PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 31 DE MARZO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0229

Sentencia impugnada:Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 27 de septiembre de 2019.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Casvelti Inmobiliaria, S.R.L.

Abogado:Lic. Mario Rojas.

Recurrido:Dirección General de Impuestos Internos (DGII)

Juez ponente:Rafael Vásquez Goico.

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 R. Herrera Carbuccia, en funciones de 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 31 de marzo de 2022, año 179° de la Independencia y año 159° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la sociedad Casvelti Inmobiliaria, SRL., contra la sentencia núm. 0030-04-2019-SSEN-00357, de fecha 27 de septiembre de 2019, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante. I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 9 de diciembre de 2020, en la secretaria general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Mario Rojas, dominicano, titular de la

cédula de identidad y electoral núm. CED1 con estudio profesional abierto en la actuando como abogado constituido de la sociedad Casvelti Inmobiliaria, SRL., RNC 101752051, con su domicilio en la ADD1 Santo ADD2 representada por PER1 dominicana, provista de la cédula de identidad y electoral núm. CED2

2.Mediante dictamen de fecha 17 de enero de 2022, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

3.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones contencioso tributario, en fecha 2 de febrero de 2022, integrada por los magistrados, Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Anselmo Alejandro Bello F. y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

4.Mediante certificación de fecha 2 de febrero de 2022, el secretario general de la Suprema Corte de Justicia indicó lo siguiente: " en el expediente Núm. 001-033-2020-RECA-00817, contentivo de recurso de casación interpuesto en fecha nueve (9) del mes de diciembre del año dos mil veinte (2020) por CASVELTI INMOBILIARIA S.R.L., contra la sentencia número 0030-04-2019-SSEN-00357, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo en fecha veintisiete (27) del mes de septiembre del año dos mil diecinueve (2019), no consta depósito de memorial de defensa, notificación de memorial de defensa y constitución de abogado de la recurrida, DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)." (sic).

5.El magistrado Manuel Alexis Read Ortiz, no firma la presente decisión, por haberse deliberado y fallado durante su período de vacaciones.

II. Antecedentes

6.Mediante resolución de determinación E-ALMG-CEF2-00165-2014, de fecha 26 de marzo 2014, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) notificó a la sociedad Casvelti Inmobiliaria, S.R.L. los resultados de ajustes practicados a las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del período fiscal del año 2011 e Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales enero, febrero, marzo del año 2010, abril y septiembre del año 2011; la cual, no conforme, interpuso recurso de reconsideración, emitiendo la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) la resolución núm. 0393-2016, de fecha 14 de abril de 2016, declarando prescrito el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales febrero y marzo del año 2010, dejando sin efecto el monto de RD$254,275.02 y manteniendo las demás partes de la resolución de determinación E-ALMG-CEF2-00165-2014, interponiendo el hoy recurrido un recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-04-2019-SSEN-00357, de fecha 27 de septiembre de 2019, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: Declara regular y válido en cuanto a la forma, el recurso contencioso tributario de la empresa CASVELTI INMOBILIARIA, S.R.L. incoado en fecha 25 de mayo del año 2016 contra la resolución de reconsideración núm. 0393-2016 de fecha 14 de abril del año 2016, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por cumplir con los requisitos legales aplicables. SEGUNDO: RECHAZA el indicado recurso, por las razones expuestas en la parte considerativa de la presente decisión. TERCERO:

DECLARA el presente proceso libre de costas. CUARTO: ORDENA que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo. (sic).

III. Medio de casación

7.La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación el siguiente medio: "Único medio: Ilogicidad manifiesta en la motivación, violación al artículo 1315 del Código Civil, falta de motivación, de base legal, violación al debido proceso y a la tutela judicial efectiva" (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

8.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.

9.Para apuntalar su único medio de casación propuesto, la parte recurrente sostiene, en esencia, que el tribunal a quo estableció en el párrafo 15 de la sentencia atacada que: "la recurrente carece de documentación que apoye su recurso contencioso tributario y, por ende, la revocación que persigue en contra de la resolución de reconsideración se vislumbra improcedente". Sin embargo en la página 3 hizo constar que "en apoyo a sus pretensiones la recurrente aportó copia de la resolución de reconsideración núm. 393-2016, de fecha 14 de abril del año 2016, dictada por la DGII y adicionalmente también depositó copia de los reportes de declaración del impuesto sobre la renta (2011) e impuesto sobre la transferencia de bienes industrializados y servicios (ITBIS) 1,2,3,4,5,6,7,8,9,10,11,12/2010 y 4,9/2011", lo cual revela una incoherencia en la sentencia; de igual forma revela incoherencia la frase "se vislumbra improcedente", lo cual refleja que los jueces del fondo al momento de fallar no estaban seguros de que la decisión fuera apegada al derecho.

