CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "JOBS SERVICIO DE RECURSOS HUMANOS C/ RES. N° 39 DEL 04/JUL/2019 DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".--

ACUERDO Y SENTENCIA N° Trescientos setenta y cuatro

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los Veinticuatro días, del mes de setiembre, del año dos mil veinte y cuatro, estando reunidos en Sala de Acuerdos los Excelentísimos señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, los **Dres. 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 caratulado: "JOBS SERVICIOS DE RECURSOS HUMANOS C/ RES. N° 39 DEL 04/JUL/2019 DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA", a fin de resolver los recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 149 de fecha 7 de julio de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.----------

Previo estudio de los antecedentes, los señores Ministros de la Excma. Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, resolvieron plantear las siguientes----------

CUESTIONES:

1- ¿Es nula la Sentencia apelada?

2- En caso contrario, ¿Se halla ajustada a Derecho?

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

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA dijo: De la lectura del escrito de expresión de agravios presentado por el Abg. Julio Giménez Alderete, en representación de la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos, surge que el citado profesional no alegó causal de nulidad alguna contra la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

No obstante, y tras la lectura de la resolución impugnada se puede concluir que no se observan 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.----------

En consecuencia, corresponde declarar desierto el recurso de nulidad interpuesto por el representante convencional de la firma JOBS Servicio De Recursos Humanos. **Es mi Voto.**----------

A su turno, los **Dres. RAMÍREZ CANDIA y LLANES OCAMPOS** manifiestan que se adhieren al voto que antecede por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA prosiguió diciendo: El Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por Acuerdo y Sentencia N° 149 de fecha 7 de julio de 2023, resolvió: *"1°.- **NO HACER LUGAR** a la presente acción contencioso Administrativa caratulado: "JOBS SERVICIOS DE RECURSOS HUMANOS C/ RESOLUCIÓN N° 39 DE FECHA 04 DE JULIO DE 2019 DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA". 2°.- **CONFIRMAR** los actos administrativos impugnados. 3°.- **IMPONER** las costas de conformidad al art. 192 del C.P.C. 4°.- **ANOTAR**, Registrar…".-*

Contra lo resuelto por el Tribunal se alzó el abg. Julio Cesar Giménez Alderete, en representación de la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos, y en su escrito de apelación (fs. 123/138) expresó -entre otras cosas- que su parte se ratifica en que el procedimiento de fiscalización iniciado por la Administración se extendió 156 días, lo que excede el tiempo máximo permitido para la realización de tales trabajos, fijados en 45 días, y prorrogable -excepcionalmente- por un plazo similar, conforme establece la Resolución N° 648/00 y la ley N° 2421/04. Sostuvo que el límite de duración de los trabajos de fiscalización, fueron vulnerados y rebasados por la Administración, tras utilizar y desnaturalizar el procedimiento de Control Interno, el cual

RECIBIDO 24-09-2024

se encuentra previsto para tareas internas de control, que la ejerce el fisco de manera unilateral, por lo que el contribuyente o responsable no participa de manera activa, situación que resulta relevante en razón de que la administración utilizó dicho procedimiento para disfrazar los trabajos de fiscalización, en razón de tal procedimento -Control Interno- no cuenta con plazo de duración máximo. Indicó, además, que el sumario administrativo instruido en contra de su mandante también caducó, en vista de que superó los plazos previstos en los arts. 212 y 225 de la ley 125/91, para tal tramitar. Afirmó que no existió la supuesta extemporaneidad de la demanda, en razon de que si bien la administración tiene un plazo de 20 días hábiles para expedirse sobre el recurso de reconsideración, no obstante, el art. 205 *in fine* de la ley 125/91 claramente establece que el vencimiento de plazo mencionado no exime al órgano competente de dictar resolución que decida sobre lo peticionado, por lo que su parte incoó demanda -dentro de los 18 días- luego de la notificación de la resolución expresa dictada por la SET, que decidió su reconsideración, debiéndose tenerse en cuenta que en caso de duda rige en principio de *In Dubio Pro Actione.* Terminó por solicitar que se haga lugar a su recurso de apelación.----------

