JUICIO: "TRANSPORTADORA LA OVETENSE SRL C/ RES. N° 71800001167 DEL 30/12/20 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **N° 943/2023.**----------

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: Trescientos sesenta

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los....veinticuatro.....días del mes de.....septiembre.....del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS 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 de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 222 de fecha 14 de septiembre de 2023 del Tribunal de Cuentas Primera Sala.----------

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

C U E S T I O N E S

¿Es nula la sentencia apelada?

En caso contrario, ¿se halla ajustada a derecho?

Practicado el sorteo de ley, para determinar el orden de votación dio el siguiente resultado: **LLANES OCAMPOS, BENÍTEZ RIERA Y RAMÍREZ CANDIA.**----------

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS DIJO: El Abogado Fiscal Concepción Insfrán desistió expresamente del Recurso de Nulidad incoado, por lo que se lo debe tener por abdicado del mismo. Por otro lado, no se observan en la Resolución recurrida vicios o defectos que ameriten la declaración de oficio de su nulidad en los términos autorizados por los arts.113 y 404 del C.P.C. Corresponde en consecuencia tener por desistido este Recurso. Es mi voto.----------

A SUS TURNOS LOS MINISTROS BENÍTEZ RIERA Y RAMÍREZ CANDIA MANIFIESTAN: Que se adhieren al voto de la Ministra preopinante, por los mismos fundamentos.----------

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS PROSIGUIÓ DICIENDO: Por la resolución recurrida, el Acuerdo y Sentencia N° 222 de fecha 14 de setiembre de 2023 el Tribunal de Cuentas Primera Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR a la presente demanda contencioso administrativa promovida en los autos caratulados: "TRANSPORTADORA LA OVETENSE SRL C/ RES. N° 71800001167 DEL 30/12/20 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" (Expte. 46, Folio 22 vlto., Año 2021), por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución y, en consecuencia; 2) ANULAR el acto administrativo impugnado en autos. 3) IMPONER LAS COSTAS a la parte perdidosa, de conformidad al artículo 192 del CPC. 4) ANOTAR, registrar, notificar y remitir copia a la Excma. Corte Suprema de Justicia"*----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA

A fs. 140/149 el Abogado Fiscal Concepción Insfrán expresa agravios contra el Acuerdo y Sentencia recurrido manifestando –en resumen- que la Administración Tributaria otorgó todas las garantías procesales, se requirió los descargos, solicitó a la empresa Transportadora La Ovetense SRL que justifiquen las operaciones realizadas y observadas por la SET, agregando pruebas, como cheques, formas, pagos a los proveedores y que éstos jamás acercaron, por lo que resulta muy cómodo desentenderse y no presentar las pruebas en sede administrativa, sino recurrir en sede jurisdiccional a obtener resoluciones favorables en detrimento de la Administración Tributaria por supuestos incumplimientos de simples cuestiones formales.----------

Prosigue diciendo que en el fallo recurrido el Tribunal de Cuentas dispuso la revocatoria de las resoluciones dictadas por la Administración Tributaria aplicando lo establecido en la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos" para establecer el plazo del sumario administrativo, aplicando a rajatablas las disposiciones citadas, como los arts. 11 y 12 de la citada Ley, a favor del contribuyente, a fin de revocar la Resolución Particular dictada por la SET y, sin embargo, señala el apelante la incongruencia del fallo emitido por el Tribunal inferior, pues dice que olvidó aplicar el Art. 6° de la Ley No. 4679/12, que necesariamente exige del contribuyente o sumariado urgimientos de tramites por parte de la contribuyente, que no se dio en este caso, por lo que resulta improcedente lo señalado y no operó ni la perención de los plazos ni la caducidad de la instancia administrativa.----------

