CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "ESSENTRA PRODUCTS S.A. C/ RES. NRO. 7930007524 DEL 54. 21/01/2021 Y OTRA DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **Nro. 704- Año 2023.**

RECIBIDO ESTADO DE LA C. CIVIL - 5 -09- 2024

ACUERDO Y SENTENCIA NRO. Trescientos veintiuno

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los cuatro días del mes de setiembre del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, los Dres. LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA y MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, por ante mí, la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente: "ESSENTRA PRODUCTS S.A. C/ RES. NRO. 7930007524 DEL 54. 21/01/2021 Y OTRA DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" a fin de resolver los recursos de nulidad y apelación interpuestos por el Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A., contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 68 del 03 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala. ----------

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

CUESTIONES:

1. **¿Es nula la Sentencia recurrida? -**
2. **En caso contrario, ¿se halla ajustada a Derecho? –**

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

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, DIJO: El Abg. Juan Carlos Boggino, desistió expresamente del recurso de nulidad interpuesto. Por otra parte, no se observan vicios 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, por lo que corresponde **TENER POR DESISTIDO** el recurso de nulidad interpuesto. ----------

A SU TURNO, LOS MINISTROS MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS Y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJERON: Que se adhieren al voto del Ministro preopinante, Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia, por compartir los mismos fundamentos. ----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, PROSIGUIÓ DICIENDO: Por **Acuerdo y Sentencia Nro. 68 del 03 de mayo del 2023**, el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, resolvió: "*1) NO HACER LUGAR a la presente acción contencioso administrativa promovida por la firma Essentra Products S.A. contra la Resolución Nro. 7930007524 y Resolución Denegatoria Ficta, dictadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación y en consecuencia corresponde; 2) CONFIRMAR el rechazo por caducidad de la devolución de los créditos fiscales exportador correspondiente al periodo setiembre/2014; 3)IMPONER, las costas en el orden causado; 4) ANOTAR, registrar, notificar…*". ----------

El **fundamento del Tribunal de Cuentas para rechazar la demanda,** por decisión mayoritaria, se basó –*en resumen*- en que, al momento de la solicitud de devolución de los créditos correspondientes al ejercicio fiscal setiembre/2014, dichos créditos ya se encontraban caducos. La suspensión pretendida por la firma contribuyente, se funda en una supuesta determinación adoptada por la AT, en un proceso anterior; sin embargo, dicha determinación no se encuentra debidamente probada. El único supuesto que suspende la caducidad es el ejercicio efectivo del derecho a reclamar la devolución, conforme dispone el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92. Por otra parte, en cuanto al rechazo de la devolución de Gs. 167.235, por diferencia de reliquidación y Gs. 772.727, provenientes de comprobantes que no cumplen con las disposiciones reglamentarias, la firma accionante no formuló agravio específico al respecto, tampoco ofreció pruebas que lo refuten y aún en el caso de haberlo alegado y probado, dichos montos se encuentran insertos en los que han sido declarado caducos. ----------

El **Abg. Juan Carlos Boggino al momento de expresar agravios**, señaló –*en resumen*- que: **1)** se verifica en la sentencia apelada, erróneos argumentos del magistrado preopinante y emisor del voto en minoría, pues los actos administrativos impugnados cumplen con los requisitos de admisibilidad de la acción contenciosa administrativa, ya que se agotó la instancia administrativa y se cumplieron con los presupuestos establecidos en el artículo 3 de la Ley Nro. 1462/35; **2)** en cuanto al Dictamen DANT Nro. 123/2014, ofrecido por su parte como prueba instrumental, manifestó que el Tribunal hizo caso omiso a la disposición contenida en el artículo 235 del

C.P.C., pues debió considerar dicha prueba como válida en la resolución del caso. Enfatizó que la interpretación contenida en el Dictamen DANT Nro. 235 corrobora que se produjo la suspensión del plazo de caducidad y que recién al finalizar los controles, el crédito se volvió nuevamente exigible, y; **3)** señaló que la norma contenida en el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92, es inconstitucional debido a que el contribuyente solo tiene un plazo de 4 años contados por periodos mensuales para reclamar el crédito, y no desde el 1 de enero del año siguiente, al acaecimiento del hecho generador del crédito tributario. ----------

