



SENTENCIA DEL 26 DE NOVIEMBRE DE 2021, NÚM. 77

Sentencia impugnada:Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, del 22 de noviembre de 2019.

Materia:Contencioso-Tributario.

Recurrente:Energy Diesel Group, C. por A.

Abogados:Dra. Juliana Faña Arias, Dr. Manuel Antonio García y Licda. Ingrid Hidalgo Martínez.

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., Rafael Vásquez Goico y Nancy I. Salcedo Fernández, 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 26 de noviembre de 2021, año 178° de la Independencia y año 159° de la Restauración, dicta en audiencia pública, la siguiente sentencia:

Apoderada del recurso de casación interpuesto por la razón social Energy Diesel Group, C. por A., contra la sentencia núm. 0030-04-2019-SSEN-00430, de fecha 22 de noviembre de 2019, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo figura copiado más adelante.

I. Trámites del recurso

El recurso de casación fue interpuesto mediante memorial depositado en fecha 21 de diciembre de 2020, en el Centro de Servicio Presencial de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por los Dres. Juliana Faña Arias y Manuel Antonio García y la Lcda. Ingrid Hidalgo Martínez, titulares de las cédulas de identidad y electoral núms. 001-0853531-1, 001-1020518-4 y 001-1020518-4, con estudio profesional, abierto en común, en la avenida Núñez de Cáceres núm. 81, edif. Génesis, apto. núm. 1-B, sector Mirador Norte, Santo Domingo, Distrito Nacional, actuando como abogados constituidos de la razón social Energy Diesel Group, SRL., sociedad de comercio constituida de conformidad con las leyes de la República Dominicana, RNC 1-30-54124-8, ubicada en la calle Vega Real núm. 14, sector Arroyo Hondo, Santo Domingo, Distrito Nacional, representada por su presidente Ángel Guillermo Bueno Bueno, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-1024096-7, domiciliado y residente en Santo Domingo, Distrito Nacional.

La defensa al recurso de casación fue presentada mediante memorial depositado en fecha 19 de abril de 2021, en la secretaría general de la Suprema Corte de Justicia, suscrito por el Procurador General Administrativo, Lcdo. Víctor L. Rodríguez, dominicano, tenedor de la cédula de identidad y electoral núm. 001-0252282-8, con su oficina ubicada en la intersección formada por las calles Socorro Sánchez y Juan Sánchez Ramírez, 2º piso, sector Gascue, Santo Domingo, Distrito Nacional.

Mediante dictamen de fecha 5 de julio de 2021, suscrito por el Lcdo. Edwin Acosta Suárez, 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 contencioso tributario, en fecha 15 de septiembre de 2021, integrada por los magistrados Manuel Alexis Read Ortiz, presidente, Manuel R. Herrera Carbuccia y Anselmo Alejandro Bello F., jueces miembros, asistidos por la secretaria y el alguacil de estrado.

Mediante certificación de fecha 26 de octubre de 2021, la secretaria general de la Suprema Corte de Justicia indicó que la parte recurrida, Dirección General de Impuestos Internos (DGII): “no ha depositado escrito contentivo de memorial de defensa en ocasión del referido recurso de casación; sin embargo, reposa en el expediente memorial de defensa depositado por el Procurador General Administrativo, Víctor L. Rodríguez, en fecha diecinueve (19) de abril del año dos mil veintiuno (2021), en representación de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII)” (sic).

## I. Antecedentes

Mediante comunicación núm. ALLP-CFLP-00915-2017, de fecha 14 de diciembre de 2017, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII), notificó a la razón social Energy Diesel Group, C. por A., los resultados de las inconsistencias detectadas en las declaraciones juradas del Impuesto sobre la Renta (ISR,) correspondiente a los períodos fiscales 2014 y 2015, del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), del ejercicio fiscal correspondiente al mes de octubre de 2014; la cual, no conforme, interpuso recurso contencioso tributario, dictando la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, la sentencia núm. 0030-04-2019-SSen-00430, de fecha 22 de noviembre de 2019, objeto del presente recurso de casación y que textualmente dispone lo siguiente:

**PRIMERO:** Declara regular y válido en cuanto a la forma el Recurso Contencioso Tributario interpuesto por la razón social ENERGY DIESEL GROUP, C. POR A., en fecha 19/01/2018, ante este Tribunal, por haber sido incoado de acuerdo a las disposiciones que rigen la materia. **SEGUNDO:** En cuanto al fondo RECHAZA, el

presente recurso interpuesto por la razón social ENERGY DIESEL GROUP, C. POR A., contra la DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS (DGII), por los motivos expuestos. TERCERO: RECHAZA la prescripción solicitada respecto al Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) correspondiente al periodo fiscal octubre 2014 y al Impuesto sobre la Renta (ISR) de los períodos fiscales 2014 y 2015, correspondientes a la razón social ENERGY DIESEL GROUP, C. POR A., por los motivos expuestos en el cuerpo de la sentencia.

CUARTO: Declara el presente proceso libre de costas. QUINTO: Ordena que la presente sentencia sea comunicada por secretaria a la parte recurrente. SEXTO: 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: La sentencia pronunciada por los magistrados jueces de la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, es Improcedente, Mal Fundada, violatoria del debido proceso de ley y carente de base legal, artículo 69, numeral 10 de la Constitución. Segundo medio: Sentencia manifiestamente improcedente. Mal fundada, violatoria del proceso de ley y carente de base legal, y por ende violación al artículo 69, numeral 10 de la Constitución. Tercer medio: Sentencia manifiestamente improcedente, Mal Fundada, violatoria del debido proceso de ley y carente de base legal, y por ende violación al artículo 69, numeral 10 de la Constitución. Cuarto medio: Sentencia manifiestamente improcedente. Mal Fundada, violatoria del debido proceso de ley y carente de base legal, y por consecuencia al artículo 69, numeral 10 de la Constitución. Quinto medio: Falta de motivos, y por ende falta de base legal y violación a los artículos 68 y 69 de la Constitución y al artículo 141 del Código de Procedimiento civil. Sexto medio: Falta de estatuir, y por ende violación del artículo 69 de la Constitución de la República, numeral 10., y al artículo 141 del Código civil dominicano, y esto o decimos por lo siguiente, veamos. Séptimo medio: Falta de estatuir, y por ende violación del artículo 69 de la Constitución de la República, numeral 10., al artículo 141 del CPC. Octavio medio: Sentencia inmotivada, y violatoria de los artículos 68 y 69, numeral 10. de la Constitución y del artículo 141 del Código de Procedimiento Civil.” (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.

Para apuntalar el primer medio de casación, la parte recurrente alega en esencia que, frente al argumento de falta de motivación de la resolución de determinación, el tribunal a quo no señaló ni motivo las causas que lo llevaron a determinar que el acto administrativo se encontraba motivado, ya que simplemente justificaron la falta de motivación del acto administrativo en el deber de reserva previsto en el artículo 47 del Código Tributario.

Continúa alegando la parte recurrente, que los jueces del fondo no describen ni señalan las pruebas en las cuales se sustenta el rechazo del medio de defensa consistente en la falta de motivos en que se incurrió la actuación

administrativa impugnada en la especie, por lo que el tribunal a quo no proporciona las razones por las cuales llega al convencimiento de que la determinación tributaria está enmarcada dentro del ámbito del debido proceso de ley.

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

“Sobre la falta de motivación: 16. Si bien la parte recurrente alega que la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) solo planteó que las transacciones que fueron reportadas por la empresa a través de la oficina virtual de la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) con el proveedor cuestionado tenían carácter de ilegítimo, resulta prudente recordar el deber de reserva que atañe a la Administración Tributaria, establecido por el artículo 47 del Código Tributario, el cual dispone que “las declaraciones e informaciones que la Administración Tributaria obtenga de los contribuyentes, responsables o terceros por cualquier medio, en principio tendrá carácter reservado...”. 17. En la especie, se ha podido establecer que la resolución de determinación núm. ALLP-CFLP-000915-2017, en 14/12/2017, plantea los puntos de hecho y de derecho con los que justifica la decisión, toda vez que se puede apreciar en ella de forma detallada y cronológica los procedimientos llevados a cabo previo la emisión de la misma y el fundamento legal conjuntamente con los razonamientos aplicados” (sic).

La motivación ha sido definida en el contexto iberoamericano como: “la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión”, de manera que la motivación debe verse como un deber del órgano jurisdiccional, cuya importancia radica en que es una garantía vinculada con la correcta administración de justicia, que protege el derecho de los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el derecho suministra y otorga credibilidad de las decisiones jurídicas en el marco de una sociedad democrática, demostrando a las partes envueltas en litis que han sido oídas por el Poder Judicial, tomados en cuenta los alegatos y la producción probatoria.

La principal función de la motivación de los actos jurisdiccionales es permitir el control público de la decisión, razón por la que la motivación debe dotar a la sentencia de una autosuficiencia argumentativa, de manera que el vicio de falta de motivación se encuentra latente en las decisiones cuando no desarrolle ningún razonamiento que sustente el dispositivo de su decisión o cuando no se pronuncie sobre un hecho sustancial del conflicto que de haberse tenido en cuenta en la motivación hubiera cambiado el curso de las conclusiones arribadas en la decisión final.

Esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia, actuando como corte de casación, advierte que el tribunal a quo ha incurrido en el vicio denunciado, en razón de que las motivaciones expuestas en su decisión imposibilitan el ejercicio del control casacional de la actividad jurisdiccional, al no proveer su decisión, fruto del análisis del caso concreto, de motivaciones que constituyan la acreditada respuesta a los principales puntos de derecho atacados en el recurso contencioso tributario que fuere interpuesto por la parte hoy recurrente.

En la especie, el cuestionamiento formulado por la entonces y actual recurrente con respecto a la deficiente motivación del acto administrativo impugnado fue respondido sobre la base de que las facturas utilizadas por la recurrente para la deducción de costos y gastos eran de ilegítima procedencia, ya que la administración tributaria tiene la prerrogativa de un deber de reserva de información conforme al texto del artículo 47 del Código Tributario.