A fojas 142/148 de autos, obra el escrito de contestación del traslado de expresión de agravios, presentado por el abg. José Manuel Andrés Pedrozo, en representación del Ministerio de Hacienda, en el cual sostuvo -entre otras cosas- que su contraparte no ha expresado agravios ni elementos nuevos de juicio para rebatir los fundamentos dados por el Tribunal de Cuentas, solo se limitó a expresar su disconformidad y enojo, sin explicar o detallar -de manera clara y detenida- las razones del porqué se encuentra errada la decisión de Tribunal inferior. Afirmó que la resolución dictada en autos se ajusta al principio de legalidad y razonabilidad por lo que resulta completamente improcedente lo peticionado por el

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

accionante. Aseguró que el procedimiento de fiscalización se inicia con el acto administrativo que justifica la sospecha de irregularidades del contribuyente y no con el ejercicio de control interno como lo sostiene la adversa. Terminó por solicitar la confirmación de la decisión del Tribunal de Cuentas.----------

A los efectos de abordar la cuestión planteada, corresponde -primeramente- verificar si la demanda fue presentada dentro del plazo establecido por ley.----------

De la verificación de las constancias de autos, surge que dicha cuestión fue propuesta por la parte demandada, y acogida por el Tribunal de Cuentas, tras entender que la demanda fue planteada fuera del plazo previsto en la ley, pues considero que ya se había configurado -respecto al recurso de reconsideración- la ficta denegatoria, por lo que carece de relevancia lo decidido -en forma expresa- por la Administración sobre tal cuestión.----------

Al respecto, es importante mencionar que el art. 234 de la ley N° 125/91 fija -en principio- un plazo de veinte días, dentro del cual la Administración debe pronunciarse sobre el recurso de reconsideración, cuya inobservancia genera la "ficta denegatoria", figura concedida -corresponde decir- como una garantía a favor del administrado, en la inteligencia de que su petición tendrá -al menos- una respuesta negativa, según nuestra legislación, ante la falta de un pronunciamiento expreso por parte de la administración, y con ello, la posibilidad de llevar la discusión ante la instancia jurisdiccional. No obstante, también le asiste al administrado la posibilidad de aguardar un pronunciamiento expreso de la administración, puesto que el art. 205, al igual que el art. 236 de la ley 125/91, establecen claramente la obligación de la Administración de expedirse expresamente, sea dentro o fuera de los términos previstos para ello, sobre lo peticionado. Cabe indicar que esta última situación aconteció en el caso de estudio, en razón de que el administrado decidió aguardar el pronunciamiento expreso de la Administración, emitiendo el Viceministro de Tributación,

RECIBIDO ESTADO DE LA CAUSA 24-09-2024 Roque Lopez Estado Asistente

esta última la Resolución Particular N° 39 de fecha 04 de julio de 2019, que rechazó el recurso de reconsideración interpuesto.----------

Recordar que en caso de dudas sobre la interpretación y alcance de una norma, debe estarse por la interpretación más favorable al derecho de accionar, conforme manda el principio *in dubio pro actione*.----------

Ahora, y luego de las aclaraciones realizadas, y la verificación de las constancias de autos, surge que la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos fue anoticiada en fecha 17 de julio de 2019 (f.7 de autos) de la Resolución Particular N° 39 de fecha 04 de julio de 2019, dictada por el Viceministro de Tributación, dependiente del Ministerio de Hacienda, que resovió el recurso de reconsideración presentado por la firma accionante. De igual forma, obra que la demanda fue incoada -según cargo de secretaría- en fecha 9 de agosto de 2019 (f. 54).----------