El apelante sostiene que la Administración Tributaria obró conforme a derecho, aplicó exactamente lo que la norma tributaria dispone, y resolvió en el plazo establecido en la Resolución General N° 114/2017 "Por la cual se precisan aspectos relacionados a los procedimientos de sumario administrativo y recursos de reconsideración", cuyo artículo 19 dispone: *"...Plazo de duración, La tramitación del Sumario Administrativo no podrá exceder el PLAZO DE DOCE (12) MESES, contado desde el día siguiente al de la notificación del inicio del Sumario Administrativo y hasta el día de la notificación de la Resolución Particular: Este plazo solo podrá ser ampliado fundadamente, mediante resolución de la Máxima Autoridad Institucional...."* Así pues, indica que del cotejo de las constancias de autos y como el propio Tribunal inferior computó surge que el sumario tuvo su origen en la Resolución N° 71100000128 de fecha 16/01/2018 (Fs. 14 Antec.), mediante Resolución N° 71200000283 del fecha 13/03/2018(Fs. 27 Antec.) se ordena la apertura a prueba, por Resolución N° 7130000231 de fecha 17/05/2018 (Fs. 41 Antec.) se dispone el cierre del periodo probatorio, por Resolución N° 72900000128 de fecha 22/06/2018 (Fs. 45 Antec.) se llama autos para resolver, y, recién en fecha 11 de enero de 2019, se dicta la Resolución Particular N° 72700000431 con el que se pone fin al procedimiento de determinación tributaria y aplicación de sanciones luego de encontrarse paralizado por más de 6 meses y 19 días. Entonces culminó dentro del plazo establecido en las disposiciones establecidas por la Administración Tributaria - Resolución General N° 114/2017.----------

Asimismo, esa representación fiscal expresa agravios alegando la incorrecta interpretación del *a-quo,* diciendo que en ninguna parte del Considerando, ha analizado ni atendido las razones de sus argumentaciones consignadas en el escrito de demanda y en las respectivas resoluciones de la Administración Tributaria demandadas.----------

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CIVIL
24 -09- 2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Trescientos sesenta

Culmina su escrito solicitando que la Sala Penal revoque el Acuerdo y Sentencia recurrido, dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala, con costas en ambas instancias a la parte actora.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

A fs. 153/177, el Abogado Carlos Sosa Jovellanos contestó el traslado de los agravios de la adversa. En síntesis, manifestó que el apelante en su memorial no cuestiona la duración del sumario y su cómputo expuesto en el Acuerdo y Sentencia apelado, así como tampoco niega que haya transcurrido el plazo de seis meses para la caducidad del sumario de determinación tributaria y aplicación de sanciones, por lo que al no ser parte de su expresión de agravios el cómputo del plazo transcurrido de inactividad procesal por más de seis meses, este cómputo de paralización del sumario que es la base para la caducidad del sumario, por lo que debe darse por aceptado.----------

Del mismo modo, menciona que el artículo 6° de la Ley N° 4679/12 hace referencia a las peticiones de los ciudadanos a la Administración Pública buscando alguna autorización, confirmación o título adquirido o en su beneficio particular y que en estos casos, es el particular el peticionante y el que pone funcionamiento a la Administración Pública y es el contribuyente quien debe demostrar el hecho que le asiste y es, en este caso, que el solicitante tiene el derecho de urgir el trámite y que luego de su urgimiento, la Administración tendrá un plazo ampliado del 50% del término que ya tenia para resolver el pedido. Prosigue diciendo que este no es el caso, ya que se hace referencia a un sumario administrativo instaurado por la propia administración tributaria en el que el contribuyente es el supuesto infractor y el fisco denunciante y Juez.----------

Indica que en los sumarios instruidos conforme con la Ley N° 125/91 articulo 212/225, le es aplicable la perención de la instancia por haber transcurrido un plazo mayor a seis meses de paralización del mismo, sin que la Administración Tributaria haya instado su prosecución teniendo a su cargo la responsabilidad de instar el procedimiento.----------

Por lo tanto, señala que la perención de la instancia administrativa que establece la Ley N° 4679/12 es aplicable a los sumarios administrativos de determinación tributaria y aplicación de sanciones por los siguientes motivos: 1) porque la propia Ley N° 4679/12 en su artículo 11 expresamente dice que se aplica también a los sumarios administrativos; 2) la Ley N° 125/91 omite establecer la perención o caducidad de los sumarios administrativos de determinación y aplicación de sanciones, y, por lo tanto, no le es aplicable la prohibición de aplicar dicha caducidad conforme con el artículo 17 de la Ley N° 4679/12, pues solo operaría en caso que la Ley N° 125/91 regule la perención, que no es el caso; 3) la Ley N° 4679/12 es posterior a la Ley No 125/91; 4° el artículo 12 de la Ley N° 4679/12 textualmente expresa *"La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa";* 5) el artículo 11 del mismo cuerpo legal citado precedentemente

Abog. Karinna Parrón
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

dice: *"se tendrán por abandonadas las instancias en toda clase de trámites administrativos incluyendo los sumarios administrativos y caducarán de derecho, si no se insta su curso dentro de los seis meses desde la última actuación"*, lo que quiere decir que el plazo es perentorio y caduca *ipso jure*, al cumplirse el mismo.----------

