

SENTENCIA DEL 28 DE ABRIL DE 2021, NÚM. 98

Sentencia impugnada:	Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 26 de octubre de 2017.
Materia:	Contencioso-Tributario.
Recurrente:	Nancy Jaquelin Gómez Popoters.
Abogados:	Licdos. Odalis A. González G., Yonhathan Samuel Genao Gómez y Licda. Paola Martínez Nolasco.
Recurrida:	Dirección General de Impuestos Internos (DGII).
Abogado:	Lic. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa.

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, 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 **28 de abril de 2021**, año 178° de la Independencia y año 158° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por Nancy Jaquelin Gómez Popoters, contra la sentencia núm. 030-2017-SS-EN-00334, de fecha 26 de octubre de 2017, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 19 de marzo de 2018, en la secretaría general de esta Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Lcdos. Odalis A. González G., Yonhathan Samuel Genao Gómez y Paola Martínez Nolasco, dominicanos, tenedores de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-1151062-4, 001-1193220-8 y 225-0051871-1, con estudio profesional, abierto en común, en la oficina “González & Genao, Abogados Consultores”, ubicada en la avenida Independencia núm. 69 kilómetro 7, edif. Coral A, *suite* 201, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de Nancy Jaquelin Gómez Popoters, portadora de la cédula de identidad y electoral núm. 121-0000590-4, domiciliada y residente en la avenida 27 de Febrero núm. 495, torre Forum, *suite* C-8, sector El Millón, Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue depositada mediante memorial de fecha 27 de junio de 2018, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Lcdo. Lorenzo Natanael Ogando de la Rosa, dominicano, titular de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0768456-5, con estudio profesional abierto en el establecimiento de su representada, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), institución de derecho público autónoma y provista de personalidad jurídica propia, de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley núm. 227-06, de fecha 19 de junio de 2006, con domicilio ubicado en la avenida México núm. 48, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su director general Magín Javier Díaz Domingo, dominicano, provisto de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0172635-4, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

De igual manera, fue depositada la defensa al recurso de casación mediante memorial depositado en

fecha 3 de marzo de 2020, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, por el Dr. César A. Jazmín Rosario, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001- 0144533-6, en su calidad de Procurador General Administrativo, con estudio profesional abierto en la intersección formada por las calles Socorro Sánchez y Juan Sánchez Ramírez, 2° piso, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 13 de marzo de 2020, suscrito por la Dra. Casilda Báez Acosta, la Procuraduría General de la República estableció que procede rechazar el presente recurso de casación.

La audiencia fue celebrada por esta Tercera Sala, en atribuciones de lo *contencioso tributario*, en fecha 3 de marzo de 2021, integrada por los magistrados Manuel R. Herrera Carbucciona, presidente en funciones, Moises A. Ferrer Landrón y Anselmo Alejandro Bello F., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

La Mag. Nancy I. Salcedo Fernández no firma la presente decisión, por haberse deliberado con anterioridad al 6 de abril de 2021, fecha en la cual se integró como jueza miembro de esta Sala.

II. Antecedentes

Mediante resolución de determinación núm. E-CEFI-00334-2013, de fecha 12 de febrero de 2013, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a Nancy Jaquelin Gómez Popoters, los resultados de la determinación realizada a la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta, del ejercicio fiscal 2010 y al Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), correspondiente a los períodos fiscales de enero-diciembre de los años 2009, 2010 y 2011; quien no conforme con dicha resolución, solicitó su reconsideración, siendo rechazado mediante resolución núm. 254-2015, de fecha 7 de abril de 2015, contra la cual interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, la sentencia núm. 030-2017-SSEN-00334, de fecha 26 de octubre de 2017, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

PRIMERO: DECLARA bueno y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario, interpuesto en fecha veintisiete (27) del mes de mayo del año dos mil quince (2015), por la señora NANCY JAQUELIN GOMEZ POPOTERS, contra la Resolución de Reconsideración No. 254-2015, dictada por la DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII) en fecha siete (07) del mes de abril del año dos mil quince (2015), por estar conforme a la normativa legal que rige la materia. **SEGUNDO:** RECHAZA en cuanto al fondo el Recurso Contencioso Tributario de referencia, por los motivos ante expuestos y en consecuencia CONFIRMA la Resolución de Reconsideración marcada con el núm.254-2015, de fecha siete (27) de mayo del año dos mil quince (2015), por los motivos expuestos. **TERCERO:** DECLARA el proceso libre de costas. **CUARTO:** ORDENA, la comunicación de la presente sentencia por secretaría, a las partes envueltas en el presente proceso y al Procurador General Administrativo. **QUINTO:** ORDENA, que la presente sentencia sea publicada en el Boletín del Tribunal Superior Administrativo (sic).