Tras realizar el cómputo del tiempo transcurrido, desde el día siguiente de la fecha de notificación de la Resolución Particular N° 39, a la fecha de presentación de la demanda, surge que esta última fue incoada dentro del plazo de 18 días establecido por ley.----------

Al ser así, corresponde revocar lo resuelto por el Tribunal inferior, respecto a este punto.----------

Continuando con el estudio del caso, corresponde verificar si la fiscalización puntual realizada por el Autoridad Tributaria caducó, tal como lo sostiene la firma apelante.----------

De la verificación nuevamente de los antecedentes administrativos, surge que los trabajos de Control Interno, se iniciaron mediante la Nota DGGC N° 754, con fecha 03 de diciembre de 2014, la que fue anoticiada a la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos, en fecha 03/12/14, y a tal efecto la Autoridad Tributaria solicitó a la firma mencionada varios informes, exhibición de libros contables y

Abog. Karinna Perboni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

comprobantes de egresos e ingresos. Posteriormente, la Autoridad Administrativa emitió la Órden de Fiscalización, con fecha 13 de mayo de 2015, sobre las siguientes obligaciones tributarias: IRACIS General (periodos: 2012/2014) e IVA General (periodos: 10/2012 a 12/2014), y para tal efecto requirió la entrega de varias documentaciones e informes.----------

Finalmente los trabajos encarados por el fisco culminaron con el Acta Final (fs. 13/14), con fecha 22 de mayo de 2015, siendo esta suscripta por la apoderada de la firma mencionada.----------

Resulta importante recordar que la Subsecretaría de Estado de Tributación, por Resolución General 25/14 de fecha 30 de abril de 2004, modificó la Resolución General N° 4 de fecha 30 de octubre de 2008 **"POR LA CUAL SE REGLAMENTAN LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACION Y DE CONTROL PREVISTAS EN LA LEY N0 2421/04, Y EN CONSECUENCIA SE DEROGA LA RESOLUCIÓN GENERAL N° 18/07"**, y estableció: *"**Art. 1°.-** La Administración Tributaria podrá realizar tareas de verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y responsables, las cuales podrán consistir en: **a) Fiscalización integral:** es el proceso de verificación que podrá abarcar la totalidad de los impuestos, operaciones, registros, cuentas y documentos del contribuyente, correspondientes al ejercicio fiscal o a los ejercicios fiscales a ser verificados. **b) Fiscalización Puntual:** es el proceso de verificación que podrá referirse a determinados impuestos, periodos o ejercicios fiscales, operaciones, registros, cuentas, documentos del contribuyente. **c) Control Interno:** es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrán dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicaciones de sanciones cuando correspondan…".*----------

La parte accionante sostiene que si bien el procedimiento iniciado por la Autoridad Tributaria, mediante

24-09-2024

la Nota DGGC N° 754, lleva el nombre de control interno, lo realizado -en realidad- se enmarca en una fiscalización puntual, ya que se requirió -dentro del procedimiento- la participación activa del contribuyente con el requerimiento de la exhibición de libro y documentos contables, además de informes.----------

Cabe recordar que el control interno, tal como lo adelanta su nombre, se caracteriza por la unilateralidad del procedimiento, es decir, de ella sólo participa y afecta a la administración. En tal procedimiento la propia administración ejerce sus facultades de control a un contribuyente determinado y a través de este, puede indirectamente analizar otras operaciones o sujetos múltiples, ayudando así a la realización del control cruzado, pero todo ello desde la propia administración y sin intervenir de modo directo a ningún contribuyente, físico ni documentalmente, pudiendo dichos trabajos concluir con un acta final, al igual que el procedimiento de fiscalización, detallándose la irregularidades encontradas.----------

Es por ello que lo que distingue, en mayor medida, a ambos procedimientos -Control Interno y Fiscalización- es la participación o no del contribuyente -en forma directa- en las tareas inspectoras encaradas por la Autoridad Tributaria.

