PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DOMINICANA

SENTENCIA DEL 24 DE JUNIO DE 2022, NÚM. SCJ-TS-22-0594

Sentencia impugnada:Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, del 3 de septiembre de 2021.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Dirección General de Impuestos Internos (DGII).

Abogados:Lic. Arturo Figuereo Camarena y Licda. Davilania Quezada Arias.

Recurrido:Prizeworld Import, S.R.L.

Abogados:Lic. Chemil Bassa Naar y Licda. María Fernanda Frías Rodríguez.

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 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 24 de junio 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 Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00367, de fecha 3 de septiembre de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

1.El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 10 de noviembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Arturo Figuereo Camarena y Davilania Quezada Arias, dominicanos, tenedores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED1 y CED2 con estudio profesional, abierto en común, en el domicilio de su representada, Dirección General de Impuestos Internos (DGII), ente de derecho público con personalidad jurídica propia conforme con la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio en la ADD1 debidamente representada por su director general PER1 dominicano, portador de la cédula de identidad y electoral núm. CED3 del mismo domicilio de su representada.

2.La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 10 de diciembre de 2021, en el centro de servicio presencial de la Suprema Corte de Justicia y del Consejo del Poder Judicial, suscrito por los Lcdos. Chemil Bassa Naar y María Fernanda Frías Rodríguez, dominicanos, poseedores de las cédulas de identidad y electoral núms. CED4 y CED5 con estudio profesional, abierto en común, en la oficina Derlex Abogados & Consultores, ubicada en la ADD2 actuando como abogados constituidos de la sociedad comercial Prizeworld Import, SRL., constituida de conformidad con las leyes de la República, RNC 131-80336-9, con domicilio social en la ADD3 debidamente representada por Roberto Manuel García Hilario, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. CED6 del mismo domicilio de sus abogados constituidos.

3.Mediante dictamen de fecha 14 de marzo de 2022, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, la Procuraduría General de la República estableció que procede acoger el presente recurso de casación.

4.La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en sus atribuciones contencioso tributarias, en fecha 6 de abril de 2022, integrada por los magistrados Anselmo Alejandro Bello F., juez que preside, Moisés A. Ferrer Landrón y Rafael Vásquez Goico, jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

II. Antecedentes

5.Mediante resolución de reconsideración núm. ASLCA-FI-0024-2021, de fecha 19 de abril de 2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a la sociedad comercial Prizeworld Import, SRL., las inconsistencias de las declaraciones juradas del Impuesto Sobre la Renta (ISR), e Impuestos Sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los períodos fiscales 2019 y 2020, la cual, no conforme, interpuso un recurso contencioso tributario, dictando la Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributarias, la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00367, de fecha 03 de septiembre de 2021, objeto del presente recurso de casación y cuyo dispositivo textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: DECLARA buena y válida en cuanto a la forma, el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la sociedad comercial PRIZEWORLD IMPORT, S.R.L., en fecha 17/05/2021, contra la resolución de

determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, de fecha 19 del mes de abril del año 2021, dictada por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). SEGUNDO: En cuanto al fondo, ACOGE el presente recurso, por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia, en consecuencia, ordena la revocación de la resolución de determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, de fecha 19 del mes de abril del año 2021, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII). TERCERO: Se DECLARA el proceso libre de costas. CUARTO: Se ORDENA la comunicación de la presente sentencia, por secretaría, a la parte recurrente, sociedad comercial PRIZEWORLD IMPORT, S.R.L., a la parte recurrida DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) y a la PROCURADURÍA GENERAL ADMINISTRATIVA. QUINTO: Se 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: Incorrecta aplicación de la ley. Violación al debido proceso, seguridad jurídica y derecho de defensa. Segundo medio: Violación al debido proceso, seguridad Jurídica y derecho de defensa de esta Dirección General por ejecución extemporánea del principio de la carga dinámica de la prueba. Cuarto medio: Ausencia de motivación. Violación al derecho a la audiencia oral; derecho de defensa, principio de verdad material y falta de instrucción” (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 medio de casación, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal a quo indicó que no se cumplió con las disposiciones del artículo 6 de la norma 07-14 en el proceso de determinación, lo cual es totalmente absurdo ya que la parte hoy recurrida fue citada por la utilización de comprobantes de procedencia ilegitima para la deducción de gastos gravados por el impuesto sobre la renta, de ahí que, el procedimiento al que alude el tribunal no se corresponde con la naturaleza de la casuística que debió dilucidar, por tal razón la decisión emitida, resulta carente de motivos o argumentos suficientes de lo cual no se puede inferir un ejercicio ponderado de aplicación de las normas al caso objeto de solución.

9.Continúa alegando la parte recurrente, que la metodología aplicada en la determinación efectuada responde a la preceptuada en los artículos 45, 65, y 66 de la Ley núm. 11-92, en los cuales se disponen las reglas sustantivas para los casos en los cuales los contribuyentes hayan omitido información respecto de la realidad que debió estar reflejada en sus declaraciones juradas; por tanto, es inaudito que el impetrante esboce la improcedencia de la actuación efectuada ya que en esta se reflejan los elementos necesarios para que se confirme la idoneidad y conformación de los resultados obtenidos de la propia hoy recurrida.

10.En ese mismo tenor, indica la parte hoy recurrente, que a quien le corresponde demostrar la aludida invalidez del acto administrativo es a la parte hoy recurrida, que en su infundado recurso no hace alusión alguna tendente a contrarrestar el accionar de la exponente, por lo que la resolución se presume válida.

