CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE "ALCIDES DEJESUS CANDIA ARGUELLO c/ Resolución 71800001101/2020 del 29 de diciembre dictada por la Sub Secretaría de Estado de Tributación"

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CIVIL
16 -10- 2024
Roque López Franco
Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO Cuatrocientos ocho.-

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los dieciséis días del mes de octubre del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA**, por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente arriba individualizado a fin de resolver los recursos interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia 170 del 08 de junio de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala.

Previo estudio de los antecedentes del caso, la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia resolvió plantear las siguientes:

C U E S T I O N E S

¿Es nulo el Acuerdo y Sentencia recurrido?

Caso contrario, ¿es ajustado a derecho?

Practicado el sorteo de ley, para determinar el orden de votación dio la siguiente secuencia: **LLANES, BENÍTEZ y RAMÍREZ.**

A LA PRIMERA CUESTIÓN LA MINISTRA LLANES OCAMPOS SOSTUVO: El representante convencional del contribuyente fundamenta la nulidad, cuestionando de deficientemente fundada la resolución judicial atacada, además de incongruente, a lo que suma el hecho de no haber sido considerado que el procedimiento de fiscalización superó la máxima duración tolerada, afirmando haber impugnado oportunamente dicha cuestión. Toma de referencia el Acta de Fiscalización Puntual 6840002574 del 17 de mayo de 2018, refiriendo una supuesta ampliación de la que habría sido objeto, para buscar por medio de la misma dar regularidad, sin embargo, tal extensión resulta extemporánea sin que haya sido valorado por el *a quem,* para reconocer su finalización, conforme al Acta Final el 17 de mayo de 2018, 92 días posteriores al inicio.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Sostiene además que el sumariado haya solicitado la prórroga durante la fiscalización, no afecta ni convalida el exceso incurrido ni prórroga el plazo al que califica de improrrogable para la fijación del máximo de duración.

Sostiene su fundamentación en el artículo 17, numeral 10 de la Constitución Nacional, por el que todo sujeto procesal sancionable, no tolera que el procedimiento se prolongue más allá del plazo establecido en la ley, lo que resulte concordante con el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, porque todo justiciable debe ser juzgado dentro del plazo razonable, garantías que la parte nulidicente plantea como vulneradas en el sumario administrativo que precedió a la presente acción judicial, por lo que solicita la anulación del fallo impugnado.

En su contestación, la representación fiscal defiende que la resolución judicial atacada por vía de nulidad, resulta ajustada a los principios de legalidad y razonabilidad, ya que afirma que el tribunal lo fundó correctamente, solicitando el rechazo de lo planteado.

El tribunal entendió que la duración del procedimiento comprendido entre el 14 de febrero y el 17 de mayo del 2018, sobre lo que se remitió a la prórroga otorgada por la autoridad fiscalizadora de 15 días a instancia del mismo contribuyente fiscalizado, lo que suspendió el cómputo, por lo que rechaza como causal de anulación de la resolución judicial puesta en crisis.

Para la definición de lo que fue planteado como omisión por parte del tribunal en su valoración para resolver la cuestión controvertida en esta acción, causal de nulidad alegada, debo aclarar lo siguiente, ambas partes han atacado y repelido respectivamente los siguientes hechos como sucedidos dentro del mismo ejercicio fiscal 2018: i) la fiscalización fue notificada al contribuyente fiscalizado el 14 de febrero, ii) el fiscalizado solicitó prórroga de 30 días para cumplir lo que le fue requerido, iii) la prórroga le fue concedida por 15 días hábiles, iv) el procedimiento fue finalizado por Acta de Fiscalización suscripto el 17 de mayo.

Ante la expresión reciproca por las partes contendientes respecto a los puntos expuestos en el párrafo precedente y a la vez reciproco asentimiento, corresponde tomarlos por válidos, en ausencia de controversia sobre los mismos.

Inmediatamente notificado el inicio de la fiscalización (sucedido el 14 de febrero), el contribuyente solicitó la prórroga para poder cumplir con lo que le fue requerido el 15 de febrero.

La autoridad administrativa recién el 27 de febrero concedió la prórroga por 15 días, lapso a partir de su notificación a la parte afectada, suspendió toda actividad y por lo tanto también cómputo del plazo de intervención.

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
16 -10- 2024

Así el procedimiento fue reanudado el 21 de marzo, que, hasta el 17 de mayo del 2018, sin considerar los días inhábiles entre los que deben considerarse el 01, 28 y 29 de marzo, 01 y 15 de mayo, totalizan como duración de 37 días hábiles de inicio a fin del cuestionado procedimiento.

El mismo resulta acorde al máximo de duración estipulado por el artículo 31 de la Ley 2421/04 "De Reordenamiento y Adecuación Fiscal", el que por cierto fue debidamente considerado por el Tribunal de Cuentas en su pronunciamiento apelado, conforme resulta legible a fojas 127 (párrafo tercero), con el que concuerdo totalmente conforme al cómputo cumplido en el párrafo anterior.

Por lo expuesto, voto por el rechazo de la nulidad, por las razones de hecho y de derecho referidas. Es mi voto.

A SU TURNO EL MINISTRO BENÍTEZ RIERA ADHIRIÓ SU OPINIÓN AL VOTO DE LA MINISTRA LLANES OCAMPOS POR SUS MISMOS FUNDAMENTOS.

EL MINISTRO RAMÍREZ CANDIA SOSTUVO: El recurso de nulidad debe aludir a vicios de construcción del proceso o de la resolución en su forma y no a supuestos errores de juicio. Así, el Código Procesal Civil en el artículo 404 señala que el recurso de nulidad procede contra las resoluciones dictadas: 1) con violación de sus formas, y 2) por infracción a las solemnidades prescriptas por ley.

Al analizar el Acuerdo y Sentencia Nro. 170/22, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, se advierte que contrariamente a lo sostenido por el nulidicente, la resolución se encuentra debidamente fundada. En efecto, el Tribunal de Cuentas analizó las constancias del expediente y fundamentó su resolución, en lo referente a la duración de las tareas de fiscalización, en las disposiciones contenidas en la Ley Nro. 2421/04, artículo 31, por otra parte, en cuanto al fondo de la cuestión, resolvió conforme la Ley Nro. 125/92, artículo 172, en concordancia con la forma en la que quedó trabada la litis.

Por lo expuesto y en atención a que no se advierten vicios en la resolución dictada o defectos procesales, que ameriten de oficio la declaración de nulidad, en los términos autorizados por los artículos 113 y 404 del Código Procesal Civil; corresponde en consecuencia, **RECHAZAR** el recurso de nulidad interpuesto. **Es mi voto**. –

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS PROSIGUIÓ MANIFESTANDO: La resolución recurrida resolvió no hacer lugar a la presente acción contencioso administrativa, con costas a la parte perdidosa.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

La representación apelante sostuvo que los agravios de la representación fiscal alegó en forma genérica que fueron respetados los derechos procesales, a lo que la impetrante negó haya sucedido así, ya que en su defensa sostuvo fue basado en una presunción en contra del contribuyente.

Tras una operación comercial real, recibió la factura legalmente expedida, instrumento contable que fue asentado en su contabilidad y, sin embargo, la SET pretendió en base al mismo sancionar por defraudación, hecho que rechazó.

Denunció el recurrente que el ejercicio de la defensa en el sumario administrativo fue vulnerado, contrariando al artículo 16 de la Constitución Nacional, por no haber sido resueltas cuestiones y pruebas, más allá de lo que considera resultan afirmaciones infundadas realizadas por la SET, para en base a ellas haber fundado la sanción administrativa a un contribuyente, incluso consideró que fue contrariado el principio de presunción de inocencia.

Citó un fallo del Tribunal de Cuentas, que a decir del apelante resultó contrario a lo resuelto en el presente caso y por el cual había sido también decidido que no es posible cargar al contribuyente la tarea de investigar a otros sujetos obligados (fs. 151, vuelto y 152) y otros precedentes de la Sala Penal que planteó favorable a su pretensión.

La contestación del traslado de la expresión de agravios criticó que la representación recurrente no ha realizado un análisis razonado de la resolución judicial apelada, por lo que al no cumplir con los requisitos previstos en el artículo 419 del Código Procesal Civil, corresponde que sea declarado desierto, cerrando su escrito de responde, afirmando que el tribunal realizó una correcta labor interpretativa, fallando en el sentido que lo hizo en la presente causa.

ANÁLISIS JURÍDICO

La representación apelante denunció graves violaciones a garantías procesales como ser la presunción de inocencia o el derecho a ser oído en juicio, los que de por sí invalidará cualquier procedimiento administrativo o jurisdiccional.

Lo que no fue expresado por la apelante resultó en qué etapa o acto concreto sucedieron tales supuestas violaciones, por lo que lo expuesto como agraviante para el contribuyente, no pasa de una genérica afirmación, la que de no ser adecuada al presente caso y debidamente probada en el mismo, no resulta un argumento atendible.

A la regla que en lo contencioso, al igual que en el proceso civil, la parte que sostiene una afirmación está obligada a probarlo o, en su caso, referir donde puede ser obtenido el material probatorio que sostenga sus dichos, resulta visiblemente incumplido.

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CAUSAS
16-10-2024

La actividad probatoria corresponde a la parte, no basta la sola cita, delegando tal deber en el juzgador, conforme al principio dispositivo previsto en el artículo 98 del Código Procesal Civil, aplicable al fuero del contencioso administrativo.

Resultó rechazada una factura timbrada por el fiscalizador, la que el contribuyente había declarado contablemente tras recibirla de un proveedor, hecho que el recurrente sindica como origen para la calificación de defraudación, pero no se individualiza al instrumento, el monto, ni situación concreta.

El acto administrativo de por sí goza de la presunción de legitimidad, por tanto, este goza de estabilidad, la que tampoco resulta absoluta, pudiendo ser desvirtuada.