Recordar que las tareas de fiscalización de la Administración se encuentran regladas, al disponer el art. 26 de la Resolución General N° 25/2014, que: "*Las fiscalizaciones integrales se llevaran a cabo en un plazo máximo de ciento veinte (120) días y las fiscalizaciones puntuales en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días, que podrá ampliarse por un periodo igual. Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta suscripción del Acta final. Cuando las actuaciones se realicen en días inhábiles, estos deberán ser considerados para el cómputo de los plazos*".----------

Abog. Karinna Perioni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Mencionar que los plazos máximos de duración de los trabajos, representan una garantía reconocida a favor de los contribuyentes, de que los mismos no se extenderán *sine die*, cuya inobservancia vulnerará un derecho reconocido a favor del administrado, como así también lo dispuesto en el art. 17, num. 10), de nuestra Constitución.----------

Ahora, y luego de la verificación de las actuaciones realizadas en sede adminsitrativa, se puede concluir que los requerimientos efectuados por la Autoridad Tributaria -bajo el procedimiento de Control Interno- se encuadran en el inicio de una fiscalización puntual, en vista de que la Administración requirió la participación activa del contribuyente, al solicitar la exhibición y entrega de ciertas documentaciones. Al ser así, corresponde tomarse como tal, independientemente de cómo haya caratulado la Administración a tales trabajos.----------

Que tras el cómputo del tiempo transcurrido, desde el día siguiente de la notificación de la Nota DGGC N° 754, (04/12/2014), hasta la fecha del Acta final N° 65200001240 de fecha 22/05/2015, que puso fin a los trabajos encarados por el fisco, surge que la fiscalización puntual sobrepasó en exceso el tiempo máximo establecido en la normativa, esto, en razón de que no se observa que la Administración haya solicitado una prórroga del plazo original, o haya dispuesto la suspensión de este, por razones imputables al contribuyente.----------

Con base a la irregularidad señalada en el procedimiento iniciado por la Administración, se concluye que los actos Administrativos dictados por la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, resultan claramente irregulares, por vicios en su tramitación.----------

Ante la situación, estrictamente procedimental, ya no corresponde hacer referencia a las demás cuestiones planteadas por el apelante, por resultar su estudio inoficioso.----------

RECIBIDO 24-09-2024

Por todo lo expuesto, y atendiendo a como quedó resuelto el caso, corresponde Hace lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado Julio Giménez Alderete, en representación de la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos y, en consecuencia, revocar el Acuerdo y Sentencia N° 149 de fecha 7 de julio de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a los fundamentos antes expuestos.-----

En cuanto a las costas, corresponde que las mismas sean impuestas a la parte perdidosa, en virtud a lo dispuesto en los arts. 192 y 203 inc. b), del C.P.C. **Es mi voto.**----------

A SU TURNO, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, DIJO: Que disiente respetuosamente del voto del Ministro preopinante, Dr. Luis María Benítez Riera, pues corresponde **RECHAZAR** el recurso apelación interpuesto por el Abg. Julio Giménez, en representación de la firma Jobs Servicios de Recursos Humanos y, en consecuencia: **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 149/2023 emitido por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por las consideraciones que a continuación se exponen:

El Tribunal de Cuentas resolvió, por decisión mayoritaria, rechazar la demanda contenciosa administrativa promovida por la firma Jobs Servicios de Recursos Humanos, basándose en tres cuestiones principales: 1- los requerimientos de documentaciones no constituyen el inicio de una fiscalización, pues la misma, es ordenada por el Viceministro de Tributación, mediante el dictado de una orden de fiscalización (RG Nro. 04/2008, artículo 2) y aquellos se encuadran entre las actuaciones administrativas generales emergentes de las atribuciones previstas por la ley tributaria (artículo 189, numeral 3); 2- no se produjo la caducidad de las tareas de fiscalización, pues la misma se ajustó al plazo legal de 45 días que establece la Ley Nro. 2421/2004 y; 3- la demanda fue presentada extemporáneamente.