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

"HECHOS NO CONTROVERTIDOS. a. En fecha 09/12/2020, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la comunicación núm. GIFDT No. 2248699. b. En fecha 16/12/2020, la sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L., solicitó una prórroga para la entrega de la documentación solicitada. En fecha 22/01/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la comunicación núm. GIFDT-2300992, mediante la cual le comunica que el plazo otorgado en la comunicación núm. GIFDT-2283314, es improrrogable, por lo que se les reitera que el plazo sigue siendo el mismo para entregar la información requerida. En fecha 03/02/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió el acta de comprobación de incumplimiento de deberes formarles núm. 01263, a la sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L. En fecha 04/02/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la certificación núm. C0221950407144, mediante la cual informa que la sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L., esta al día en la declaración de pago de los impuestos. En fecha 16/02/2021, la sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L., deposito la entrega de documento solicitada en fecha 09/12/2021. En fecha 16/02/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la resolución y notificación de multa núm. 148-2021, mediante la cual sanciona al contribuyente Prizeworld Import, S.R.L., en virtud del artículo 257, del Código Tributario. En fecha 15/03/2021, la sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L., procedió al depósito del recurso de reconsideración en contra de resolución y notificación de multa núm. 148-2021, de fecha 16/02/2021. En fecha 13/04/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió el formulario de desistimiento de recurso de reconsideración en contra de la resolución núm. 148-2021, de fecha 16/02/2021. En fecha 19/04/2021, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), emitió la resolución de determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, con relación a las omisiones. inconsistencias de las Declaraciones Juradas del Impuesto sobre la Renta y Impuestos sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), de los periodos fiscales 2019 y 2020. 26. La sociedad comercial Prizeworld Import, S.R.L., pretende que se declare nula la resolución de determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, por una violación al debido proceso administrativo, al derecho de defensa, la tutela judicial efectiva, principio de legalidad, consagrados en la constitución de la República, el Principio de seguridad jurídica de previsibilidad y certeza normativa y al Principio de la buena actuación de la administración pública frente a los administrados. 27. La parte recurrida. Dirección General de Impuestos Internos (DGII), concluyó solicitando que sea rechazado el recurso por improcedente, mal fundado y carente de base legal, en virtud de que la parte recurrente alega violación al debido proceso cuando es la propia recurrente que suministra prueba fehaciente de que este fue llevado a cabo como corresponde, la misma no hace mención alguna irregularidad respecto a los actos mediante los cuales se les requirieron los documentos que validen las transacciones objeto de verificación. 33. En ese sentido, la parte recurrente alega contrario a lo que establece la parte recurrida. Dirección General de Impuestos Internos (DGII), mediante la resolución de determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, estos no cumplieron con el debido proceso establecido en la Norma General 07-2014, al no notificarle para que se presentara a justificar las omisiones inconsistencias supuestamente encontradas, sino que procedió a solicitar que se les remitiera dentro de un plazo de cinco (05) días, una relación de las compras realizadas, la cual clara omisión al debido proceso. 34. Al analizar la Resolución de determinación núm. ALSCA.FI 0024-2021, de fecha 19 del mes de abril del año 2021, emitida por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), este tribunal verifica que establece: "Que en fecha 14 de diciembre 2020, mediante la comunicación, GIFDT -2248699, la DGII en cumplimiento

del debido proceso establecido en la Norma General 07-2014, notificó al contribuyente Prizeworld Import S.R.L., (...) para que se presentara a justificar las omisiones o inconsistencias encontradas en el Impuesto Sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), (...)". 35 Este tribunal procedió a la verificación de la comunicación núm. GIFDT -2248699, de fecha 09 de diciembre del 2020, dirigida a la parte recurrente, Prizeworld Import S.R.L., por la parte recurrida, en la cual se establece: "(...), les solicitamos nos remita, dentro de un plazo de cinco (05) días a partir de la fecha de recepción de la presente comunicación, con relación de las compras realizadas, segmentadas por productos o servicios contratados con indicación de su concepto y las facturas correspondientes a los NCFS, a favor de los contribuyentes detallados en el anexo. (...). 39. En esa tesitura, este tribunal al estudiar armónicamente los documentos que conforman la glosa procesal conjuntamente con las pretensiones argüidas por las partes tuvo a bien advertir, en el caso que nos ocupa, que la administración tributaria afirma que cumplió con el debido proceso al citar a la parte recurrente a la verificación de las inconsistencias u omisiones encontradas mediante la comunicación núm. GIFDT -2248699, de fecha 09 de diciembre del 2020, sin embargo, la misma solo le informa a la parte recurrente que esta tiene un plazo de cinco (05) días para proceder al depósito de los documentos requeridos, por lo que estos no cumplieron con el procedimiento establecido para la determinación de la obligación tributaria en el artículo 6 de la Norma General 07-14 y el artículo 69 numeral 10 de la Constitución de la República, en consecuencia, este tribunal entiende acoger el presente recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad comercial PRIZEWORLD IMPORT, S.R.L., en contra de la resolución de determinación núm. núm. ALSCA.FI 0024-2021, 19 del mes de abril del año 2021, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII)". (sic)

12. De acuerdo con lo previsto en el artículo 6 de la norma 07-14, el procedimiento de determinación de la obligación tributaria que realiza Administración Tributaria "inicia con la citación, en la cual se otorga un plazo de cinco (5) días hábiles al contribuyente para acudir a una Administración Local o al Centro de Fiscalización de la DGII que le corresponda" (sic).

13.En ese mismo orden, prevé el artículo 7 de la referida normativa, que a través del formulario de detalle se establecerán "Los hechos, inconsistencias, fallas u omisiones que hayan sido identificados, serán puestos en conocimiento del contribuyente mediante el formulario de detalle de citación cuando este se presente ante la DGII. Dicho formulario deberá ser firmado con nombre, cédula y fechado por el contribuyente al momento de recibirlo, a los fines de tener constancia de su presentación a la cita" (sic).

14.Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia advierte, que el tribunal a quo, ejerciendo el amplio poder de apreciación de que está investido en esta materia, que lo faculta para valorar los medios de pruebas y decidir de acuerdo con la credibilidad que le merezcan, siempre que establezca las razones que respalden su decisión, llegó a la conclusión -luego de valorar integralmente las pruebas aportadas; que la parte hoy recurrente había vulnerado el derecho de defensa de la hoy recurrida; que el tribunal a quo, al analizar la comunicación GIFGT-2248699, de fecha 9 de diciembre de 2020, corroboró que dicha comunicación "solo le informaba a la parte recurrente que esta tiene un plazo de cinco (05) días para proceder al depósito de los documentos requeridos" (sic).

15. En efecto, los jueces del fondo establecieron que para la emisión de la resolución de determinación la parte hoy recurrente inobservó el procedimiento de determinación de oficio previsto en la norma 07-14, ya que constituye un requisito indispensable que la administración previamente cite al contribuyente y, a través del formulario de detalle de citación, lo ponga en conocimiento de las inconsistencias detectadas a fin de que este pueda defenderse emitiendo su escrito de descargo conjuntamente con las pruebas que entienda pertinente.

16.En ese mismo sentido se advierte que en este caso aplica el concepto dogmático denominado carga dinámica de la prueba, 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 aportarlo al debate. En la especie, frente al hecho controvertido relativo a la citación de la hoy recurrida en el procedimiento de determinación tributaria, estaba a cargo de la DGII aportar el formulario de detalle de citación recibido por la parte hoy recurrida, en la cual a esta se le informaba las inconsistencias detectadas, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 6 y 7 de la norma 07-2014. En consecuencia, no se advierte que los jueces del fondo hayan incurrido en lo vicios denunciados, por lo que procede a desestimar este primer medio de casación.

17.Previo a continuar con la valoración de los vicios, se precisa aclarar que la parte recurrente enuncia en su memorial un primer medio, ya examinado, y luego desarrolla el medio que titula como segundo y cuarto medio, sin indicar, previamente, un tercer medio.

18.Para apuntalar su segundo y cuarto medio de casación, los cuales se reúnen por su estrecha vinculación, la parte hoy recurrente alega distintas violaciones en su configuración y solución, razón por la cual serán analizadas por aspectos, para mantener la coherencia de la sentencia. En ese sentido, en el segundo medio y el primer aspecto del cuarto medio de casación, la parte recurrente alega textualmente lo siguiente: “Recordemos igualmente que la entidad PRIZEWORLD IMPORT SRL NO APORTÓ NINGUNA PRUEBA qUE PERMITIERA REFUTAR LA CORRECTA ACTUACIÓN DEL FISCO, es decir nobles jueces que el Tribunal a quo vulneró de manera grosera el debido proceso en perjuicio de esta Dirección General impidiendo que en el caso de la especie pudiera el fisco defenderse en condiciones de igualdad de armas. Igualmente, la autora PER2 PER3 se refiere al tratamiento correcto para “desentrañar la naturaleza real de una norma y de la configuración del concepto material de sanción” remitiéndose al Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), casos PER4 y PER5 de fecha 8/6/1976 y 21/2/1984, respectivamente, de donde resaltó (a) la denominación que recibe el precepto en el ordenamiento Jurídico (aplicable respecto del art. 205 núm. 2 del Código Tributario); (b) la función preventiva y represiva; y (c) sanciones con severidad equivalente a las penas {El Procedimiento Sancionador Tributario, 2008, págs. 35-36/Agrega, que la resolución de reconsideración no aborda decisión respecto de ningún procedimiento sancionatorio que alude la recurrente le fue aplicado y menciona que incurrimos en inobservancia del debido proceso, toda vez que el procedimiento aplicado tiene base en una auditoría de campo, para lo cual será suficiente verificar el art. 3 numeral 4 de la referida Norma que define este tipo de fiscalizaciones. La potestad de fiscalización se erige en uno de los pilares de la eficacia de una administración tributaria, sólo detrás de la determinación; ambas indisolubles. No es coincidencia que el art. 32 del Código Tributario concediera dichas formas de procurar el debido recaudo. Específicamente, el caso en concreto tiene raíz en una fiscalización de campo, la cual, de acuerdo con lo expresado por el art. 32 del señalado Código, cumple con el principio de legalidad tributaria establecido en el art. 243 de la Carta Magna. En vista de lo anterior, es evidente que la resolución de reconsideración que confirma una determinación efectuada por una Administración Local (o la Gerencia de Grandes Contribuyentes, por tratarse de una fiscalización de campo), en modo alguno podría entenderse como un acto sancionatorio por carecer de los elementos sustanciales para extraer una actuación represiva ante un ilícito, para lo cual bastará con observar acto por acto el contenido y disposición de estos, lo cual permitirá arribar a la idea de que estos argumentos se encuentran extremadamente divorciados del caso en concreto. El artículo 26 del Código Tributario dispone que “el no cumplimiento oportuno de la obligación tributaria constituye en mora al sujeto pasivo”, de ahí, que la presentación de declaraciones Juradas en que la recurrente cumplió de manera parcial con su obligación tributaria no es un acto determinativo de la obligación tributaria de forma exacta, por el

contrario, es un acto que contradice las normas legales y tributarias. La permanencia de una parte de la obligación no solventada en el plazo previsto por la ley se encuentra en mora en su pago, sea por determinación del propio contribuyente o como resultado de una acción de la Administración Tributaria en que se haya determinado dicha parte de la obligación tributaria. Como, es sabido, el artículo 1315 del Código Civil expresa que: "El que reclama la ejecución de una obligación debe probarla. Recíprocamente, el que pretende estar libre, debe Justificar el hecho que ha producido la extinción de su obligación". INCREIBLE QUE EL MISMO TRIBUNAL A QUO CITA ESTA DISPOSICIÓN LEGAL PARA LUEGO MAL INTERPRETARLA DE FORMA TAN GROSERA. Significa magistrados que la carga de la prueba en el recurso de marras estaba a cargo de la recurrida. Conviene recordar entonces, que las disposiciones de nuestra Carta Magna la cual consagra en sus artículos 39.2 y 138 que el Estado debe promover las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad sea real y efectiva entre las partes, aplica también a la Administración Tributaria como parte ya que las leyes procesales no pueden hacer ninguna distinción que pudiera significar una desventaja injustificada para alguno de los litigantes. En tal virtud es ostensible que el Tribunal A quo ha incurrido en una incorrecta aplicación del derecho al inclinarse por una de las partes, aun cuando evidentemente es a quien correspondía destruir el medio planteado por esta Dirección General. Bajo supuestos normativos de este talante para determinar a quién le corresponde probar un hecho es menester puntualizar dos aspectos: el primero, se refiere a cuál es la posición procesal ocupada por cada parte (demandante-demandado) y, el segundo, sobre cuál es el efecto Jurídico que cada una de ellas persigue; es decir, que para establecer a quién le corresponde la carga de probar un hecho se debe considerar de un lado a la parte y del otro lado el efecto Jurídico invocado por esta, a quien en todo caso, se le impone probar los hechos en los que se sustentan las normas Jurídicas cuya aplicación reclama, so pena de obtener una decisión adversa a su pretensión. Es preciso indicar que contrario a lo que fuera ponderado por los Jueces de la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, previo a realizar las impugnaciones de lugar, efectuó una investigación a los fines de determinar el perfil de riesgo de las empresas emisoras de los NCF's objetados, con lo cual se evidenció que estas sociedades no tienen operaciones, además, ni domicilio fiscal conocido, conforme al artículo 12 del Código Tributario, por lo que las transacciones comerciales contenidas en dichas facturas resultan cuestionables desde el punto de vista fiscal. Por consiguiente, aun cuando tales deducciones están soportadas en Números de Comprobantes Fiscales, que fueron autorizados por esta Dirección General conforme al Decreto No. 254-06, de fecha 19 de Junio de 2006, están catalogadas por esta entidad como ilegítimas, con el mero propósito de sustentar operaciones inexistentes, con la intención de producir mayores deducciones por concepto de gastos en el Impuesto sobre la Renta y créditos del Impuesto sobre la Renta y del impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS). Por las razones y características expuestas, las transacciones contenidas en los comprobantes fiscales emitidos en tales condiciones (impugnados) devienen en irreales, por no verificarse todos los elementos que configuran la certeza de la compra. En adición a lo expresado, vale señalar que las transacciones objetadas no solo deben ser probadas con la presentación de las facturaciones, ya que no necesariamente estos documentos dan lugar a la admisión de deducciones; sino que también deben avalarse mediante el aporte de medios de pagos fehacientes, tales como, transferencias bancarias, cheques, entre otros; así como también debe demostrarse que se han conjugado los elementos esenciales de las actividades comerciales de los sujetos involucrados; es decir, no solo se trata de probar la verdad formal, sino y sobre todo, la verdad material de los hechos. Sobre la base de lo verificado por esta Dirección General sobre el perfil de riesgo de las empresas emisoras de los comprobantes impugnados, ha detectado que éstas presentan las irregularidades previamente citadas, en cuanto a la ausencia de inventario sujeto a ventas, así como su no ubicación en el domicilio fiscal, entre otros; la realidad es que las impugnaciones efectuadas respecto de la recurrente, obedecen además que no resulta irrazonable el crédito que pretende considerar la recurrente, con la supuesta capacidad de ventas que ostentan las personas o empresas supuestamente emisoras, razón por la cual esta Institución, en pleno uso de sus facultades, requirió a la

impetrante el aporte de todos los elementos probatorios que demuestren la realidad de las compras, indistintamente del perfil de los sujetos involucrados. Es necesario puntualizar que los comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos establecidos en el Decreto 254-06, para su validez, tales como la identificación de los sujetos involucrados, así como también deben estar firmados y sellados por estos, como constancia de su emisión y recepción. De igual forma, tanto el Código Tributario, en su artículo 287, Párrafo I, como la Norma General No. 06-2010 sobre Pagos Fehacientes, disponen que aquellos pagos superiores a los cincuenta mil pesos (RD$50,000.00), además de los comprobantes fiscales con valor de crédito fiscal, deben estar sustentados con cualesquiera de los medios establecidos en el sistema de intermediación bancaria y financiera que individualicen al beneficiario y que sean distintos al pago en efectivo, esto a los fines de respaldar costos y gastos deducidles o que constituyan créditos fiscales y demás egresos con efecto tributario. En síntesis, dar por bueno y válido costos, gastos y adelantos por la sola presentación de facturas con Números de Comprobantes Fiscales autorizados, no implica la materialización de la transacción comercial, tal como lo establece el preámbulo de la Norma 06-201 O sobre pagos fehacientes, puesto que se requiere de otros elementos materiales que comprueben la ejecución y veracidad de un costo o gasto. Tanto así, que partir de lo contrario implicaría desconocer la facultad de la Administración Tributaria de llevar a cabo impugnaciones producto de un proceso de fiscalización. Por lo tanto, las leyes dominicanas otorgan a la Administración Tributaria la potestad de inspeccionar las actividades económicas con el objetivo principal de que todos los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias relacionadas con la emisión de los documentos legales (asunto Inobservado de manera grosera en la sentencia que nos ocupa) (lo sobresaltado en negrita es nuestro), su registro, declaración y el pago de impuestos que procedan. Dado que los comprobantes fiscales son documentos que permiten acreditar la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios, su implementación se apoya en la labor supervisora de la Administración, esto no ocurre de pleno derecho, sino que además deben concurrir los demás elementos que hemos analizado. La problemática de la factura no sólo es actual y relevante, sino también compleja, debido a las múltiples variables que en los hechos se presentan. Una de ellas la constituye la realidad de contribuyentes que “compran” facturas con el claro propósito de reducir la carga fiscal en el impuesto sobre la Renta o en el Impuesto a las Transferencias de Bienes industrializados y Servicios (ITBIS), con las cuales simulan haber realizado la adquisición de algún bien o servicio para considerar un gasto, costo o crédito fiscal con el objetivo de disminuir la base imponible, reducir el impuesto a pagar o generar un crédito fiscal a su favor que resulta inexistente. Cabe aclarar que independientemente de que los comprobantes impugnados habiendo sido en sus orígenes autorizados o “dados de alta” (no para transacción particular alguna), es decir, autorizados a contribuyentes inscritos en el Registro Nacional de Contribuyentes para que conforme fueran realizando operaciones pudieran emitir comprobantes fiscales válidos para crédito fiscal, no implica esto en modo alguno que el uso que se les dé finalmente a dichos comprobantes sea legítimo, válido o real y en la especie, ha quedado perfectamente establecido, tanto en la labor de fiscalización como en esta fase, que los emisores de los mismos no Justifican ni evidencian su capacidad de venta, al presentar las irregularidades previamente señaladas, por lo que, frente a tales condiciones de irregularidad, no pueden dar lugar a crédito fiscal, puesto que una situación de ilegalidad, de simulación, no puede generar derechos legítimos. Es de destacar igualmente, que los hechos que rodean la cuestión litigiosa, cuya carga probatoria debe soportar determinada parte procesal, se limitan a aquellos que son de su interés por coadyuvar con su pretensión y por constituir el presupuesto fáctico de la normatividad en que esta se sustenta. En esta visión tradicionalista o de carga estática de la prueba, quien persigue la obtención de una consecuencia Jurídica tiene la carga de acreditar los presupuestos fácticos de la norma que la prevé. Aquí, si la parte eleva la pretensión, debe dirigir su actuación en el proceso al fin de probar los hechos que le favorecerán, en estricto sentido tiene la autorresponsabilidad que en el proceso aparezcan demostrados tales hechos, a fin de obtener una providencia o decisión favorable. La legislación fiscal establece, ante la imposibilidad o dificultad de acreditación de ciertos hechos o circunstancias fácticas, formas

simplificadas de prueba a través de las llamadas presunciones, por las cuales, acabadamente probado un determinado hecho, se tiene por acreditado otro: sea la extensión y cuantía de un tributo, sea un determinado ilícito tributario. Cuando esta Honorable Suprema Corte de Justicia, tenga a bien aquilatar que la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal Superior Administrativo, no ponderó ninguno de los elementos legales que hemos indicado en este apartado, llevará a los Dignos Magistrados al hecho de que en la decisión que nos ocupa, se ha incurrido en perjuicio de esta Dirección General en una incorrecta aplicación grosera del Derecho que llevo al juzgador a la aceptación de las pretensiones de la recurrente que declaró exentas de Impuesto Sobre la Renta, ingresos que estaban alcanzados por el mismo dado que fueron considerados en exceso de lo permitido por la ley. Es decir nobles magistrados que de ratificar la sentencia que se someta a su estudio, se estaría apartando la Suprema Corte de justicia del criterio reiterado hartas veces sobre los principios de legalidad del tributo y verdad material del hecho generador. Si bien es un principio establecido el de la soberana apreciación de los jueces, el cual se extiende a la materia probatoria, la garantía al debido proceso -las garantías constitucionales en su totalidad, modulan la práctica de estos principios de actuación de los jueces, de manera que la justicia se administre conforme a los fines y valores de un Estado Social y Democrático de Derecho, es por esto que en la prueba de la debida motivación el Tribunal Constitucional dominicano indica que corresponde a los jueces explicar en sus sentencias cómo sucede el proceso de análisis de lo expuesto por las partes. La Cuarta Sala del Tribunal Superior Administrativo se limita a recalcar su libre apreciación probatoria sin explicar cuál fueron los criterios utilizados para el estudio de las pruebas, y por demás, plantea unos principios que no aplican a la especie, más allá de que tampoco se dan a la tarea de relacionar aquellos con las pretensiones de las partes en contienda. En su sentencia TC/0384/1 5, el Tribunal Constitucional dominicano ha indicado que: 11.8. Ese control se ejerce en la medida en que las decisiones jurisdiccionales estén provistas de motivos lógicos, razonables, no arbitrarios, y conformes con el principio pro actione o principio de interpretación más favorable a la efectividad del derecho a la tutela judicial, de manera que los jueces o tribunales que tienen entre sus funciones revisar las sentencias o resoluciones emanadas de jurisdicciones de un grado inferior, puedan determinar la admisión o rechazo de los recursos que le sean sometidos a su escrutinio, examinando los argumentos en que las mismas se fundamentan. 1 1 .9. Al respecto, mal podría entenderse que las garantías mínimas del debido proceso y de la tutela judicial efectiva han sido preservadas en decisiones que carecen de motivos o argumentos suficientes, y de las cuales no se puede inferir la existencia de un ejercicio ponderado de aplicación de las normas al caso objeto de solución. Vale aclarar que no puede pretenderse aplicar los principios que rigen la materia civil mutatis mutandi al derecho tributario, ya que la naturaleza de la relación jurídica de, en este caso, la Administración. Tributaria y el Contribuyente, no será la misma, en ningún caso, que la de dos particulares, los intereses que se intentan velar Imponen una desigualdad positiva de la misma. No se pretende con esto plantear que se debe eximir a la Administración de su obligación de probar, pero la posición de la Administración no es un argumento conforme a derecho que permita modificar el principio de la carga dinámica de la prueba al punto de querer eliminar la obligación del contribuyente de probar el alegado error en el que ha Incurrido esta Dirección en el proceso de estimación de oficio de sus obligaciones tributarias. En materia tributaria se da, además, la particularidad de que el acto administrativo se presume válido, lo que hace que el régimen de nulidades y anulabilidad sea más estricto, e incrementa la exigencia probatoria, dígase que debe irrefutablemente comprobarse que el acto administrativo que se pretende revocar contiene un vicio tan grave, que no pueda subsistir dentro del ordenamiento jurídico, lo cual no se verifica en la especie, y adicionalmente, hace que el mandato a la debida motivación tome un matiz un tanto más importante, ya que la nulidad o la anulabilidad no es la consecuencia ordinaria prevista por el legislador en caso de alegarse ilegalidad. Esto último se ve reforzado atendiendo a la doctrina de la conservación del acto administrativo, consagrado como principio del derecho administrativo y, considérese, complemento del principio de presunción de validez de los actos administrativos, que en adición deben conectarse con el principio de eficacia de estos. Si la declaración

tributaria halla su Justificación en la naturaleza ex lege de la obligación, la comprobación tiene su fundamento en el derecho, y, a la vez, deber, de la Administración Tributaria de llegar a la evidencia, en primer lugar, acerca de la procedencia de la declaración, y después, de su exactitud o inexactitud según se corresponda o no con la realidad. La legislación fiscal establece, ante la imposibilidad o dificultad de acreditación de ciertos hechos o circunstancias fácticas, formas simplificadas de prueba a través de las llamadas presunciones, por las cuales, acabadamente probado un determinado hecho, se tiene por acreditado otro: sea la extensión y cuantía de un tributo, sea un determinado ilícito tributario. SI bien es un principio establecido el de la soberana apreciación de los Jueces, el cual se extiende a la materia probatoria, la garantía al debido proceso -las garantías constitucionales en su totalidad-, modulan la práctica de estos principios de actuación de los Jueces, de manera que la Justicia se administre conforme a los fines y valores de un Estado Social y Democrático de Derecho, es por esto que en la prueba de la debida motivación el Tribunal Constitucional dominicano indica que corresponde a los Jueces explicar en sus sentencias cómo sucede el proceso de análisis de lo expuesto por las partes. Se puede apreciar el marcado énfasis que se hace en la consecución del fin del acto para defender la conservación del mismo en el ordenamiento, incluso, en ocasiones donde se pudiesen verificar infracciones a este, sobre la base de que debe priorizarse la protección de la situación que crea el acto, al dar por hecho de que se asegura la subsistencia de un bien Jurídico más valioso que es, en el caso de la recaudación, un bien altamente macro como lo es el de cohesión social, que comprende, de acuerdo a nuestro texto constitucional, aquellos medios que permitan al ciudadano la obtención de medios que permitan perfeccionarse, y para ello es necesario que el Estado cumpla con su rol prestacional, que solo puede hacerlo a través de las debidas recaudaciones. La Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal a quo cometió un exceso en sus atribuciones como juzgador inclinando en este caso la balanza hacia una de las partes en violación grosera al Derecho de Defensa de esta Dirección General. Recordemos que, el principio de igualdad como reiteradamente hemos tenido que recordar a los nobles Jueces de dicho Tribunal ¿cómo es posible señorías que semejante exceso y violación grosera hacia una de las partes pase inadvertido por ante el control casacional de esta Suprema Corte? Apelamos a la sabiduría de esta Alta Corte, para que corrija este descarrío de la administración de Justicia. Magistrados que la carga de la prueba en el recurso de marras estaba a cargo de la recurrida. Conviene recordar entonces, que las disposiciones de nuestra Carta Magna la cual consagra en sus artículos 39.2 y 138 que el Estado debe promover las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad sea real y efectiva entre las partes, aplica también a la Administración Tributaria ya que las leyes procesales no pueden hacer ninguna distinción que pudiera significar una desventaja injustificada para alguno de los litigantes. En tal virtud es ostensible que el Tribunal A quo ha incurrido en una incorrecta aplicación del derecho al inclinarse por una de las partes, aun cuando evidentemente es a quien correspondía destruir el medio planteado por esta Dirección General. Significa magistrados que la carga de la prueba en el recurso de marras estaba a cargo de la recurrida. Conviene recordar entonces, que las disposiciones de nuestra Carta Magna la cual consagra en sus artículos 39.2 y 138 que el Estado debe promover las condiciones Jurídicas y administrativas para que la igualdad sea real y efectiva entre las partes, aplica también a la Administración Tributaria ya que las leyes procesales no pueden hacer ninguna distinción que pudiera significar una desventaja injustificada para alguno de los litigantes. En tal virtud es ostensible que el Tribunal A quo ha incurrido en una incorrecta aplicación del derecho al inclinarse por una de las partes, aun cuando evidentemente es a quien correspondía destruir el medio planteado por esta Dirección General. Bajo supuestos normativos de este talante para determinar a quién le corresponde probar un hecho es menester puntualizar dos aspectos: el primero, se refiere a cuál es la posición procesal ocupada por cada parte (demandante-demandado) y, el segundo, sobre cuál es el efecto Jurídico que cada una de ellas persigue; es decir, que para establecer a quién le corresponde la carga de probar un hecho se debe considerar de un lado a la parte y del otro lado el efecto Jurídico invocado por esta, a quien en todo caso, se le impone probar los hechos en los que se sustentan las normas Jurídicas cuya aplicación reclama, so pena de obtener una

decisión adversa a su pretensión. De esta manera los hechos que rodean la cuestión litigiosa, cuya carga probatoria debe soportar determinada parte procesal, se limitan a aquellos que son de su interés por coadyuvar con su pretensión y por constituir el presupuesto fáctico de la normatividad en que esta se sustenta. En esta visión tradicionalista o de carga estática de la prueba, quien persigue la obtención de una consecuencia Jurídica tiene la carga de acreditar los presupuestos fácticos de la norma que la prevé. Aquí, si la parte eleva la pretensión, debe dirigir su actuación en el proceso al fin de probar los hechos que le favorecerán, en estricto sentido tiene la autorresponsabilidad que en el proceso aparezcan demostrados tales hechos, a fin de obtener una providencia o decisión favorable. De igual forma se encuentra la conocida "carga dinámica de la prueba". Esta noción de carga de la prueba aplica un paradigma más laxo del derecho probatorio, usada por el Juez cuando de la aplicación de los presupuestos tradicionales de carga de la prueba existe la posibilidad de que quede la verdad al margen del proceso ante un marcado desequilibrio entre las partes, radicado en que sobre una de ellas pesa la imposibilidad de aportar la prueba en relación con los hechos que sustentan la norma que invoca y la pretensión que persigue. De aquí que el Juez, con el objetivo de dar prevalencia a la verdad e invocando la equidad, puede distribuir la responsabilidad de probar tales hechos entre las partes, en atención al criterio de favorabilidad de la posición de cada parte respecto de la tarea de desahogar la prueba en cuestión, sin consideración al efecto Jurídico procesal que una u otra parte persigan. En ese sentido, el Tribunal Superior Administrativo, no previo si la parte recurrente se encuentra o no en la condición de probar lo que ella persigue en justicia, sino que de una forma arbitraria e imponente, sin el previo requerimiento del fardo probatorio a la esta Administración Tributaria, procedió a dictaminar y acoger en cuanto al fondo el recurso del cual estaba apoderado, lo que sin lugar a dudas, da nacimiento a una violación al debido proceso y a una conculcación de derecho de defensa de esta Dirección General. Si el Tribunal Superior Administrativo continúa traspasando de manera alegre tal responsabilidad, estaremos desvirtuando la naturaleza de lo llamado "carga de la prueba", por lo que resulta injustificado el proclive no razonado de las decisiones en contra que ha recibido la Administración Tributaria por parte de dicha jurisdicción sin que medie la debida instrucción que, en función de la tutela judicial efectiva debió ser amparada a favor de esta Dirección General. La doctrina de ESTÉVEZ LAVANDIER, Napoleón sumándose a la posición del Prof. PER6 permiten aseverar que el art. 3 de la Ley No. 3725, y su apertura a la casación en el enunciado "violación de la Ley" debe ser interpretado de manera amplia en donde se incluya no sólo de forma exegética dicha norma imperativa, sino que se incluyan la Constitución, códigos, reglamentos y decretos. La sentencia sometida al escrutinio de la presente casación se sostiene en un punto fundamental, la carga dinámica de la prueba. Para arribar a esa conclusión basta con el examen de los numerales 29 y 30 de la decisión que nos ocupa. La ratio decidendi expresa una total violación al derecho de defensa de esta Dirección General como procederemos a desarrollar. En síntesis, esta honorable Corte de Casación, reconociendo la presunción de validez vigente en el artículo 10 de la Ley 1 07-1 3, advirtió que el hecho configurativo de la obligación tributaria debía ser valorado fuera del espectro que representa esta presunción, de tal manera, las transacciones u operaciones en que se basa el requerimiento del impuesto debería ser sometido al escrutinio del Contencioso Tributario. Esto supone un paso agigantado en el establecimiento de los hechos, que eventualmente incide en la legitimación de la decisión, y por supuesto, en los derechos del contribuyente que recibirá una decisión mucho más robusta. No podemos dejar de lado los motivos en que se sostenía la inversión de la carga probatoria, como precedentes ya históricos; consistentes en lo siguiente: "Considerando, que ni en la instancia introductiva ni con motivo de la réplica al dictamen del Magistrado Procurador General Tributario, ni aun cuando las auxiliares técnicos de este tribunal emitieron su informe, la recurrente presentó ni depositó los documentos que respaldaran sus pretensiones, omisión esta que impide que este tribunal pueda admitir los gastos impugnados... la carga de la prueba en el presente caso está a cargo del recurrente que es quien pretende que se le anule el ajuste y no ha presentado pruebas, en consecuencia de lo cual este tribunal procede a mantener el ajuste... (Sentencia del TCT No. 14-2003, de fecha 25 de marzo del 2003)". "Considerando, que en

cuanto a la carga de la prueba se refiere, a criterio de este tribunal corresponde al que recurre contra los actos de la administración demostrar la invalidez de los actos administrativos, ya que estos se presumen válidos y esta presunción traslada la prueba al contribuyente que alega su invalidez; que la empresa debió de haber depositado los documentos que creyesen útiles a sus pretensiones..., que en vista de que la recurrente no depositó los documentos que respaldaren sus pretensiones, el tribunal está en la imposibilidad de poder comprobar la veracidad de los mismos. (Sentencia del TCT No. 012-2005, de fecha 17 de marzo del 2005)". Honorables, cuando hablamos del derecho a la prueba, debemos indicar que este posee jerarquía constitucional, al ser de los que integran el debido proceso consagrado en el artículo 69 de la Constitución Dominicana. Ha sido, como reconocimiento de la igualdad que debe prevalecer en todo proceso Judicial, considerado como un derecho inherente y esencial de la persona; lo que lo reviste de la particularidad de ser un derecho fundamental. La Corte Constitucional de Colombia, advirtió en sentencia T-406 de 19924 que un determinado derecho puede ser tenido como fundamental si reúne tres requisitos, como son conexión directa con los principios constitucionales, eficacia directa y contenido esencial, citamos: "Esta Corte considera que para que un derecho tenga la calidad de fundamental debe reunir unos requisitos esenciales. Para la identificación de un derecho de tal naturaleza existen unos criterios que ponen en evidencia los requisitos señalados y, de contera, el derecho fundamental mismo: 1) Conexión directa con los principios constitucionales; 2) Eficacia directa y 3) Contenido esencial". Indicado lo anterior procedemos a sustentar la violación al principio de seguridad Jurídica; a ver, en la especie tratamos de la aplicación de un criterio que data de enero de 2020, y de hecho su asunción universal se adopta en Julio del presente año, de donde se puede extraer la retroactividad de una interpretación perjudicial para una Administración Tributaria; dígase incluso antes de haberse asumido esta postura, por demás recientísima, colocándonos en indefensión. Es sabido que nuestra Constitución dominicana, respecto de la irretroactividad de la ley, dispone que en ningún caso los poderes públicos o la ley podrán afectar o alterar la seguridad Jurídica derivada de situaciones establecidas conforme a una legislación anterior (art. 1 1 0). Honorables, esta Dirección General considera que con la decisión del tribunal a-quo sí se encuentra en un estado de vulnerabilidad. Como podrán advertir con el transcurso del tiempo, esta Dirección General ha sido fuertemente afectada por la admisión generáis y absolutista del Tribunal Superior Administrativo sobre el criterio de la carga dinámica de la prueba de forma atemporal y sin las previsiones indispensables para garantizar el debido proceso, todo esto a razón de que dicha Corte no previó si efectivamente la parte recurrente se encontraba o no en la disposición de probar las operaciones u omisiones que sostenían el requerimiento del impuesto. Importante es resaltar que la Tercera Sala de la Suprema Corte de justicia ha señalado, respecto del principio de seguridad Jurídica, lo siguiente; "Considerando, que del estudio de la sentencia impugnada y de la documentación a la que ella se refiere este tribunal ha podido verificar, que si bien como alega la parte recurrente en su escrito de casación, al amparo de la Ley núm. 107-13 que rige los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, los recursos en sede administrativa tienen un carácter optativo, pudiendo la parte afectada por una decisión dictada por la administración acceder de manera directa a la vía Jurisdiccional, esta disposición aplica a los casos que se originaron luego de la entrada en vigencia de dicha ley. esto es, en febrero de 2015, lo que no ocurre en la especie, puesto que el caso vinculado tiene su origen a raíz de una determinación que hiciera la Dirección General de impuestos Internos, (DGII) mediante Resolución de Determinación núm. E-CEFI-00216-2014, en fecha 4 de marzo de 2014; (Sentencia No. 177 de fecha 11 /4/2018; No. Interno 201 7-2632)". Si efectivamente el propósito de la Cuarta Sala Liquidadora del Tribunal a-quo era arribar a la verdad material de los hechos debió adoptar medidas a tales fines previo a asumir un criterio desfavorable para la Administración Tributaria, apartándose de manera atemporal de su jurisprudencia constante con relación a que la prueba recaía sobre el contribuyente por efecto de la validez del acto administrativo. La Sentencia Impugnada acoge en todas sus partes el Recurso Contencioso Administrativo de la hoy recurrida, revocando la resolución de reconsideración de determinación ALSCA FI 0024-2021 dictada por