Corresponde la desvirtuación de la referida presunción que ampara a la resolución administrativa demandada a quien lo impugna, en el *sub lite*, a la parte demandante/apelante, sin que así haya sucedido.

Por lo expuesto, existen méritos que orientan este voto por el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la representación convencional del contribuyente, con la consecuente confirmación del fallo recurrido con costas a la apelante, fundado en el artículo 203, literal a del Código Procesal Civil. Es mi voto.

A SU TURNO, EL MINISTRO BENÍTEZ RIERA ACOMPAÑÓ CON SU OPINIÓN AL VOTO DE LA MINISTRA LLANES OCAMPOS POR COMPARTIR LA MISMA FUNDAMENTACIÓN.

A SU TURNO EL MINISTRO RAMÍREZ CANDIA SOSTUVO: Manifiesta su adhesión al voto de la Ministra preopinante, Dra. María Carolina Llanes Ocampos, en cuanto a **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Nelson Godoy, en representación del señor Alcides de Jesús Candia y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 170/22, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por compartir los mismos fundamentos, agregando lo siguiente:

El apelante sostuvo en la manifestación de sus agravios, que las consideraciones vertidas en la resolución recurrida son extremadamente agraviantes, pues parten de una presunción en contra de la persona sometida al proceso y se mencionó a una persona jurídica que no tuvo vinculación alguna con su representado, es decir, cuestionó la confirmación del Tribunal, de las presunciones de la intención de defraudar y la presunción de defraudar, establecidas por la AT en la Resolución Particular Nro. 71800001101/20, contenidas en el artículo 173, numerales 1, 3 y 5 y artículo 174 de la Ley Nro. 125/92.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

En ese sentido, es importante señalar, que las presunciones de la intención de defraudar y presunciones de defraudación, constituyen presunciones relativas o juris tantum, por cuanto, pueden ser destruidas por la prueba en contrario aportada por el contribuyente; por ende, pesa sobre dicha parte la carga mencionada, y al no haberlo hecho en sede administrativa y jurisdiccional, no queda otra alternativa que la confirmación de tales presunciones, las que conllevan a la configuración de la ilicitud atribuida (defraudación, artículo 172 de la Ley Nro. 125/92) con su consecuente sanción, determinada por el artículo 175 de la Ley Nro. 125/92.

Asimismo, en lo que refiere a la proporcionalidad de la sanción impuesta por la AT, que fuera confirmada por el Tribunal de Cuentas y cuestionada por el apelante, quien mencionó en sus agravios que desconoce las circunstancias particulares del caso, para que sea esa proporción y no otra del porcentaje sancionatorio, cabe indicar, lo siguiente:

En el presente caso se aplicó la multa equivalente al 100% del monto del tributo defraudado (Gs. 780.893.735), estando la multa dentro del marco fijado por la ley[1], habiendo sido determinada por la AT, en consideración a los hechos acontecidos, tal como se advierte del análisis detenido de la Resolución Particular Nro. 71800001101/20 (fs. 05/08).

La norma aplicada (artículo 175 de la Ley Nro. 125/92) determina un marco mínimo y máximo, para imponer la sanción de multa, por lo que se está ante un acto discrecional de la administración, con la limitación de que la sanción debe guardar razonabilidad y proporcionalidad con la infracción cometida. Así, el principio de proporcionalidad no implica que necesariamente se deba aplicar la sanción menos grave entre todas las posibles, sino en la graduación de la sanción cuando se establece un mínimo y un máximo, y la subsunción de la conducta entre varias posibles. **Es mi voto**. –

Con lo que se dio por terminado el acto firmando SS.EE, todo por ante mí, que lo certifico quedando acordada la sentencia que inmediatamente sigue:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

[1] **Ley Nro. 125/92, artículo 175** ***(texto modificado por la Ley Nro. 170/93)*** - La defraudación será penada con una multa de entre 1 (una) y 3 (tres) veces el monto del tributo defraudado, sin perjuicio de la clausura del local del contribuyente que hubiere cometido la infracción por un máximo de 30 (treinta) días (...). La graduación de la sanción deberá hacerse por resolución fundada tomando en consideración las siguientes circunstancias: (...)

ACUERDO y SENTENCIA NÚMERO 408.-

Asunción, 16 **de** octubre **de 2 024**

RECIBIDO
ESTADISTICA CIVIL
16 -10- 2024
Roque López Franco
Asistente

VISTOS: Los méritos del acuerdo que antecede, la

C O R T E S U P R E M A D E J U S T I C I A

S A L A P E N A L

R E S U E L V E

NO HACER LUGAR a la nulidad interpuesta contra el Acuerdo y Sentencia 170 del 08 de junio de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por las razones señaladas.

NO HACER LUGAR al recurso de apelación planteado por la representación del contribuyente contra el Acuerdo y Sentencia 170 del 08 de junio de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por los fundamentos desarrollados en la presente resolución y, en consecuencia confirmar el fallo puesto en crisis.

COSTAS a la parte vencida, la recurrente.

ANOTAR, registrar y notificar.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA