

Estado Libre Asociado de Puerto Rico TRIBUNAL DE APELACIONES Panel Especial ¹		
SUCN. JOSÉ M. MARTÍNEZ TORRES, <i>ET ALS</i> Apelante v. SECRETARIO DE HACIENDA, <i>ET ALS</i> Apelado	TA2026AP00381	<i>Apelación</i> procedente del Tribunal de Primera Instancia Sala de Ponce Civil Núm. J CO2009-0002 Sobre: Deficiencias Contributivas
Panel integrado por su presidente, el Juez Candelaria Rosa, el Juez Adames Soto, el Juez Campos Pérez y la Jueza Trigo Ferraiuoli Adames Soto, Juez Ponente		
<u>SENTENCIA</u>		
En San Juan, Puerto Rico, a 17 de agosto de 2026.		
a.		
Atendiendo solo a los datos procesales relevantes para la consideración de los asuntos ante nuestra consideración, el 1 de julio de 2009, la Sucesión de José Miguel Martínez Torres (Sucesión o parte apelante) incoó una <i>Demanda</i> en contra del Departamento de Hacienda (Dpto. Hacienda o parte apelada). ² En lo esencial, esta objetó una deficiencia contributiva ascendente a la \$444,803.76, según señalada por el Negociado de Auditoría Fiscal, Oficina Regional de Ponce, del Depto. de Hacienda, para los años 2001-2004, sobre dos negocios de venta de gasolina y de accesorios de autos, en el pueblo de Juana Díaz. Luego de explicar y precisar sobre sus objeciones al proceso seguido por el Dpto. de		
¹ Mediante Orden Administrativa DJ-2025-063B emitida el 20 de abril de 2026, se enmendó la composición de los paneles. ² La acción judicial aconteció una vez superada la vía administrativa.		

Hacienda para computar la deficiencia contributiva, solicitó ser relevada del pago que le fue requerido.

Entonces, habiendo el Dpto. de Hacienda instado su contestación a la demanda y completados los procesos previos al juicio, la vista en su fondo fue celebrada en un periodo que se extendió desde enero de 2015 hasta agosto de 2016.³ Durante tales vistas las partes tuvieron amplia oportunidad de presentar la prueba documental y testifical que entendieron pertinente. Como resultado, el 13 de junio de 2024, fue emitida una extensa y fundamentada *Sentencia*, declarando *Ha Lugar* la demanda de impugnación de deficiencia contributiva, por lo que: se dejó sin efecto la notificación de deficiencia final notificada; se ordenó al Dpto. de Hacienda a recalcular el ingreso tributable conforme a unas instrucciones incluidas en el propio dictamen, cuyo resultado requeriría la aprobación del Tribunal. Esto, por cuanto, concluyó el foro primario, el método utilizado por el Dpto. de Hacienda para imputar los ingresos fue erróneos, pues no reflejaba el ingreso real del contribuyente. En específico, el tribunal *a quo* le ordenó al Depto. de Hacienda a que en el término de treinta días recalculara la deficiencia señalada, siguiendo la siguiente instrucción:

... deberá utilizar los cuadros diarios para imputar los ingresos de la gasolina en los años investigados y no el método indirecto de porcentaje. A su vez, se ordena al Departamento de Hacienda a realizar nuevamente el cálculo del margen de ganancia "mark up" para el negocio de venta de piezas de auto con información real de otros negocios de similar operación o industria a la del contribuyente, en la misma área y durante los mismos años investigados. En cuanto a los gastos operacionales, proceden las deducciones según ajustadas en las partidas de contribuciones sobre la propiedad, materiales y efectos, y pérdida según indicamos previamente en esta *Sentencia*.⁴

³ El proceso se vio afectado por un extenso hiato a causa de que el Estado Libre Asociado se acogió al proceso de quiebra bajo la Ley PROMESA, 48 U.S.C. sección 2101 *et seq*, cuyo efecto inmediato fue la paralización de los procesos de cobro en su contra.

⁴ Entrada Núm. 1 de SUMAC (TA), pág. 20.

A tenor, posteriormente el Dpto. de Hacienda instó *Moción en cumplimiento de orden*.⁵ En síntesis, adujo haber recalculado la deficiencia tributaria señalada, a partir de las instrucciones contenidas en la Sentencia, para lo cual incluyó el detalle sobre el ejercicio efectuado. Concluyó que, realizada la acción contable, la deficiencia era por \$432,591.00.

En desacuerdo con tal resultado, la parte apelante instó *Moción en oposición a cómputo final*.⁶ En este escrito objetó una vez más la metodología usada por el Dpto. de Hacienda para determinar la presunta deficiencia, y aseveró que el cálculo efectuado no siguió las instrucciones contenidas en la Sentencia.

Examinadas los escritos de las partes, el 5 de noviembre de 2025, el TPI emitió la *Resolución*⁷ cuya revocación nos solicita la apelante. Mediante este dictamen el TPI aprobó el recálculo final de \$432,591.00 presentado por el Dpto. de Hacienda como deficiencia, concluyendo que dicha agencia había cumplido con los requerimientos impuestos en la Sentencia de 13 de junio de 2024.

Es así como, luego de que la parte apelante instara moción de reconsideración ante el foro primario, que resultó denegada, acude ante nosotros mediante recurso de apelación, enumerando los siguientes señalamientos de error:

1. Erró el Tribunal de Primera Instancia al acoger y validar el cómputo de deficiencia final presentado por el Departamento de Hacienda, a pesar de ser contrario a lo ordenado en la Sentencia, de recalcular el margen de ganancia conforme a datos reales comparables.
2. Erró el Tribunal de Primera Instancia al acoger y validar el cómputo de deficiencia final presentado por el Departamento de Hacienda, a pesar de haberse utilizado como comparables, negocios dedicados a rentas, servicios profesionales, operando como corporación y con márgenes de ventas distintas al contribuyente para algunos de los

⁵ Entrada Núm. 1, SUMAC (TA), Anejo, *Moc Informando Def Final (9.23.24) (Ex 7).pdf*.

⁶ Entrada Núm. 1, SUMAC (TA), Anejo, *Moción Oposición Comp. Final (8.19.25) (Ex 8).pdf*.

⁷ Entrada Núm. 1, SUMAC (TA), Anejo, *Resolución (11.17.25) (Ex 9).pdf*.

años investigados; demostrativo ello de que no cumplen con el requisito de comparabilidad ni con lo establecido en la jurisprudencia.

3. Erró el Tribunal de Primera Instancia al acoger y validar el cómputo de deficiencia final presentado por el Departamento de Hacienda, a pesar de no estar sustentado en investigaciones realizadas durante los mismos períodos contributivos.

4. Erró el Tribunal de Primera Instancia al validar las comparables informadas por el Departamento de Hacienda, no sus resultados al acoger, pero validar el mismo método porcentual (35% “mark-up”) previamente declarado incorrecto.

5. Erró el Tribunal de Primera Instancia al acoger y validar el cómputo de deficiencia final presentado por el Departamento de Hacienda, a pesar de haber sido preparado con datos incompletos del sistema PRITAS y no con planillas verificadas ni de contribuyentes auditados o investigados.

Por su parte, el Depto. de Hacienda, representado por la Oficina del Procurador General, presentó *Alegato en oposición*.

I. Exposición de Derecho

a.

Es sabido que “[b]ajo la Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico la facultad primordial de imponer contribuciones recae en la Asamblea Legislativa. Interior Developers, Inc. v. Mun. de San Juan, 177 DPR 693, 703 (2009). La misma dispone, que “[e]l poder del Estado Libre Asociado para imponer y cobrar contribuciones y autorizar su imposición y cobro por los municipios se ejercerá según se disponga por la Asamblea Legislativa, y nunca será rendido o suspendido”. Art. VI, Sec. 2, Const. E.L.A. Según se desprende del artículo antes citado, “la Asamblea Legislativa mediante mandato claro y expreso puede delegar en [los municipios] la autoridad para imponer y cobrar contribuciones, derechos, arbitrios e impuestos razonables dentro de sus límites territoriales y sobre materias no incompatibles con la tributación impuesta por el Estado”. *Café Rico, Inc. v. Mun. de Mayagüez*, 155 DPR 548, 553 (2001).

Tal autoridad para imponer y cobrar contribuciones ha sido instrumentalizada a través de la Ley Núm. 120-1994, conocida como el Código de Rentas Internas de 1994 (Código de Rentas Internas de 1994), 13 LPRA ant. sec. 8006 *et seq.*⁸ Entre los propósitos reconocidos para la aprobación de este estatuto está el de establecer “[m]edidas específicas para hacer que se respeten las leyes contributivas”. Exposición de Motivos de la Ley Núm. 120-1994, *supra*.

Como disposición administrativa, la Sec. 6001 del Código de Rentas Internas de 1994, 13 LPRA ant. sec. 6001, le provee al Departamento de Hacienda dos (2) mecanismos para notificar errores en la contribución pagada por un contribuyente, dependiendo de si el error en la contribución pagada surgió a base de una *deficiencia*, o si, por el contrario, se trata de un *error matemático o clerical*.

En lo aquí pertinente, la Sec. 6001 (b) del Código de Rentas Internas de 1994, 13 LPRA ant. sec. 6001 (b), define *deficiencia* de la siguiente manera:

[...]

(b) Definición de deficiencia – Según se emplea en este Código con respecto a la contribución impuesta por cualquier Subtítulo del Código, el término ‘deficiencia’ significa el monto por el cual la contribuci[ó]n impuesta por cualquier Subtítulo del Código sobrepase el exceso de -

(1) La suma de: (A) La cantidad declarada como contribución por el contribuyente en su planilla o en su declaración de impuestos si se rindió una planilla o declaración de impuestos por el contribuyente y se declaró en la misma por el contribuyente alguna cantidad como contribución o impuesto, más (B) las cantidades previamente tasadas, o cobradas sin tasación, como deficiencia, sobre:

(2) El monto de las reducciones hechas, según éstas se definen en el inciso (c)(2).

[...]

Sobre la aplicación de la *deficiencia*, se dispone lo siguiente:

⁸ Actualmente, Ley 1-2011, conocida como el Código de Rentas Internas para un Nuevo Puerto Rico (Código de Rentas Internas de 2011), 13 LPRA sec. 30011 *et seq.* Por ser la ley aplicable al caso de autos, nos referiremos al derogado Código de Rentas Internas de 1994.

[...]

(c) Reglas para la Aplicación del Apartado (b) – Para los fines de esta sección –

- (1) La contribución impuesta por cualquier Subtítulo del Código y la contribución declarada en la planilla o declaración serán ambas determinadas sin considerar pagos por concepto de contribución estimada y sin considerar los créditos bajo las secciones 1030,1032,1035,1037,1038,1039 y 1040 del Código.
- (2) El término ‘reducción’ significa aquella parte de una reducción, crédito, reintegro u otro reembolso, que se hizo por razón de que la contribución impuesta por cualquier Subtítulo del Código era menor que el exceso de la cantidad especificada en el apartado (a) (1) sobre el monto de reducciones previamente hechas.

Ahora bien, una vez el Depto. de Hacienda determina que existe una deficiencia contributiva que notificar a un contribuyente, es de aplicación el procedimiento dispuesto en la Sec. 6002(a) del Código de Rentas Internas de 1994, 13 LPRA ant. sec. 6002(a). Es decir, el procedimiento para determinar una deficiencia contributiva está sujeto a un proceso ordinario de notificación. Este proceso ordinario de notificación de deficiencia refiere al “trámite administrativo por el cual el Secretario informa al contribuyente que *determinó* una contribución mayor a la que [e]ste declaró, para que se defienda mediante los procesos administrativos y judiciales correspondientes”. (Énfasis en el original y cita omitida). *Lázaro Rodríguez v. Depto. de Hacienda*, 200 DPR 954, 962 (2018).

b.

Los foros apelativos no deben intervenir con la apreciación de la prueba realizada por el Tribunal de Primera Instancia, a menos que se demuestre que medió pasión, prejuicio, parcialidad o error manifiesto del foro primario. *Sucn. Rosado v. Acevedo Marrero*, 196 DPR 884, 917 (2016); *Dávila Nieves v. Meléndez Marín*, 187 DPR 750 (2013); *Rivera Menéndez v. Action Service*, 185 DPR 431, 444 (2012).

Para que un foro revisor revoque las determinaciones de hechos realizadas por el TPI, la parte que las cuestione deberá demostrar y

fundamentar que medió pasión, prejuicio, parcialidad o error manifiesto por el juzgador. *SLG Rivera Carrasquillo v. AAA*, supra. Véase, además, *Flores v. Soc. de Gananciales*, 146 DPR 45, 49 (1998). Se podrá intervenir con estas conclusiones cuando la apreciación de la prueba no represente el balance más racional, justiciero y jurídico de la totalidad de la prueba. *González Hernández v. González Hernández*, 181 DPR 746, 777 (2011).

Esto quiere decir que un tribunal revisor podrá intervenir con la apreciación de la prueba cuando de un examen detenido de la misma quede convencido de que el juzgador descartó injustificadamente elementos probatorios importantes o que fundamentó su criterio únicamente en testimonios de escaso valor, o inherentemente improbables o increíbles. *C. Brewer P.R., Inc. v. Rodríguez*, 100 DPR 826, 830 (1972); *Pueblo v. Luciano Arroyo*, 83 DPR 573, 581 (1961).

II. Aplicación del Derecho a los hechos

La parte apelante arguye que el procedimiento o metodología elegida por el Dpto. de Hacienda para recalcular de deficiencia imputada no se ajustó a lo ordenado por el foro primario en su *Sentencia* del 13 de junio de 2024.⁹ Ancla su línea argumentativa en la imputación de que el recálculo efectuado por el Dpto. de Hacienda sobre el margen de ganancia obtenido no estuvo basado en datos reales comparables, es decir, no se refirió a negocios equivalentes en operación, ni a los mismos años o periodos contributivos de iguales fechas, optando por utilizar en su lugar el sistema PRITAS. Afirma que el propio apelado admitió que, habiendo realizado un análisis comparativo que arrojó márgenes de ganancia mayores, con todo, decidió ignorarlos y mantener el margen de 35% para presuntamente “no perjudicar al contribuyente”. Los demás argumentos resultan reiterativos, cuestionando en lo esencial la elección de las

⁹ En la *Introducción* del recurso de apelación se hizo alusión a la figura jurídica del “pago por finiquito”, sin que fuese enumerado error alguno al respecto, ni mucho menos discutido en la argumentación de tales errores, de modo que tomamos tal mención como no puesta.

comparables para alcanzar el recálculo y su resultado finalmente acogido por el TPI.

No nos persuade. Primero, echamos de menos en toda la argumentación de la parte apelante alguna referencia precisa o citación a la documentación que utilizó y anejó el Dpto. de Hacienda en su *Moción en cumplimiento de orden*, para efectuar y sostener el recálculo que aquí se impugna. Sobre lo mismo, aunque la parte apelante le atribuye al TPI haber aceptado el recálculo que le presentó el Dpto. de Hacienda “sin un análisis riguroso”¹⁰, lo que apreciamos más bien es ausencia de rigor en rebatir con presión los datos contenidos en los anejos de la *Moción en cumplimiento de orden*, más allá de la denuncia genérica de que el ejercicio efectuado por el apelado se trata de una *imputación artificial de ingresos, no basada en hechos ciertos*. Este asunto nos resulta esencial, pues, acogido por el TPI el recálculo de la deficiencia señalada, correspondía al apelante movernos o persuadirnos con el dato concreto de por qué debíamos revocar el foro primario al este concluir que tal ejercicio contributivo revisado sí cumplió con las instrucciones dimanantes de la Sentencia de 13 de junio de 2024.

Además, lo cierto es que el ejercicio impugnatorio hecho por el apelante antes nosotros, sobre el método elegido por el Dpto. de Hacienda para hacer el recálculo que resultó aprobado, no nos ofrece pista o dato alternativo concreto para considerar el ingreso real del contribuyente, pareciendo bastar la repetición de que no se utilizaron comparables adecuadas en términos de negocios relacionados, en igual área geográfica y durante periodo igual. En este sentido, no bastaba la afirmación de que “el cómputo de deficiencia final adolece de vicios sustanciales”¹¹, sino que, repetimos, ello requería precisar dónde yacen tales vicios alegados.

¹⁰ Recurso de apelación, pág. 9.

¹¹ Id, pág. 11.

A partir de lo cual, el apelante no nos puso en posición de revertir la conclusión del TPI al zanjar que, según la información provista en la referida *Moción en cumplimiento de orden*, el Dpto. de Hacienda sí había obtenido y utilizado comparables del Municipio de Juana Díaz (3) y del Municipio de Villalba (1), sobre negocios de venta de piezas de autos para el periodo comprendido en los años de 2001-2004, tal como se le había ordenado. No contamos con información alguna, más allá de la mera argumentación, que nos posicione para variar el dictamen sobre información obtenida en actividades económicas similares, ante lo cual solo podemos *Confirmar*.

III. Parte dispositiva

Por los fundamentos que anteceden, se *Confirma* el dictamen apelado.

Lo pronunció y manda el Tribunal y lo certifica su Secretaria.

Lcda. Lilia M. Oquendo Solís
Secretaria del Tribunal de Apelaciones