esta Dirección General, en franca violación al derecho de defensa del Fisco y vulnerando todos los principios del debido proceso de ley e igualdad de armas entre las partes que son de orden constitucional. Es esta virtud que esta Suprema Corte de Justicia debe casar la sentencia que nos ocupa por adolecer la misma de groseras violaciones a principios constitucionales consagrados conforme hemos indicado. Es de destacar que la debida motivación de las sentencias es una garantía incontrovertible del debido proceso que asiste a las partes en conflicto. El Tribunal Constitucional dominicano en su sentencia TC/0009/1 3, de fecha once (1 1) de febrero del año dos mil trece (201 3) desarrolló una prueba para verificar la debida motivación de las sentencias, el cual consta de los siguientes aspectos: a. Desarrollar de forma sistemática los medios en que fundamentan sus decisiones; b. Exponer de forma concreta y precisa cómo se produce la valoración de los hechos, las pruebas y el derecho que corresponde aplicar; c. Manifestar las consideraciones pertinentes que permitan determinar los razonamientos en que se fundamenta la decisión adoptada; d. Evitar la mera enunciación genérica de principios o la indicación de las disposiciones legales que hayan sido violadas o que establezcan alguna limitante en el ejercicio de una acción; y e. Asegurar, finalmente, que la fundamentación de los fallos cumpla la función de legitimar las actuaciones de los tribunales frente a la sociedad que va dirigida la actividad jurisdiccional. Si bien es un principio establecido el de la soberana apreciación de los jueces, el cual se extiende a la materia probatoria, la garantía al debido proceso -las garantías constitucionales en su totalidad-, modulan la práctica de estos principios de actuación de los jueces, de manera que la justicia se administre conforme a los fines y valores de un Estado Social y Democrático de Derecho, es por esto que en el examen de la debida motivación el Tribunal Constitucional dominicano indica que corresponde a los jueces explicar en sus sentencias cómo sucede el proceso de análisis de lo expuesto por las partes, que en el caso que nos ocupa no es más que el mismo tribunal que señala que no ha hecho más que observaciones superficiales sobre lo que le es sometido. Debemos resaltar que, la resolución objeto de la sentencia indica que no fueron presentados elementos probatorios ante esta Dirección General, por tanto, no pudiese el tribunal considerar como ciertas las argumentaciones que evaluaron la procedencia de los alegatos de la recurrente, cuando no tienen los mecanismos para ello en contraposición con lo comprobado y determinado. Igual entendemos que se ha planteado una errónea ponderación de la prueba otorgársele fehaciencia a elementos que no fueron objeto de evaluación ni controvertidos en sede administrativa, no siendo presentados estos para rebatir la actuación del fisco. La Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo se limita a tomar su decisión Judicial sobre su supuesta libre apreciación probatoria sin explicar cuáles fueron los criterios utilizados para el estudio de las pruebas además omitiendo de manera grosera el punto tangencial de la controversia que es la naturaleza y admisibilidad de los NCF de origen ilegítimo utilizados por la recurrente, y por demás no hace una relación directa entre las supuestas pruebas examinadas y la conclusión planteada por los Juzgadores, plantea unos principios que no aplican a la especie, más allá de que tampoco se dan a la tarea de relacionar aquellos con las pretensiones de las partes en contienda. Esto último en contravención de los lineamientos trazados por nuestro Tribunal Constitucional ya que lo que se puede comprobar en toda la extensión de la sentencia es una indicación vacua de principios, doctrina y Jurisprudencia comparada sin que se vincule concisamente al caso. De último, y no por ello menos gravoso, pudiese preguntarse cómo puede legitimarse ante la sociedad dominicana una sentencia con tal arbitrariedad, que violenta un elemento esencial del debido proceso como es el derecho defensa, en vista de que una sentencia exiguamente motivada deja a la parte que intenta recurriría en un estado de indefensión, atendiendo a que despoja al vulnerado de su derecho de examinarla y obtener una’ revisión del asunto ante Jurisdicciones superiores, criterio que ha sido desarrollado por la Corte Interamericana de Derechos Humanos y asumido por nuestro Tribunal Constitucional en el referido precedente. Esto deja en mayor evidencia la falta de motivación de la sentencia recurrida, que no calificaría, de acuerdo con los cánones constitucionales actuales, ni siquiera como una motivación mínima para el fallo merecido. Sobre la carga de la prueba es importante señalar que en materia tributaria se da la particularidad de que el acto administrativo se presume válido, lo que hace que

el régimen de nulidades y anulabilidad sea más estricto, e incrementa la exigencia probatoria, dígase que debe irrefutablemente comprobarse que el acto administrativo que se pretende revocar contiene un vicio tan grave, que no puede subsistir dentro del ordenamiento Jurídico, lo cual no se verifica en la especie, y adicionalmente, hace que el mandato a la debida motivación tome un matiz un tanto más importante, ya que la nulidad o la anulabilidad no es la consecuencia ordinaria prevista por el legislador en caso de alegarse ilegalidad" (sic).

19.Así las cosas, de la lectura de la transcripción de la sentencia impugnada resulta evidente que la parte hoy recurrente, en el desarrollo de su segundo y primer aspecto del cuarto medio de casación, expuso cuestiones de hecho y situaciones relacionadas con el fondo del proceso que no pudieron técnicamente ser examinadas por los jueces que dictaron el fallo atacado al momento de conocer el presente recurso contencioso tributario. Todo en vista de que los magistrados actuantes no conocieron el fondo del asunto, sino que examinaron y decidieron exclusivamente respecto de un acto relativo al procedimiento administrativo relacionado con el derecho de defensa del contribuyente, el cual se reveló como vulnerado, implicando esto la invalidez del acto de determinación tributaria que nos ocupa.

20.En ese sentido, los agravios señalados en este medio de casación no guardan relación alguna con la razón para decidir de la sentencia impugnada, en tanto que, como se ha indicado, en esa ocasión los jueces del fondo únicamente valoraron el acto procesal administrativo atacado, sobre la base de que no se citó al contribuyente para que tuviera acceso al formulario de detalles mediante el cual, según lo dispuesto en la norma, se pone en conocimiento al contribuyente de las inconsistencias detectadas, asunto este que ha sido decidido más arriba por esta sentencia.

21.En ese sentido, esta Tercera Sala pudo evidenciar que el segundo medio y primer aspecto del cuarto medio no se encuentran dirigidos contra la decisión atacada, cuestión que imposibilita a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, ponderarlos, debiendo pronunciar la inadmisión de estos.

22.Para apuntalar el segundo aspecto del cuarto medio de casación, la parte recurrente alega textualmente lo siguiente: "Es pertinente indicar que se imponía que los Jueces a quo se avocaran a ACOGER LA MEDIDA DE INSTRUCCIÓN DE CELEBRACIÓN DE AUDIENCIA SI SU INTENCIÓN ERA VERDADERAMENTE BUSCAR LA VERDAD MATERIAL DEL HECHO ECONÓMICO. Un aspecto ineludible en un porcentaje PREOCUPANTE por parte del Tribunal Superior Administrativo es que, en los casos donde el Juzgador no tiene elementos probatorios de parte de una de las partes como ocurrió en el caso de la especie con la entidad PRIZEWORLD SRL NO PROCEDAN a la fijación de audiencia y se proceda a la revocación del acto cuestionado sin que medie instrucción tendente a garantizar una verdadera tutela Judicial efectiva ¿por qué lo anterior? Simple. La oralidad, o, mejor dicho, la frustrada oralidad en el proceso Contencioso Tributario, hubiese permitido dilucidar estas peculiaridades expuestas en el primer medio de casación, a lo cual NO se detuvo el Tribunal a-quo eludiendo aplicar criterios Justos, objetivos y apartados de metas institucionales típicas de los Planes de Descongestionamiento que acompañan una Sala del Tribunal Superior Administrativo del Poder Judicial. De haber celebrado dicha medida, viendo las facturaciones de las ventas en el mercado local, comparando las declaraciones e informes y documentaciones que fueron aportadas y dilucidadas en sede administrativa por esta Dirección General, es evidente que hubiesen llegado a un fallo distinto y apegado al espíritu de la Ley y a la verdad material. Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia ha rescatado la Importancia y la motivación que deben contener las decisiones a fin de declinar la fijación de una audiencia pública, que es, el estado natural de todo proceso en virtud del art. 69.4 de la Constitución Dominicana.

Evidentemente, y conscientes de las limitaciones del Tribunal se comprende la celeridad con la cual se procure el dictado de un diferendo, sin embargo, esto DE NINGÚN MODO puede repercutir en el contenido de una solución sobre un conflicto de tanta sensibilidad como es el tributo bajo la apreciación NO MOTIVADA de que estaba suficientemente edificado. Esto último se ve reforzado atendiendo a la doctrina de la conservación del acto administrativo, consagrado como principio del derecho administrativo y, considérese, complemento del principio de presunción de validez de los actos administrativos, que en adición deben conectarse con el principio de eficacia de estos. El principio de conservación de los actos puede plantearse en tres elementos: 1) El valor del acto; 2) La legitimidad del acto y; 3) La garantía de la finalidad del acto. Esto se explica, en palabras de PER7 de la siguiente manera: frente a un acto administrativo se observa la necesidad de conservar un acto porque en sí mismo se considere valioso, es decir, por ser un medio para salvaguardar el fin al que están destinados. Luego de esto, se observa si el acto es legítimo, entiendo que el auténtico valor jurídico es aquella finalidad, y por último, asegurar que el acto cumpla la función que le es propia para garantizar de este modo la satisfacción de los intereses que motivaron su emanación. Se puede apreciar el marcado énfasis que se hace en la consecución del fin del acto para defender la conservación del mismo en el ordenamiento, incluso, en ocasiones donde se pudiesen verificar infracciones a este, sobre la base de que debe priorizarse la protección de la situación que crea el acto, al dar por hecho de que se asegura la subsistencia de un bien jurídico más valioso que es, en el caso de la recaudación, un bien altamente macro como lo es el de cohesión social, que comprende, de acuerdo a nuestro texto constitucional, aquellos medios que permitan al ciudadano la obtención de medios que permitan perfeccionarse, y para ello es necesario que el Estado cumpla con su rol prestacional, que solo puede hacerlo a través de las debidas recaudaciones. En adición a esto, sobre la carga de la prueba en materia tributaria ha dicho esta Honorable Suprema Corte de justicia en su sentencia No. 033-2020-SSEN-00964, de dieciséis (16) de diciembre del año dos mil veinte (2020) que: “Un razonamiento dialéctico derivado de la parte final del artículo 1315 del Código Civil unido a que el contribuyente alegue o afirme situaciones cuyo contenido implique la existencia de un hecho liberador de la obligación tributaria que se le endilga, tendría eventualmente el efecto de que corresponda a dicho contribuyente demostrar ese hecho liberador. Todo lo cual parte de la premisa lógica de que, dependiendo del estudio de un caso particular y concreto, no podría suceder que la afirmación de un hecho o situación jurídica podría iniciar el reconocimiento implícito de los hechos generadores de la obligación tributaria alegada ñor la administración, existiendo por consiguiente el deber del contribuyente de demostrarlos.” (el subrayado es de la autora” (sic).

23.En relación con lo alegado, esta Tercera Sala no tiene constancia de que la parte hoy recurrente haya presentado formalmente tal pedimento ante los jueces del fondo, ya que no se encuentra descrito en las conclusiones que indicó el tribunal a quo y tampoco reposa depositado ante este plenario el escrito de defensa depositado en el Tribunal Superior Administrativo; en consecuencia, esta corte de casación debe considerarlo como un medio nuevo, siendo criterio constante y reiterado que el medio casacional será considerado como nuevo siempre y cuando no haya sido objeto de conclusiones regulares por ante los jueces de apelación.

24.Por tanto, entre los requisitos establecidos por la doctrina jurisprudencial se encuentra que el medio de casación, para ser ponderado, debe encontrarse exento de novedad, lo que implica que debió plantearse ante el Tribunal Superior Administrativo, pues de lo contrario estaríamos en presencia de un medio nuevo en casación y en tal sentido, procede declararlo inadmisible.

25.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 a rechazar el presente recurso de casación.

26.De acuerdo con lo previsto en el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, en materia de lo contencioso tributario no habrá condenación en costas, lo que aplica en la especie.

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: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), contra la sentencia núm. 0030-1642-2021-SSEN-00367, de fecha 3 de septiembre de 2021, dictada por la Cuarta Sala Liquidadora 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

César José García Lucas, secretario general de la Suprema Corte de Justicia, CERTIFICO, que la sentencia que antecede fue dada y firmada por los jueces que figuran en ella, en la fecha arriba indicada.

www.poderjudici