Concluye diciendo que el Acuerdo y Sentencia apelado, que ha determinado la perención de la instancia establecida en la Ley N° 4679/12 al sumario de determinación y aplicación de sanciones previstas en la Ley N° 125/91, en el presente caso, está ajustado a derecho.----------

Solicita el rechazo del recurso interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, la confirmación del Acuerdo y recurrido.----------

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CASO

Como antecedentes de la cuestión en estudio tenemos que por Resolución Particular N° 72700000431 de fecha 11/01/2019 la Viceministra de Tributación resolvió determinar la obligación fiscal de la contribuyente Transportadora La Ovetense SRL, calificando la conducta de la firma contribuyente como defraudación, sancionando a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 135% del tributo defraudado. Luego, por Resolución Particular N° 71800001167 de fecha 30/12/2020 el Viceministro de Tributación resolvió no hacer lugar al recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente, confirmando la Resolución Particular N° 72700000431 de fecha 11/01/2019.----------

Posteriormente la firma contribuyente Transportadora La Ovetense SRL mediante su representante planteó demanda contencioso administrativa contra los actos administrativos citados en el párrafo anterior. En su demanda argumentó la validez de las documentaciones de respaldo de las operaciones impugnadas, la caducidad de la instancia administrativa, la doble tributación y la existencia de crédito fiscal a favor del contribuyente. Por Acuerdo y Sentencia N° 222 de fecha 14/09/2023 el Tribunal de Cuentas Primera Sala resolvió hacer lugar a la demanda, revocando los actos administrativos impugnados. El Tribunal consideró que surge evidente la caducidad del sumario administrativo, en virtud de haber transcurrido más de seis meses de inactividad, sin que la Administración Tributaria haya instado su curso, por lo que en atención a lo dispuesto en el art. 13 de la Ley N° 4679/12, la resolución dictada debió haber declarado desierta la instancia y ordenar el archivamiento del expediente.----------

El representante de la parte demandada interpuso recurso de apelación contra el Acuerdo y Sentencia detallado más arriba. En su escrito de expresión de agravios mencionó, en resumen, que no se puede establecer plazos de caducidad para exonerar el pago de impuestos defraudados al fisco.----------

El Tribunal de Cuentas Primera Sala hizo lugar a la demanda considerando que la instancia administrativa caducó, por haberse sobrepasado el plazo establecido en la Ley de Trámites Administrativos.----------

Con respecto a la aplicación de la Ley N° 4679/12 "De trámites administrativos" al procedimiento tributario, cuestionada por el representante de la parte demandada, el referido cuerpo legal dispone: *"**Artículo 12.-** La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa"*, en concordancia con el artículo 17, que dice: *"Las disposiciones del presente Capítulo no se aplicarán a aquellos*

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24-09-2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Trescientos sesenta .

procedimientos establecidos en leyes especiales que regulen la perención de instancia administrativa". En consideración a que la Ley N° 125/91 no regula la perención de la instancia, resulta categórico que la Ley N° 4679/12 es aplicable al sumario administrativo tributario.----------

Del mismo modo, la Ley de Trámites Administrativos dispone en el artículo 11: *"Se tendrán por abandonadas las instancias en toda clase de trámites administrativos, incluyendo los sumarios administrativos y caducarán de derecho, si no se insta su curso dentro de los seis meses, desde la última actuación".* En estas condiciones resulta categórico que, entre el llamado de autos de fecha 22/06/2018 (fs. 17) y la Resolución de determinación del tributo, dictada en fecha 11/01/2019, transcurrió en exceso el plazo de caducidad del sumario previsto en la Ley de Trámites Administrativos. Siendo así, el procedimiento administrativo llevado en la Subsecretaría de Estado de Tributación caducó de pleno derecho, como lo estableció el Tribunal de Cuentas Primera Sala.----------

La Constitución Nacional estipula como derecho procesal que el sumario no se prolongue más allá del plazo establecido por la ley (art. 17 numeral 10), derecho que sin dudas ha sido vulnerado en el presente caso.----------

El artículo 196 de la Ley N° 125/91 establece: *"**Actos de la Administración**: Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración Tributaria podrá convalidar los actos anulables y subsanar los vicios de que adolezcan, a menos que se hubiere interpuesto recursos jurisdiccionales en contra de ellos".* Conforme las constancias de autos, los actos administrativos impugnados en el presente juicio fueron dictados como consecuencia de un procedimiento administrativo viciado, ya que operó la caducidad de la instancia administrativa.----------

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

En conclusión, considero que corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y confirmar el fallo recurrido, con costas a la perdidosa de conformidad al art. 203 inc. a) del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

A SU TURNO EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra preopinante, por los mismos fundamentos.----------