El **Abg. César Mongelós, en representación del Ministerio de Economía y Finanzas, al momento de contestar el traslado de agravios** corrido a su parte, indicó –*en resumen*- que, el Tribunal de Cuentas por decisión mayoritaria, dictó una sentencia ajustada a derecho, ya que en el presente caso se corrobora que la firma accionante solicitó la devolución del IVA, periodo fiscal setiembre/2014, en fecha 18 de febrero del 2020, cuando ya había operado la caducidad del crédito en virtud a lo establecido en el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92. ----------

En ese orden, para un mejor entendimiento del caso, corresponde mencionar brevemente los **antecedentes del caso**. ----------

Se advierte que la firma Essentra Products S.A. en fecha 18 de febrero del 2020 presentó la Documentación Inicial Requerida para gestionar la devolución de créditos fiscales. En fecha 27 de febrero del 2020 la firma mencionada, presentó la solicitud de devolución del IVA, crédito fiscal del exportador, atinente al periodo fiscal setiembre/2014, por la suma de Gs. 455.370.932. ----------

Los analistas de la Administración Tributaria, concluyeron mediante el Informe de Análisis Nro. 77300012472 del 26 de agosto del 2020, que el periodo fiscal invocado en la solicitud (setiembre/2014) se encontraba caduco, en virtud a lo establecido en el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92. Asimismo, señalaron suspendidos 228 días, en virtud al Dictamen DANT Nro. 148/2016, la RG Nro. 09/2013, RG Nro. 129/2018 y el Dictamen DANT Nro. 79/2014. ----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Seguidamente, por Resolución de Devolución de Créditos Fiscales Nro. 7930007524 del 21 de enero del 2021, la Administración Tributaria resolvió no aprobar la solicitud de devolución. La firma contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la decisión adoptada por la AT y al no haber sido resuelto dicho recurso por la AT, se generó en consecuencia, la resolución denegatoria ficta (*artículo 234 de la Ley Nro. 125/92*), quedando agotada de esta forma la instancia administrativa. ----------

Habiendo expuesto los antecedentes del caso, corresponde pasar al análisis del ***primer agravio*** de la firma Essentra Products S.A. ----------

En ese sentido, corresponde señalar que la opinión vertida por el magistrado Martín Ávalos en el Acuerdo y Sentencia Nro. 68/2023, constituye la decisión minoritaria, por lo tanto, sus consideraciones no fueron relevantes al momento de resolverse el rechazo de la acción interpuesta y, consiguientemente, no pueden causar agravios a la firma recurrente, al no constituir los fundamentos en los que se apoyó de la resolución judicial impugnada. Dicho de otra forma, la decisión minoritaria del fallo, no es jurídicamente relevante a los efectos de abordar el estudio del recurso de apelación interpuesto. ----------

En lo que refiere al ***segundo agravio*** del apelante, cabe señalar lo siguiente:

En primer lugar, es importante mencionar, que en el presente caso se analiza un procedimiento de devolución del crédito fiscal del exportador, el cual se encuentra regulado por el **artículo 88 de la Ley Nro. 125/92**, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13. Dicha norma, establece *–entre otras cosas-*, que solicitud de devolución será procedente a partir del día siguiente al vencimiento para la presentación de la declaración jurada correspondiente al periodo fiscal en que se configura la exportación, y podrá ser realizada dentro del plazo previsto en el artículo 221 de la Ley Nro.125/92 y sus modificaciones. ----------

Por otra parte, el **artículo 221 de la Ley Nro. 125/92** establece que los créditos y reclamaciones contra la Administración Tributaria, caducaran a los 4 años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles. Cabe aclarar que la norma al utilizar el término “exigible” se refiere a los créditos fiscales

que son susceptibles de devolución. Asimismo, dicha norma dispone que la caducidad operará por periodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada. ----------

En ese contexto, entendiendo que la caducidad para reclamar la devolución únicamente se suspende por toda gestión fundada del interesado reclamando la devolución o pago de suma determinada, y advirtiendo que los argumentos del contribuyente para fundamentar la suspensión refieren a actuaciones de la AT –*controles de los cuales fue objeto la firma*-, se concluye que dicha alegación no justifica la suspensión, pues en definitiva la contribuyente no demostró, conforme las reglas prescriptas en el artículo 249 del Código Procesal Civil, la realización de gestiones suyas tendientes en sede administrativa o jurisdiccional, durante el plazo fijado en la ley, a reclamar la devolución del crédito fiscal. ----------

En efecto, la única constancia de gestión del contribuyente para reclamar el crédito en cuestión, data de fecha 18 de febrero del 2020, con la presentación de la Documentación Inicial Requerida (DIR), cuando ya habían transcurrido 1726[1] días de los 1460 días (equivalente a 4 años) con los que contaba el contribuyente para reclamar el crédito, conforme dispone el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92. Por lo expuesto, el crédito solicitado se encontraba caduco, a la fecha de presentación de la DIR, conforme dispone el artículo 221 de la Ley Nro. 125/92. ----------

Por otra parte, cabe indicar, en lo que respecta al Dictamen DANT Nro. 123/2014, que aún en el caso de que dicho dictamen hubiera sido considerado por el Tribunal al momento de dictar sentencia, éste dictamen (*que consideró suspendido el plazo de la caducidad durante el tiempo que duraron los controles)*, no especifica de forma concreta al periodo fiscal al que se refiere. En consecuencia, no se trata de una prueba esencial ni decisiva

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

[1] Cabe señalar que a la fecha de presentación de la DIR (18/02/2020), habían trascurrido 1954 días desde que el crédito se volvió exigible (13/10/2014). Sin embargo, fueron suspendidos en el cómputo de la caducidad, 228 días, arrojando la suma de 1726 días (1954-228= 1726), considerando lo establecido en el Dictamen DANT Nro. 148/2016 (fs. 69).

en la resolución del caso y los jueces no se encuentran obligados a valorarla, en virtud a lo establecido en el artículo 269 del Código Procesal Civil. ---------

Finalmente, en lo que respecta al ***tercer agravio*** del apelante, cabe apuntar que existen mecanismos legales establecidos en el Código de Procedimientos Civiles (*artículos 550 al 564*) para lograr la impugnación de la norma invocada por el contribuyente (*artículo 221 de la Ley Nro. 125/92*) y que la misma no sea aplicada por la Administración Tributaria al caso en concreto, sin embargo, dicha circunstancia no aconteció en el presente caso, por lo cual, se concluye que dicha norma, referente a la caducidad de los créditos contra el sujeto activo, es plenamente aplicable a la resolución de la controversia suscitada entre el fisco y la contribuyente accionante. ----------

Por tanto, en base a las consideraciones expuestas corresponde **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A. y, en consecuencia; **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 68 del 03 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala. ----------

En cuanto a las **COSTAS**, éstas deben ser impuestas al recurrente, Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A, en virtud a lo establecido en el artículo 203, inciso a) del Código Procesal Civil. **Es mi voto**. ----------

A SU TURNO, LOS MINISTROS MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS Y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJERON: Que se adhieren al voto del Ministro preopinante, Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia, por compartir los mismos fundamentos. ----------

Con lo que se dio por terminado el acto, previa lectura y ratificación del mismo firman los Exmos. Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, por ante mí, la Secretaria autorizante, 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

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "ESSENTRA PRODUCTS S.A. C/ RES. NRO. 7930007524 DEL 54 21/01/2021 Y OTRA DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **Nro. 704- Año 2023.**

ACUERDO Y SENTENCIA Nro. 321

Asunción, 04 de setiembre del 2024 .-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la Excma. ----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

1. **TENER POR DESISTIDO** el recurso de nulidad interpuesto por el Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A. ----------
2. **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A. y, en consecuencia; **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 68 del 03 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por los fundamentos de la presente resolución. ----------
3. **IMPONER** las costas al recurrente, Abg. Juan Carlos Boggino, en representación de la firma Essentra Products S.A, en virtud a lo establecido en el artículo 203, inciso a) del Código Procesal Civil. ---
4. **ANOTAR**, notificar y archivar. ----------

Ante mí:

Dra. Ma. Carolina Llanes
Ministra

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CORTE SUPREMA DE JUSTICIA