Que dicho artículo 47 del Código Tributario no establece una facultad absoluta de la administración tributaria para reservar información suministrada por los contribuyentes, ya que el mismo texto establece varios límites, a saber: a) que la información sea utilizada para los fines propios de la administración. Lo cual quiere decir que todo lo que tenga que ver con el buen funcionamiento del sistema tributario, incluyendo la correcta determinación de las obligaciones tributarias derivadas del principio de legalidad, no puede ser desvirtuado por dicho deber de reserva. No importa aquí si quien determina el monto a pagar por concepto de tributos sea la administración o el Tribunal. b) Otro límite al deber de reserva sería cuando se convierta en un obstáculo para la transparencia del sistema tributario, transparencia que no se lograría si dicho deber de reserva promueve la distorsión del sistema mediante la imposición de obligaciones contrarias a las leyes. c) Cuando lo ordenen los órganos jurisdiccionales en los procesos sobre tributos. Debe entenderse que esta limitante también debe evitar, por un asunto atinente al Derecho Fundamental a la prueba, que la reserva de información altere las reglas sobre la carga de la prueba en los juicios en donde se determinen los tributos.

En vista de lo arriba dicho, debe entenderse que el deber de reserva contenido en el artículo 47 del Código Tributario establece que la administración tributaria no debe hacer un uso indebido de las informaciones que obtenga de los contribuyentes, afectando de modo injustificado la intimidad de estos o cualquier otro derecho o principio de rango constitucional. No obstante, esto no quiere decir que mediante dicho deber de reserva puedan alterarse las reglas generales sobre la carga probatoria, ya que esto implicaría una grave violación al Derecho Fundamental a la Tutela Judicial Efectiva en su concreción del derecho a la Defensa. En la especie la transgresión a las reglas de la carga probatoria queda evidenciada al momento en que se permita que la administración queda eximida de tener que probar la ilicitud o fraude de los documentos contentivos de gastos con fines de deducción impositiva.

En la especie no existe principio constitucional (como sería por ejemplo la intimidad de terceros contribuyentes) que justifique la vulneración a la tutela judicial efectiva en perjuicio de la hoy recurrente, mucho menos en el grado de afectación que se verifica en la especie y que pretende la Dirección General de Impuestos Internos (DGII). No se trata de alegar simplemente la reserva de información, sino que debió justificarse esta grave afectación a la tutela judicial efectiva del recurrente mediante la demostración material y argumentativa de que el suministro de la información de que se trate implica una más grave afectación a la intimidad o cualquier principio o derecho constitucional de terceros, lo cual no quedaría configurado con informaciones referentes a operaciones jurídicas sujetas al pago de tributos relacionadas con dichos terceros.

En ese tenor, resulta menester aclarar que si bien el legislador ha reconocido el deber de reserva que tiene la administración frente a las informaciones recibidas por otros contribuyentes, lo cierto es que, en ningún caso puede el deber de reserva ser óbice para que la administración no motive y justifique las circunstancias por las cuales esta procedió a restar valor probatorio a la documentación aportada por un contribuyente mediante su declaración jurada del impuesto, máxime cuando dicha información es clasificada por la administración como ilegítima o falsa, para luego proceder a requerir el cobro de un impuesto.

En efecto, en el marco de Estado de derecho, las sentencias se bastan a sí mismas y su contenido hace plena fe de que todos los elementos de hecho y de derecho fueron debidamente verificados, constatados y ponderados.

Lo expuesto pone de manifiesto que la decisión objeto del presente recurso carece de motivos de hecho y de derecho suficientes, congruentes y pertinentes, que puedan justificar su dispositivo, lo que imposibilita a esta Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia determinar que el tribunal a quo, al fallar como lo hizo, realizó una

errada interpretación de la ley, razón por la cual procede acoger el primer medio y, en consecuencia, casar la decisión impugnada, sin necesidad de examinar los demás medios de casación.

Dada la naturaleza de la decisión asumida por esta Tercera Sala, no procede ponderar los demás aspectos del único medio de casación planteado por la parte recurrente, en vista de que el Tribunal Superior Administrativo procederá a conocer nuevamente todos los aspectos de fondo presentados por las partes.

De conformidad con lo previsto en el artículo 20 de la Ley núm. 3726-53, del 29 de diciembre de 1953, sobre Procedimiento de Casación, el cual expresa que: siempre que la Suprema Corte de Justicia casare una sentencia enviará el asunto ante otro tribunal de la misma categoría del que procede la sentencia que ha sido objeto de casación.

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

## VI. Decisión

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

### FALLA

ÚNICO: CASA la sentencia núm. 0030-04-2019-SSEN-00430, de fecha 22 de noviembre de 2019, dictada por la Tercera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en atribuciones contencioso tributario, cuyo dispositivo ha sido copiado en parte anterior del presente fallo y envía el asunto por ante la Primera Sala del Tribunal Superior Administrativo, en las mismas atribuciones.

Firmado: Manuel Alexis Read Ortiz, Manuel R. Herrera Carbuccia, Anselmo Alejandro Bello F., Rafael Vásquez Goico y Nancy I. Salcedo Fernández.

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.