A SU TURNO EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, DIJO: Manifiesta su adhesión al voto de la Ministra Dra. María Carolina Llanes Ocampos, en cuanto a **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Concepción Insfrán, en representación de la Abogacía del Tesoro, y. en consecuencia; **CONFIRMAR** el

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Acuerdo y Sentencia Nro. 222/23, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por los mismos argumentos, agregando lo siguiente:----------

Al verificar el sumario administrativo tributario, se observa que además de haber transcurrido el plazo de seis meses de inactividad *(artículo 11 de la Ley Nro. 4679/12)*, en el presente caso, la Administración Tributaria no cumplió con los plazos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/1992, pues en la parte pertinente *(numeral 8)* dichas normativas establecen el plazo de 10 días con el que cuenta la Administración para dictar el acto de determinación y aplicación de sanciones, plazo que se vio sobrepasado en exceso, considerando que en fecha 22 de junio del 2018 la Administración llamó autos para resolver, y recién dictó el acto de determinación, Resolución Particular Nro. 72700000431, en fecha 11 de enero del 2019.----------

Así, la inobservancia de los plazos legales citados precedentemente, deriva en la nulidad del procedimiento sumarial porque constituye un vicio de ilegalidad del procedimiento, en atención a que, la actuación de la Administración se debe ajustar estrictamente a la legalidad y toda actuación no autorizada implica un acto nulo. Si un acto administrativo no es dictado dentro del plazo establecido, el mismo pierde eficacia, es decir, no produce efectos.----------

Al respecto del cumplimiento de los plazos en los sumarios administrativos, el numeral 10) del artículo 17 de la Constitución, contempla entre los derechos procesales que: *"...El sumario no se prolongará más allá del plazo establecido por la ley..."* e igualmente, el artículo 8.1 de la Convención Americana establece, como una de las garantías judiciales, el plazo razonable de los procesos y este plazo razonable no solo es aplicable en el ámbito penal sino también en el ámbito administrativo, tal como sostiene la Corte Interamericana de Derechos Humanos[1].----------

Por consiguiente, al haberse verificado el incumplimiento de plazos legales por parte de la Administración, se concluye que los actos administrativos impugnados en este juicio no cumplen con los requisitos de regularidad y validez; en consecuencia, corresponde la anulación de los mismos.----------

Finalmente, en lo que respecta a las **COSTAS**, corresponde que éstas sean impuestas al funcionario emisor del acto administrativo anulado, por imperio del artículo 106 de la Constitución, que establece la responsabilidad personal de los funcionarios o empleados públicos por las irregularidades cometidas en el ejercicio de la función.----------

Cuando el acto administrativo se declara nulo por la autoridad competente, es porque se ha dictado en transgresión a los requisitos de regularidad, por lo que corresponde imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo anulado; pues, de imponerse las costas a la entidad pública, además de contradecir la Constitución, constituye un premio para el funcionario negligente y un castigo para los contribuyentes quienes deben soportar la carga económica de la actuación irregular del funcionario.----------

---

[1] Véase el precedente ***"RICARDO BAENA C/ PANAMÁ"*** *en el que se expresa: "Si bien el artículo 8 en la Convención Americana se titula "Garantías Judiciales" su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de actos del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal".*

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "TRANSPORTADORA LA OVETENSE SRL C/ RES. N° 71800001167 DEL 30/12/20 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **N° 943/2023.**----------

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Trescientos sesenta.

En el mismo lineamiento, el autor Rafael Bielsa enseña: *"Si se hace responsable al Estado y no a los funcionarios culpables, éstos seguirán gozando de la impunidad de sus actos irregulares, y el Estado, es decir, el tesoro público, cargará con las consecuencias de esos hechos. Con hacer responsable al Estado, lo que resulta es una incidencia injusta de esa responsabilidad en los administrados o contribuyentes, pues toda indemnización que el Estado paga, se resuelve en una carga para los contribuyentes honestos o no culpables de las faltas de los funcionarios". (BIELSA, RAFAEL; Estudios de Derecho Público, Tomo IV, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1962, Págs. 309/310).* **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: ----------

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 360

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

Asunción, 24 de setiembre del 2024.

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 :

1. TENER POR DESISTIDO el Recurso de Nulidad.----------

2. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia N° 222 de fecha 14 de septiembre de 2023 dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución.----------

3. IMPONER las costas a la perdidosa.----------

4. ANOTAR, registrar y notificar.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

FOLIO
ESTADÍSTICA CIVIL
24-09-2024
Roque López Franco
Asistente