III. Medios de casación

La parte recurrente invoca en sustento de su recurso de casación los siguientes medios: “**Primer medio:** Falta de motivación. **Segundo medio:** Falta de base legal. **Tercer medio:** Desnaturalización de los hechos y errónea aplicación de la norma” (sic).

IV. Considerandos de la Tercera Sala, después de deliberar

Juez ponente: Rafael Vásquez Goico

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.

V. Incidentes

En cuanto a la inadmisibilidad del recurso de casación

La parte recurrida y el Procurador General Administrativo solicitaron, a través de su memorial de defensa, que se declare inadmisibile el presente recurso de casación, por: a) haber sido interpuesto fuera del plazo previsto en el artículo 5 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación; b) inobservar las disposiciones previstas en el literal a) del párrafo II del referido artículo; c) por carecer de contenido jurisdiccional ponderable; y d) por inobservar las disposiciones de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53.

Como los anteriores pedimentos tienen por finalidad eludir el examen del fondo del recurso, procede examinarlos, con prioridad, atendiendo a un correcto orden procesal.

a) *En cuanto al planteamiento de extemporaneidad*

El artículo 5 de la Ley núm. 3726, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de la Casación, modificado por la Ley núm. 491-08 del 19 de diciembre de 2008, prescribe que: *En las materias civil, comercial, inmobiliaria, contencioso-administrativo y contencioso-tributario, el recurso de casación se interpondrá mediante un memorial suscrito por abogado, que contendrá todos los medios en que se funda, y que deberá ser depositado en la Secretaría General de la Suprema Corte de Justicia, dentro del plazo de treinta (30) días a partir de la notificación de la sentencia; en ese mismo sentido, dejamos por sentado que todos los plazos establecidos en la ley de casación son francos y en caso de que el último día para su interposición sea festivo, se prorrogará hasta el siguiente día hábil, todo de conformidad con lo que disponen los artículos 66 de la precitada Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación y 1033 del Código de Procedimiento Civil.*

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, advierte que entre los documentos anexos al presente recurso se encuentra el acto de alguacil núm. 42/2018, de fecha 19 de febrero de 2018, instrumentado por Roberto Veras Henríquez, alguacil ordinario del Tribunal Superior Administrativo, en el cual se hace constar que se trasladó a la *avenida Independencia, No. 69, KM 7 (Frente a la ferretería Americana), Edif. Coral A, Suite 201, Sector Las Acacias, Santo Domingo, D.N., lugar donde tiene su domicilio a los LICDOS. ODALIS A. GONZALEZ G., YONHATHAN SAMUEL GENAO GOMEZ Y PAOLA MARTINEZ NOLASCO abogado representante de NANCY JAQUELIN GOMEZ POPOTERS y una vez allí, hablando personalmente con Natasha Contreras, quien me declaró y dijo ser secretaria; LE HE NOTIFICADO, a LICDOS. ODALIS A. GONZALEZ G., YONHATHAN SAMUEL GENAO GOMEZ Y PAOLA MARTINEZ NOLASCO abogado representante de NANCY JAQUELIN GOMEZ POPOTERS; parte recurrente, en cabeza del presente acto, Notificándole la Sentencia No.030-2017-SSEN-00334, de fecha 26 de octubre del año 2017, dictada por la Primera del Tribunal Superior Administrativo (sic).*

En ese tenor, esta Tercera Sala considera necesario indicar que el Tribunal Constitucional ha establecido el criterio siguiente: *la notificación de la sentencia hecha en la oficina del abogado de una de las partes es válida y pone a correr los plazos para el ejercicio de las vías de recurso en su contra, ello debe ser a condición de que el profesional del derecho a quien se notificó y el que interpuso la vía recursiva sea el mismo, pues en ese caso no se verifica agravio alguno.*

Por lo que, al analizar el memorial de casación esta Tercera Sala advierte que dicha disposición es aplicable al presente recurso, toda vez que la sentencia impugnada fue notificada en el domicilio legal de los abogados que representaron los intereses de la recurrente por ante el Tribunal Superior Administrativo y estos son los mismos que representan a la recurrente ante esta Suprema Corte de Justicia; en consecuencia, procede realizar el cómputo del plazo a fin de determinar si el recurso de casación fue interpuesto de conformidad con las disposiciones del artículo 5 de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de la Casación.

En esa tesitura, se debe señalar que, al tratarse de un plazo franco, según ha indicado la jurisprudencia de forma reiterada y constante, no se computará el *dies a quo* ni el *dies ad quem*. De ahí que, al analizar los documentos del caso, esta Tercera Sala advierte, que la sentencia impugnada fue notificada a la parte hoy recurrente mediante acto núm. 42/2018, de fecha 19 de febrero de 2018, instrumentado por Roberto Veras Henríquez, de calidades ya indicadas, por lo que el plazo para interponer el recurso de casación

iniciaba el 20 de febrero de 2018 y finalizaba el día 22 de marzo de 2018, habiéndose depositado el recurso de casación el 19 de marzo de 2018, se encontraba hábil el plazo para su interposición, de acuerdo con las disposiciones del artículo 5 de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación. En ese tenor, se rechaza el presente pedimento.

b) En cuanto a la inadmisibilidad por el literal a), al párrafo II del artículo 5 de la Ley de Casación.

El artículo 5, párrafo II, literal a) la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación, establece que: *No se puede interponer recurso de casación contra las sentencias preparatorias sino después de la sentencia definitiva; pero la ejecución de aquéllas, aunque fuere voluntaria, no es oponible como medio de inadmisión.*

A partir de lo expuesto, esta Tercera Sala, al analizar el contenido de la sentencia impugnada, repara en que, contrario a lo alegado por la parte recurrida, la sentencia que nos ocupa no tiene una naturaleza preparatoria, puesto que se corrobora que el tribunal *a quo* procedió a conocer el fondo del recurso contencioso tributario del cual se encontraba apoderado, razón por la que procede rechazar el mencionado incidente.

c) *En cuanto a la carencia de contenido ponderable*

En lo referente a dicho pedimento, es preciso establecer que, si bien esta Suprema Corte de Justicia había sostenido el criterio que la falta de desarrollo de los medios en que se fundamenta el recurso de casación provoca su inadmisión, sin embargo, para un mejor análisis procesal optó por apartarse del criterio indicado sobre la base de que la inadmisión del recurso de casación debe quedar restringida a aspectos relacionados al propio procedimiento de la casación, tal y como sería su interposición fuera del plazo o la falta de calidad o interés del recurrente, por poner algunos ejemplos. En ese sentido, cuando se examinan los medios contenidos en el recurso de casación, aún sea para declararlos inadmisibles por cualquier causa (por su novedad o haber sido dirigidos contra un fallo diferente al atacado o por su falta de desarrollo), habría que considerar que se cruzó el umbral de la inadmisión de la vía recursiva que nos ocupa, que es la casación. Es por ello que, en el caso que los reparos contra los referidos medios contenidos en el recurso fueran acogidos, la solución sería el rechazo del recurso, no su inadmisión. Obviamente ayuda a esta precompresión que la inadmisión de los medios de la casación configura una defensa sustantiva, es decir, no procesal o adjetiva. En consecuencia, procede el rechazo del medio de inadmisión invocado por las razones expuestas, haciendo la salvedad de que, no obstante a lo dicho precedentemente, esta Suprema Corte de Justicia tiene el deber de ponderar las defensas interpuestas erróneamente como medios de inadmisión (falta de contenido ponderable) al momento de analizar los méritos al fondo de los medios contra los cuales se dirige. Es decir, en caso de que subsista una eventual falta de desarrollo de algún medio, operará la inadmisión del medio en cuestión¹, pero no la inadmisión del recurso.

d) *En cuanto a la violación de los artículos 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53*

En cuanto a la solicitud de inadmisibilidad por las disposiciones del artículo 5 y 6 de la Ley núm. 3726-53, sobre Procedimiento de Casación, esta Tercera Sala advierte, que mediante escrito de defensa la parte recurrida se ha limitado a solicitar la inadmisibilidad del presente recurso de casación, no obstante, no ha establecido el fundamento de su solicitud, en consecuencia, esta Sala no se encuentra en condiciones de ponderar su procedencia; En efecto, en base a las razones expuestas, se rechazan los medios de inadmisión propuestos por la parte recurrida y se procede al examen de los medios de casación que sustentan el recurso, en vista de que contienen alegatos y argumentos a favor de la casación que la hacen ponderable en cuanto al fondo.

En efecto, en razón de lo expuesto precedentemente, se rechazan los medios de inadmisión propuestos por la parte recurrida y se procede *al examen de los medios que sustentan el presente recurso de casación.*

Para apuntalar el primer y segundo medios de casación propuestos, así como el primer aspecto del tercer medio de casación, los cuales se reúnen para su estudio por su estrecha vinculación y convenir así a

la mejor solución del presente caso, la parte recurrente alega, en esencia, que el tribunal *a quo* no expuso, de manera clara, cuáles fueron los fundamentos y elementos probatorios que tomó en consideración para sustentar que el rechazo de la solicitud de reducción de anticipo en virtud de una situación de hecho por parte de la hoy recurrida no haya sido otorgada discrecionalmente, sin indicar tampoco el por qué esa discrecionalidad era razonable, incurriendo asimismo en falta de base legal, puesto que los jueces del fondo debieron no solo citar la documentación sino ampararse en las normas vigentes, doctrinas, normas generales y jurisprudencia, pues no resulta suficiente hacer mención de una serie de artículos, que no todos guardan relación con el caso, además de que debieron establecer el principio de que nadie está obligado a lo que la norma no prevé, vulnerando de igual forma sus derechos fundamentales; que además, el tribunal *a quo* incurrió en una desnaturalización de los hechos y en una errada aplicación de la norma, al darle una interpretación textual y limitada al impacto que acontece sobre el contribuyente, ante una transacción realizada con el mismo Estado dominicano, discriminando al contribuyente y eximiéndose totalmente de responsabilidad.

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

“14. Entre los supuestos que justifican la determinación de oficio o indirecta de la obligación tributaria por la Administración, se encuentran la falta de fe, o las dudas legítimas que se pudieran presentar sobre la veracidad de una declaración, por carecer la misma de información suficiente, fidedigna o por contener información que imposible realizar las comprobaciones necesarias, este supuesto en particular presenta una importancia capital para la solución que se le dará al caso que nos ocupa, y es que en éste caso, la recurrente señora NANCY JAQUELIN GÓMEZ POPOTERS, no presentó la Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio fiscal 2010, tampoco presentó la declaración del Impuesto sobre Transferencia de Bienes y Servicios (ITBIS) de los periodos fiscales enero-diciembre de los años 2009,2010 y 2011, por lo que la administración tiene la facultad de estimar la obligación tributaria a través de parámetros debidamente justificados, lo que ella no puede es establecer impuestos y variar las alícuotas de estos. [...] 16. En nuestro ordenamiento jurídico la determinación de la obligación tributaria está sujeta a la verificación por parte de la DGII en su condición de órgano a cargo de la administración tributaria nacional, rol en cumplimiento del cual está facultado para verificar de oficio (i) la existencia de un hecho generador; (ii) identificar el sujeto pasivo de la obligación tributaria; (iii) señalar la materia imponible o base de cálculo de la obligación; (iv) establecer el monto del tributo a pagar todo al amparo de lo previsto por la Ley 11-92 en sus artículos 267, 335 y siguientes respectivamente, facultad de la que ha hecho uso la recurrida al verificar en los términos antes referidos las declaraciones juradas omitidas por la recurrente en aras de comprobar la existencia de inconsistencias que den lugar a la modificación de los montos presentados por esta última. [...] 18. En la especie se ha comprobado que no obstante la recurrente argüir que la resolución objeto del presente caso es injusta, ilegal, irrazonable y abusiva fundamentando sus alegatos el hecho de que en fecha 10/10/2012, depositó ante el centro de fiscalización-Abraham Lincoln las cubicaciones ejecutadas por el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones correspondientes a los periodos fiscales contemplados en la Resolución de determinación ECEFI-00034-2013, de fecha 12/02/2013, (depositados ante la DGII y no se cuenta con copias) donde manifiesta que el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones es la responsable de retener y pagar los impuestos hoy reclamados por la DGII, sin embargo, independientemente de los argumentos esgrimidos por la señora NANCY JAQUELIN GÓMEZ POPOTERS, ésta es la única responsable de presentar en los términos que refiere la norma, la declaración de los montos percibidos por ésta por los diversos conceptos, para de esta manera cumplir con el mandato de la norma en el aspecto relativo al Impuesto sobre la Renta y al Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), y no lo hizo. [...] 25. Que en ausencia de las pruebas pertinentes que sean contradictorias a las impugnaciones realizadas por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), este tribunal colegiado estima pertinente rechazar el presente recurso por considerar el mismo improcedente en los términos descritos en el cuerpo de la presente sentencia, ya que la recurrente incumplió con la obligación impuesta a su cargo por la norma que rige la materia, en consecuencia confirma en todas sus partes la Reconsideración marcada con el núm.

254-2015, de fecha 07/04/15, emitida por la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por haber sido emitida de conformidad a los preceptos legales vigentes que rigen la materia” (sic).

Del análisis de la sentencia impugnada, esta Tercera Sala advierte, como un hecho constatado, que los jueces del fondo indicaron que la parte recurrente omitió presentar a la administración tributaria las declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) de los períodos fiscales impugnados y que la parte recurrente no había aportado la documentación pertinente para destruir la presunción de validez de la determinación de oficio realizada por la parte recurrida.

En cuanto a la carga de la prueba en materia tributaria ha sido criterio de esta Tercera Sala que: *Con respecto a este punto de la prueba en materia tributaria, para esta Tercera Sala 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. (...) Ese texto prescribe dos situaciones: a) el que reclama el cumplimiento de una obligación debe probarla; y b) el que pretenda estar libre de ella debe también probar el hecho que ampara su afirmación. (...) De este texto legal deriva 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 la misma, ello 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 donde se constaten las obligaciones reclamadas, ya que esa situación no lo convierte en reclamante de una obligación, sino que continúen siendo una persona que en definitiva se está defendiendo de una imputación hecha por los poderes públicos. (...) Que 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 donde prevaleciera 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 esgrime; 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. En efecto, si la administración debe ser creída en lo que dice, 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. (...) 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 la misma 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, la cual obliga a toda administración pública a recabar todas las pruebas necesarias a los fines de obtener información de calidad y decidir de manera correcta y veraz con respecto al tema por ella considerado. (...) En cuanto a esto, es bien sabido que, este 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 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 a 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 al mismo. (...) 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. (...) 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 alega 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 la administración tributaria a través del cruce de información de terceros, entendemos 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 a la verdad material, en consecuencia, procede acoger este primer medio de casación y casar con envío ese aspecto del fallo impugnado”.

No obstante la teoría general sobre la carga de la prueba en materia tributaria contenida en la sentencia transcrita, resulta pertinente aclarar que esta es concebida con la finalidad de demostrar que la presunción de validez del acto administrativo establecida en el artículo 10 de la Ley núm. 107-13, del 6 de agosto de 2013, sobre los Derechos de las Personas en sus Relaciones con la Administración y de Procedimiento Administrativo, no exime a la administración tributaria, de manera general y abstracta, de la obligación de demostrar la verdad de lo que afirma en sus actuaciones con respecto a los hechos generadores de obligaciones tributarias negados por el contribuyente. Sin embargo, dicha situación tampoco implica que, debido al examen concreto y particular de un caso específico, se haya verificado, a cargo de dicho contribuyente, la existencia de afirmaciones, alegatos, argumentos o situaciones cuyo efecto sea atribuir, a este último, la prueba del hecho liberador de la obligación tributaria que se le imputa. De igual manera, también tendría ese mismo efecto con relación a la carga de la prueba, la verificación de omisiones y violaciones de deberes a cargo del contribuyente cuando estos tengan por finalidad transparentar hechos y operaciones con consecuencias tributarias, todo como concreción del principio de primacía de la realidad tributaria prescrito en el artículo 2 del Código Tributario.

