Administrativo, estará obligado, al fallar nuevamente el caso, a atenerse a las disposiciones de la Suprema Corte de Justicia en los puntos de derecho que hubiesen sido objeto de casación*, lo que resulta aplicable en la especie; de igual forma, en el párrafo V del referido artículo del Código Tributario se establece que *en materia contencioso tributaria no habrá condenación en costas*, lo que aplica al caso.

VI. Decisión

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

Exp. núm.: 001-033-2023-RECA-00906
Recurrente: Dirección General de Impuestos Internos (DGII)
Recurrido: Savery Inmobiliaria, SRL.
Materia: Contencioso tributario
Decisión: Casa

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-1642-2022- SSEN-00909 de fecha 21 de octubre 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 y envía el asunto a la Segunda 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.

PODER JUDICIAL | REPÚBLICA DOMINICANA
Rafael Vasquez Goico
Manuel A. Read Ortiz
Moises A. Ferrer Landron
Anselmo A. Bello Ferreras
Manuel R. Herrera Carbuccia
Cesar J. Garcia Lucas
Documento firmado digitalmente, puede validar su integridad en el siguiente enlace:
https://firma.poderjudicial.gob.do/inbox/app/poderjudicial/v/VU77-SCPW-4ULO-N7WX