Ahora bien, por una cuestión de metodología, es conveniente iniciar el análisis de los agravios transcriptos

Abog. Kamna Penoni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Can...
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

por el Ministro preopinante, Dr. Luis María Benítez Riera, con el estudio de la extemporaneidad de la acción, pues de corroborarse que la misma fue presentada fuera del plazo de 18 días, previsto en la Ley Nro. 4046/10, artículo 1 -*vigente al momento en que se presentó la demanda, 09 de agosto del 219*- deviene inoficioso el análisis de los demás agravios, relativos a las tareas de fiscalización e inobservancia de los plazos legales en la determinación tributaria, expuestos por el apelante.----------

Así, es importante mencionar que el plazo de 18 días dispuesto por la Ley Nro. 4046/2010 no constituye un plazo procesal, sino que es un plazo "*pre-procesal*", en razón de que el proceso judicial recién se inicia con la presentación de la demanda.----------

El cómputo del plazo para la promoción de la demanda contencioso administrativa debe ser realizado en días corridos, debido a que: **1)** la Ley Nro. 4046/2010 no utiliza la expresión de que sean días hábiles; **2)** no existe una disposición normativa de carácter aclaratoria, que exprese que los plazos establecidos en días, se entenderán como hábiles; **3)** la norma legal modificada, vigente a la fecha de la presentación de la acción (*artículo 4 de la Ley Nro. 1462/1935*) tampoco dispone que el plazo de cinco días para promover acción se entenderá como días hábiles; **4)** el artículo 147 del Código Procesal Civil, que establece que, en el cómputo de los plazos no se computarán los días inhábiles, no resulta aplicable, pues la aplicación supletoria (*artículo 5 de la Ley Nro. 1462/1935*) es solo para el proceso judicial, que recién se inicia con la promoción de la demanda; **5)** como norma legal de aplicación general, en lo referente a la forma en que se computan los plazos, el artículo 341 del Código Civil dispone "*Todos los plazos serán continuos y completos, debiendo siempre terminar en la media noche del ultimo día. Se computarán los días domingos y feriados, salvo disposición expresa en contrario*".----------

Entonces, como la Ley Nro. 4046/2010 no contiene una indicación expresa respecto a la exclusión de los días

24-09-2024

inhábiles en el cómputo del plazo y dada la inaplicabilidad del artículo 147 del Código Procesal Civil, corresponde aplicar la regla general respecto al cómputo de los plazos, estableciendo que el plazo de 18 días para promover la demanda es de carácter corrido, computándose los días inhábiles.----------

Habiendo mencionado lo anterior, corresponde verificar si la demanda fue promovida dentro del plazo legal. En ese sentido, es pertinente indicar, que comparto la postura asumida por el Dr. Luis María Benítez Riera, en cuanto a que el cómputo del plazo para entablar la acción inició al día siguiente hábil (18 de julio del 2019) de la notificación de la Resolución Particular Nro. 39/2019, por compartir los mismos fundamentos.----------

Sin embargo, al realizar el cómputo del plazo legal de 18 días corridos establecido en el artículo 1 de la Ley Nro. 4046/2010, se advierte que la acción contencioso administrativa fue presentada en forma extemporánea, pues el plazo para presentar la acción, tomando como inició del cómputo el 18 de julio del 2019, venció el 04 de agosto del 2019 y la acción fue presentada en fecha 09 de agosto del 2019.----------

Por tanto, al haberse determinado que la acción contencioso administrativa fue presentada en forma extemporánea, resulta inoficioso el análisis de los demás agravios expuestos por el Abg. Julio Giménez, ya que, en definitiva, han adquirido firmeza los actos administrativos impugnados.----------

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

Finalmente, en cuanto a las **COSTAS**, éstas deben ser impuestas a la parte perdidosa, parte actora, de conformidad al artículo 203 inc. a) del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Canc
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

A SU TURNO, LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS. DIJO: Me adhiero al voto del Ministro preopinante, Dr. Luis María Benítez Riera, conforme paso a exponer a continuación:

Primeramente debo referir que expreso mi adhesión a los fundamentos y a la conclusión expuesta por el colega preopinante con respecto al punto de que corresponde revocar el fallo del Tribunal de Cuentas-Primera Sala puesto que el *a-quo* resolvió rechazar la demanda, basándose este en que a su criterio, la demanda fue promovida de manera extemporánea.

Sobre el *sub-lite*, me permito concluir junto con el Ministro preopinante, que la demanda fue iniciada dentro del plazo de 18 días establecido por ley, debiéndose computar el plazo desde el día siguiente a la fecha de notificación de la Resolución Particular N° 39/19 - acto administrativo el cual resolvió rechazar el recurso de reconsideración interpuesto por la firma contribuyente (parte actora) en contra de la Resolución Particular N° 132 de fecha 07 de octubre de 2016.-

Igualmente, expreso mi adhesión a la conclusión a la cual arriba el colega preopinante, en cuanto a que corresponde HACER LUGAR al recurso de apelación y REVOCAR el fallo dictado por el Tribunal en estos autos, haciéndolo con base en las consideraciones que he de exponer seguidamente.--

Dado que uno de los puntos de controversia en el presente juicio versa respecto de la disquisición entre los conceptos de 'Control Interno' y 'Fiscalización (puntual)', deviene necesario algunas precisiones sobre dicho respecto: el denominado "Control Interno", al que fue sometido la firma contribuyente en sede administrativa, es un procedimiento que se encuentra regulado en la Resolución General N° 25/14 de fecha 30 de abril de 2014, en la cual se define al 'Control Interno' como *"la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación*

24-09-2024

de sanciones cuando correspondan". Este Control Interno es realizado por la Administración Tributaria en uso de las facultades conferidas en el artículo 189 de la Ley N° 125/91, que dice: "***Facultades de la Administración:*** *La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de administración y control y especialmente podrá: …3) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones".--*

Las 'Fiscalizaciones' -en cambio- se encuentran taxativamente reguladas en el artículo 31 de la Ley N° 2421/04, que establece que las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán: a) Las integrales, mediante sorteos periódicos, con plazo máximo de duración de ciento veinte días prorrogable excepcionalmente por un periodo igual y; b) las fiscalizaciones puntuales, cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación, respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos, con plazo máximo de duración de cuarenta y cinco días, prorrogable excepcionalmente por un periodo igual cuando por el volumen del trabajo no pudiese concluirse dentro del plazo legal.----------

Abog. Kerinna Penoni
Secretaria

Sobre el cómputo del plazo de duración de la Fiscalización Puntual, la Resolución General N° 25/14 prescribe en su artículo 26: "*DEL PLAZO DE REALIZACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN: Las fiscalizaciones integrales se llevarán a cabo en un plazo máximo de ciento veinte días (120) días y las fiscalizaciones puntuales en un plazo máximo de cuarenta y cinco días (45) días, que podrán ampliarse por un periodo igual.* ***Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización***

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

hasta la suscripción del acta final. *Cuando las actuaciones se realicen en días hábiles, éstos deberán ser considerados para el cómputo de los plazos"* (sic, las negritas son mías).-

Hasta aquí, y conforme a todo cuanto reluce del presente expediente (junto con sus antecedentes administrativos), se observa que efectivamente la Administración había procedido primeramente a un 'Control Interno', para luego llevar a cabo una 'Fiscalización Puntual' y luego de ésta última, se instruyó sumario, el cual derivó en la sanción impuesta a la firma contribuyente (sanción que fue confirmada al resolverse el recurso de reconsideración). Es en este punto donde cabe realizar una puntualización:

La Administración Tributaria había dictado la Resolución Particular DPTT N° 132 de fecha 07 de octubre de 2016, la cual fue notificada en fecha 11 de octubre de 2016, conforme consta a fs. 222 de los antecedentes administrativos (Tomo II).----------