En efecto, 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, podría suceder que la afirmación de un hecho o situación jurídica, incluyendo la omisión a un deber de transparencia, podría implicar el reconocimiento implícito de los hechos generadores de la obligación tributaria alegada por la administración, existiendo por consiguiente el deber del contribuyente de demostrarlos.

Lo dicho aplica a la especie, ya que, frente a las motivaciones de la sentencia impugnada transcritas anteriormente y que se relacionan a que el contribuyente no había presentado prueba contraria a lo planteado por la DGII, la parte recurrente alega que a quien le correspondía pagar el impuesto

correspondiente al momento de realizar el pago de las cubicaciones era al Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones, debido a que este fungía como agente de retención.

De acuerdo con lo previsto en el artículo 50 letra J de la Ley núm. 11-92 (Código Tributario), es un deber de todo contribuyente: *Presentar o exhibir a la Administración Tributaria, las declaraciones, informes, documentos, formularios, facturas, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, recibos, listas de precios, etc., relacionados con hechos generadores de obligaciones, y en general, dar las aclaraciones que les fuesen solicitadas.*

A partir de lo expuesto, esta Tercera Sala corrobora, que en la sentencia de marras se indica que la parte recurrente realizaba una labor de dirección técnica y percibía como ingreso el 10% de las cubicaciones pagadas, es decir, recibía ingresos que se encontraban gravados con el Impuesto sobre la Renta además de brindar servicios gravados con el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS). En ese sentido es menester aclarar, que si bien es cierto la parte recurrente brinda servicio al Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones y este se constituye en agente de retención, conforme con las previsiones del artículo del artículo 50 letra J del Código de Tributario, dicha situación no exime a citada recurrente de cumplir con su deber formal de presentar las declaraciones juradas -606,607, IT1- e IR-1-.

En consecuencia, en vista de que no constituye un hecho controvertido el incumplimiento de un deber formal por parte del contribuyente, es evidente que los jueces del fondo no han incurrido en los vicios de falta de base legal ni falta de motivos denunciados por la parte recurrente, puesto que constituye un principio general del Derecho que nadie puede derivar beneficios del incumplimiento a deberes que las leyes le imponen, observando que los jueces del fondo emitieron una sentencia con 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, actuando como corte de casación, verificar que, en la especie, se ha hecho una correcta aplicación de la ley, por lo que estos medios reunidos se rechazan.

Para apuntalar el segundo y último aspecto de su tercer medio de casación propuesto, la parte recurrente argumentó textualmente lo siguiente:

“Por otra parte el tribunal OMITE DE PRONUNCIARSE respecto de los periodos prescritos, y es importante establece que en el caso de la especie toda vez, que en la fecha en que fue notificados para la fiscalización de este impuesto, la facultad para ejercer la acción de determinación de la obligación tributaria e imponer sanciones por faltas tributarias administrativas se habían extinguido varios periodos por prescripción al tenor de lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario” (sic).

En relación con este alegato, esta Tercera Sala no tiene constancia de que la parte recurrente haya presentado formalmente tal pedimento ante el tribunal *a quo*, puesto que no consta depositada la instancia contentiva del recurso contencioso tributario y el mismo no figura transcrito en las conclusiones que indicó el tribunal *a quo* en la sentencia que hoy se impugna, situación que imposibilita su ponderación. 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.*

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 la Tercera Sala del Tribunal Superior, pues de lo contrario estaríamos en presencia de un medio nuevo en casación, por lo tanto, procede y, en tal sentido, declararlo inadmisibles.

De conformidad con lo previsto por el artículo 176, párrafo V del Código Tributario, *en el recurso de casación en esta materia no hay condenación en costas*, lo que aplica en la especie.

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:

FALLA

ÚNICO: RECHAZA el recurso de casación interpuesto por Nancy Jaquelin Gómez Popoters, contra la sentencia núm. 030-2017-SSEN-00334, de fecha 26 de octubre de 2017, dictada por la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, 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