10.Continúa alegando la parte recurrente que requerir el tribunal a quo al contribuyente la presentación de la determinación de oficio núm. E-ALMG-CEF2-00165-2014 resulta ilógico, puesto que es la Administración Tributaria quien persigue el cobro, correspondiendo a esta depositar y probar los hechos y circunstancia que originaron el hecho generador, así como que su determinación se apega a las disposiciones de la Ley núm. 11-92, criterio que ha sido sostenido por la Suprema Corte de Justicia, incurriendo el tribunal a quo en una falta de base legal; que si bien el Código Tributario no contienen un teoría general sobre la carga de la prueba, supletoriamente aplican los principios del Código Civil, especialmente el artículo 1315, disposición que fue violada por los jueces del fondo, pues esta establece que quien reclama un hecho en justicia debe probarlo.

11.En otro orden, alega que la sentencia impugnada carece de motivación suficiente, lo que deviene en una manifiesta violación a los derechos fundamentales a la tutela judicial efectiva, el debido proceso y el derecho de defensa de la hoy recurrente.

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

“ 13. La resolución objeto de impugnación versa sobre partidas concernientes a “operaciones gravadas no declaradas”, “ingresos no declarados”, “operaciones gravadas no declaradas” e “ingresos no declarados” cuyas diferencias de pago de impuestos surgieron con motivo a (I) operaciones comerciales reportadas por RD$179,700.00, mientras que el Sistema de Información Cruzada (SIC) reveló la suma de RD$681,227.02; (II) ingresos reportados en su declaración jurada de la renta por RD$949,415.78, mientras que en el formulario IT-1 ingresos por RD$1,358,331.81; y (III) se mantuvieron los requerimientos de los montos de RD$501,527.00 y RD$408,916.00, por haber la contribuyente-recurrente omitido presentar escrito ampliatorio con las pruebas correspondientes. 14. Similar ocurrió en sede administrativa, la recurrente CASVELTI INMOBILIARIA, S.R.L. omitió presentar el escrito ampliatorio para el cual solicitó un plazo con el objeto de hacer su depósito, en ese sentido su recurso inicial se sostiene únicamente en dos puntos que son (a) que la Administración Local Máximo Gómez no le comunicó con suficiente especificidad los hechos e inconsistencias existentes en sus declaraciones juradas del impuesto sobre la renta e impuesto a las transferencias de bienes y servicios (ITBIS) y (b) que no pudo determinar de manera contable las inconsistencias entre sus declaraciones juradas. 15. La recurrente carece de documentación que apoye su recurso contencioso tributario y por ende, la revocación que persigue en contra de la resolución de reconsideración se vislumbra improcedente, toda vez que con el objeto de llevar al Tribunal las condiciones necesarias para valorar la supuesta falta de especificidad de la resolución de determinación debió suministrar una copia de dicha actuación, de tal manera que se pueda cerciorar de lo acertado o no del contenido del acto. Que además, la resolución de reconsideración establece de manera meridiana y fundamentada en el Sistema de Información Cruzada alimentado por los datos suministrados por contribuyentes terceros en qué consistían las diferencias detectadas con respecto a sus declaraciones juradas y los montos remitidos por los contribuyentes con que estableció relaciones comerciales, por lo que sus razonamientos carecen de fundamento jurídico y procede su rechazo. 16. Habrá que tomar en consideración que el juez de lo Contencioso Tributario, actúa a petición de lo que requieren las partes sin estar dentro de sus atribuciones requerir, solicitar o exigir documentación para instrumentar los procesos que les sean sometidos a su consideración como sí ocurre en materia de amparo por el principio de oficiosidad que opera en virtud de la Ley núm. 137-11, en tal sentido, el Tribunal está sometido a decidir conforme a lo que las partes han ofrecido al expediente y sustentado en sus argumentos, practicando los análisis correspondientes ” (sic).

13.De los argumentos presentados por la parte recurrente en su único medio de casación propuesto, se advierten diferentes alegatos, los cuales deben contestarse de forma separada para su mejor entendimiento, abordando en primer lugar la vulneración al principio de la carga de la prueba dispuesta por el artículo 1315 del Código Civil.

14.Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala advierte, como hechos constatados, que los jueces del fondo indicaron que la parte recurrente no había aportado documentación que apoyara su recurso contencioso tributario, así como que la resolución de reconsideración atacada estaba fundamentada en el sistema de información cruzada alimentado por los datos suministrados por terceros, determinando diferencias respecto a la declaración jurada presentada y los montos remitidos por los contribuyentes con los que la hoy recurrente estableció relaciones comerciales.

15.Con respecto a este punto de la prueba en materia tributaria, 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, 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, como se verá más adelante, la teoría general de la Carga de la prueba a la que se adscribe el artículo 1315 del Código Civil es cónsona y coherente, es decir, no es contraria a los

principios y reglas que informan el accionar de la administración pública en general y tributaria en particular.

16.El artículo 1315 del Código Civil prescribe dos situaciones: a) el que reclama el cumplimento de una obligación debe probarla; y b) el que pretenda estar libre de ella debe también probar el hecho que ampara su afirmación, de donde podemos entender, que si la administración tributaria reclama el cumplimiento de una obligación tributaria, es esta última quien debe probar todos los hechos y circunstancias que originaron el hecho generador de ella, si tomamos en serio la parte capital del citado artículo 1315 del Código Civil. Que esa circunstancia no cambia por el hecho de que sea el contribuyente quien impugne, ante el Tribunal Superior Administrativo, actos de la administración tributaria en los que se constaten las obligaciones reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino continúan siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos.

17.La respuesta derivada del artículo 1315 del Código Civil se encuentra reforzada por los principios que condicionan y regulan el accionar de toda administración pública en general y tributaria en particular, pues en un sistema en el que prevalezca un Estado de derecho, tal y como proclama nuestra Constitución en su artículo 7, sería inaceptable que la administración pública imputara a un ciudadano o empresa una situación totalmente desfavorable a sus intereses y que recaiga sobre estos últimos la prueba de un hecho negativo, es decir, que tengan que aportar pruebas de la no existencia de la obligación tributaria que contra ellos se alega; ya que una obligación de ese tipo, diluye totalmente el control jurisdiccional que está a cargo del Poder Judicial, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 139 de la Constitución.

18.En efecto, si lo que dice la administración debe ser aceptado, no debiendo demostrar la veracidad de sus actos y afirmaciones, dicha situación implicaría una imposibilidad para controlar sus actos a pesar del referido mandato previsto en el citado artículo 139 constitucional, careciendo de objeto y sentido la institución de control jurisdiccional de los actos de la administración pública.

19.De ahí que, el derecho fundamental a un debido proceso establecido en el artículo 69 de la Constitución, así como el párrafo II del artículo 9 y el párrafo I del artículo 14, ambos de la Ley núm. 107-13 sobre Procedimiento Administrativo, ordenan, bajo pena de nulidad, que la administración pública motive suficientemente sus actuaciones, la cual debe incluir la prueba de todos los hechos y circunstancias que justifican la actuación de que se trate, principalmente si afecta derechos e intereses, tal y como en el caso de la imposición de un tributo negado por el contribuyente, lo cual es robustecido por el artículo 26 de la referida Ley núm. 107-13, que obliga a toda administración pública a recabar todas las pruebas necesarias para obtener información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado.

20.Es bien sabido que ese deber de motivar, no se cumple si el órgano decisor no exhibe, de manera pública, las razones que, según su parecer, justifiquen la decisión de que se trate, todo precisamente para garantizar: 1) que exista un control democrático por parte de la ciudadanía en general en el sentido de que los poderes públicos están sujetos al derecho (derechos de participación política democrática); y 2) principalmente y para lo que se decide por medio de esta sentencia, para que los interesados puedan ejercer su derecho a la defensa -de acuerdo con lo previsto en el artículo 69.2 de la Constitución dominicana-, en la fase de control jurisdiccional de los actos que consideren contrarios a derecho, ya que sin esta externalización de las razones y pruebas que supuestamente justifican el acto impugnado, no podrá el perjudicado defenderse correctamente con respecto.

21.Por último, es menester indicar 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. No obstante, lo antes indicado, esto no quiere decir que ciertas afirmaciones del recurrente en combinación con la parte final del artículo 1315 del Código Civil, constituyan una obligación de tipo dialéctico que provoquen obligaciones probatorias a cargo del contribuyente, cuya solución jurídica dependerá del análisis del caso particular.

22.Estos criterios aplican perfectamente cuando se trata, tal y como sucede en la especie, en determinaciones basadas en incongruencias detectadas por declaraciones hechas por terceras personas, todo lo cual deberá ser aportado por la administración tributaria al tenor de lo dicho precedentemente, añadiéndose que el fisco es quien se encuentra en mejor condición de probar las incongruencias que se alegan 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 esta a través del cruce de información de terceros, por lo que esta Tercera Sala entiende 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, en consecuencia, procede acoger este alegato de casación y casar con envío ese aspecto del fallo impugnado, sin necesidad de ponderar los demás alegatos planteados.

23.De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley núm. 3726-53, del 20 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

24.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.

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:

FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-04-2019-SSEN-00357, de fecha 27 de septiembre de 2019, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto ante la Segunda Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: 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 que la sentencia que antecede ha sido dictada y firmada por los jueces que figuran en ella y fue leída en la audiencia pública en la fecha en ella indicada.

www.poderjudici