Seguidamente, a fs. 223 de los antecedentes administrativos se observa que la firma JOBS (SERVICIOS DE RECURSOS HUMANOS) SRL interpuso recurso de reconsideración contra aquel acto administrativo en fecha 01 de diciembre de 2016.----------

Luego, a fs. 240 de los antecedentes administrativos se observa el Dictamen de Conclusión DSR 2 N° 49 de fecha 21 de marzo de 2019, y actuación seguida a este, se encuentra la Resolución Particular N° 39 de fecha 04 de julio de 2019 (refiérase al Tomo II de los antecedentes administrativos). Nótese así - y en ello cabe señalar que asiste razón a la parte actora al expresarlo - que entre la interposición del recurso de reconsideración y la resolución N° 39/19 que resolvió el recurso de reconsideración, han transcurrido más de 640 días, sin ningún tipo de actuación.----------

En este punto, corresponde entonces referirnos a las disposiciones contenidas en la Ley N° 4679/12, que en su

24-09-2024

artículo 11 dispone: *«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».*----------

Igualmente, el artículo 12 del mismo cuerpo legal establece: *«La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa».*----------

Así pues, considerando que la Ley N° 125/91 no establece en absoluto ninguna disposición concerniente a la perención de instancia respecto de los trámites sumariales, le son aplicables supletoriamente las disposiciones de la Ley N° 4679/12, particularmente los dos artículos antes transcriptos.----------

De tal modo, y tomando en consideración el lapso entre la fecha en que se interpuso el recurso de reconsideración y la fecha en que se dictó la Resolución Particular N° 39/19, del simple cálculo aritmético entre las fechas 01 de diciembre de 2016 y 07 de octubre de 2019, se desprende inequívocamente que operó el plazo de 6 meses de inactividad, por lo que no resta más que concluir que, en lo que respecta a la presente causa, ha tenido lugar el presupuesto establecido en el artículo 11 de la ya citada Ley N° 4679/12.

Abog. Karinna Peroni
Secretaria

Por los motivos hasta aquí expuestos, considero que el fallo dictado en estos autos por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala NO se encuentra ajustado a derecho, por lo que corresponde que el fallo sea revocado, debiéndose como lógica consecuencia concluir en favor de la procedencia de la demanda y la revocación de los actos administrativos impugnados. Respecto a los demás argumentos esgrimidos por las partes, encuentro que resulta aplicable lo dispuesto en la última parte del inciso c) del artículo 159 del Código

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Lianes O.
Ministra

Procesal Civil, siendo ya tales argumentos inconducentes para resolver la cuestión, habida cuenta de todo lo ya expresado en el presente voto.----------

En tal sentido y a modo de conclusión, corresponde HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la representación de la parte actora en contra del Acuerdo y Sentencia N° 149 de fecha 07 de julio de 2023 dictado por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala, REVOCAR el citado fallo y HACER LUGAR a la demanda, con la consecuente revocación de los actos administrativos impugnados.----------

En cuanto a las costas, concuerdo en que corresponde imponerlas a la perdidosa (parte demandada) de conformidad con lo dispuesto por el artículo 203 inciso b) del Código Procesal Civil. **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

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 374

Asunción, 24 de setiembre del 2.024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "JOBS SERVICIO DE RECURSOS HUMANOS C/ RES. N° 39 DEL 04/JUL/2019 DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".--

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

DECLARAR DESIERTO el recurso de Nulidad interpuesto por el abogado convencional de la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

HACER LUGAR al recurso de Apelación interpuesto por el abogado Julio Giménez Alderete, en representación de la firma JOBS Servicios de Recursos Humanos y, en consecuencia, corresponde revocar el Acuerdo y Sentencia N° 149 de fecha 7 de julio de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

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

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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Cand
MINISTRO

Ante mí:

Abog. Karinna Penon
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA