CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "ADM PARAGUAY SRL C/ DICTAMEN N° 71700001844/2022 DEL 06 DE ABRIL Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN". **N° 19/2024.**----------

RECIBIDO ESTADISTICA CIVIL - 5 -09- 2024

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: Trescientos veintisiete

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los cuatro 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, MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA y MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS,** 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° 190 de fecha 06 de setiembre de 2023 del Tribunal de Cuentas Segunda 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 MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, DIJO: El Abogado Fiscal Marcos Morínigo, representante del Ministerio de Hacienda, desistió expresamente del Recurso de Nulidad. 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 RAMÍREZ CANDIA y BENÍTEZ RIERA, MANIFIESTAN: Que se adhieren al voto que antecede por los mismos fundamentos.-------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, PROSIGUIÓ DICIENDO: Agravia a la parte recurrente el Acuerdo y Sentencia N° 190 de fecha 06 de setiembre de 2023, por el cual el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR a la presente acción contencioso administrativa que promovió la Abg. Silvia Benítez por la firma ADM PARAGUAY SRL contra el Dictamen de Reconsideración N° 71700001844 del 06/04/2022 y el Dictamen DANT N° 22 del 28/01/2021, dictados por la SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN, por los fundamentos expuestos y, en consecuencia; 2) REVOCAR los actos administrativos impugnados por lo explicitado precedentemente. 3)DISPONER la*

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

devolución de la suma de G. 5.470.638 por repetición de la multa ejecutada por la garantía bancaria y; 4) ORDENAR la reliquidación de pago de multas por mora e intereses conforme al art. 171 de la Ley y las reglamentaciones citadas más arriba, sobre las sumas devueltas. 5) IMPONER las costas a la parte accionada, conforme a lo que dispone el art. 192 del CPC. 6) NOTIFICAR por cédula a las partes. 7) ANOTAR, registrar, notificar y remitir copia a la Excma. Corte Suprema de Justicia".----------

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA

En el escrito obrante a fs. 110/118 el Abogado Fiscal Marcos Morínigo expresa agravios mencionando que fueron desechadas las argumentaciones sostenidas por el fisco en lo que respecta a la construcción de la estructura sobre la cual se basaron los puntos cuestionados (proveedores omisos e inconsistentes) para la devolución pretendida, y que entonces resulta que el fallo apelado, por falta de fundamentación, no logró desvanecer mínimamente la presunción de legitimidad del Dictamen N° 71700001844/22, dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación que, como acto administrativo regular, no puede ser modificado en la forma como lo hizo el Tribunal inferior.----------

Agrega que la suspensión de la devolución de créditos fiscales por la existencia de proveedores que registran en sus DDJJ ingresos inferiores a las ventas realizadas a proveedores inconsistentes, está fundado en la Ley y la reglamentación vigente, dice además que el Acuerdo y Sentencia dictado por el Tribunal de Cuentas, impugnado por esa representación fiscal, desconoce el sumario administrativo practicado por la Administración Tributaria y cuyo análisis están detallados en el Dictamen N° 22/2021, sustentado en dos dictámenes, el Dictamen de Conclusión DANT N° 11/2018 y el Dictamen de Conclusión DANT N° 14/2015, que no se tuvieron en cuenta para el dictado de la resolución cuestionada.----------

Dice que en los Dictámenes cuestionados se evidencia que la Administración procedió a verificar los comprobantes de compras gravadas, arrimados por el contribuyente a fin de determinar si los mismos están afectados a la actividad del exportador, si los comprobantes cumplen con los requisitos legales y reglamentarios, si las DDJJ presentadas se han hecho por montos inferiores a lo informado por el solicitante del crédito, a proveedores omisos e inconsistentes; por todo ello concluye que la Administración dejó en suspenso los montos cuestionados, otorgando la devolución del crédito fiscal no cuestionado.----------

Refiere igualmente que la determinación señalada agravia a esa representación, considerando que dicha opinión del Tribunal fue insertada sin analizar las distintas reglamentaciones vigentes de la Administración Tributaria y de contramano al procedimiento establecido para la devolución de créditos fiscales en general y del contribuyente ADM Paraguay en particular; es decir, señala que la Administración Tributaria debe practicar cuantas diligencias sean necesarias para determinar correctamente la correspondencia del crédito fiscal al caso concreto.----------

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Trescientos veintisiete

Solicita que la Sala Penal haga lugar al recurso interpuesto y que, en consecuencia, revoque el Acuerdo y Sentencia recurrido, imponiendo las costas en ambas instancias a la parte actora.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

La Abg. Silvia Benítez, en representación de la parte actora, solicitó que se declaren desiertos los recursos interpuestos, en atención a que el escrito de fundamentación de recursos de la adversa no reúne los requisitos establecidos por los arts. 419, 420 y demás concordantes del CPC, los cuales requieren fundamentalmente que el recurrente realice un análisis crítico y razonado respecto a los vicios de nulidad que presenta la resolución recurrida y exponga los motivos por los cuales la considera viciada.----------

Menciona que la expresión de agravios debe indicar de forma clara y concreta los agravios causados por el criterio adoptado por el Tribunal, los motivos por los cuales los considera injusto y agraviante, los errores o vicios en que incurrió el Tribunal en la apreciación de los hechos expuestos, así como también la interpretación y la aplicación de las normas al caso concreto y que sin embargo, la recurrente se limitó a transcribir lo ya dicho en la contestación de la demanda, sin siquiera referirse a la interpretación y/o criterio utilizado por el Tribunal en el fallo recurrido y menos aún, realizar un análisis razonado, claro y específico respecto al supuesto agravio o perjuicio por la Resolución.----------

Agrega que el escrito se limita a transcribir fragmentos de la Resolución sin aportar nuevos argumentos o análisis que respalden su posición y además, intenta abordar las cuestiones que hacen a la procedencia de la devolución del crédito fiscal IVA exportador, la cual ya ha sido resuelta en otro procedimiento estando la resolución firme y ejecutoriada, por lo tanto, no forma parte de los hechos controvertidos en autos y que aquí solo se discuten los intereses, multas ejecutadas indebidamente y demás accesorios legales devengados y relacionados al crédito fiscal devuelto, y que fueron injustamente rechazados por la Administración Tributaria (tal como lo entendió el Tribunal) por lo que el escrito de la adversa se desvía claramente de lo que debió ser objeto del recurso, no pudiendo tener entidad para considerarlo como un escrito hábil para considerarlo como un escrito hábil para considerarlo como un escrito de expresión de agravios.----------

Finaliza su escrito solicitando la confirmación del Acuerdo y Sentencia N° 190 del 06 de septiembre de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CASO

En atención al escrito de expresión de agravios presentado por la parte demandada, primeramente debemos analizar si el mismo cumple con los requisitos establecidos en el Art. 419 del Código Procesal Civil que copiado dice: "***Forma de la fundamentación**: El recurrente hará el análisis razonado de la resolución y expondrá los motivos que tiene para considerarla injusta o viciada. No llenándose estos requisitos, se declarará desierto el recurso*".----------

Observando el escrito de expresión de agravios presentado por el Abogado Fiscal Marcos Morínigo se advierte que el apelante no efectúa una crítica razonada a la resolución apelada, conforme lo exigen las normativas de nuestro Código Procesal Civil vigente.----------

En efecto, el apelante no menciona en concreto cuáles son los puntos del Acuerdo y Sentencia recurrido que le causan agravios, y no realiza un análisis razonado de la resolución recurrida, así como tampoco expone los motivos por los que considera que la misma no se ajusta a derecho. Además, en su apelación se refiere a la suspensión de la devolución de la devolución del crédito fiscal por provenir de operaciones realizadas con proveedores omisos e inconsistentes, a pesar de que el objeto de la demanda fue otro, pues tal como consta en el fallo recurrido, *"el accionante demanda el acreditamiento del importe moratorio por la devolución tardía de los créditos fiscales peticionados, correspondientes al periodo fiscal 01 a 06/2010"*.----------

Sobre el punto, el autor Ricardo A. Pane en su obra "Código Procesal Civil con Repertorio de Jurisprudencia, Ampliado y Actualizado" comenta: "*Tal como señala la doctrina y la jurisprudencia, la expresión de agravios debe ser precisa, concreta, clara y concisa. Copiar o sintetizar simplemente la demanda, el responde, los alegatos y la sentencia es tarea fácil e innecesaria y no constituye una crítica seria (...). Se debe expresar con claridad y corrección de manera ordenada, el "porqué" la sentencia no es justa, los motivos de disconformidad (...). El recurrente debe "expresar", poner de manifiesto, mostrar lo más objetivo y sencillamente posible los agravios, es decir el daño o perjuicio injusto que la sentencia ocasiona...*".----------

De conformidad a la disposición legal y al comentario doctrinario antes citados, considero que el referido escrito de expresión de agravios no reúne los requisitos exigidos por el Artículo 419 del Código Procesal Civil, motivo por el cual se debe declarar desierto el recurso interpuesto, y en consecuencia, corresponde confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 190 de fecha 06 de setiembre de 2023. En cuanto a las costas, en atención al principio general contenido en el Artículo 192 del C.P.C., corresponde imponerlas a la perdidosa. **ES MI VOTO**.----------

A SU TURNO EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA MANIFIESTA: 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 María Carolina Llanes, en cuanto a **DECLARAR DESIERTO** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Marcos Morínigo, en representación de la Abogacía del Tesoro, contra el Acuerdo y Sentencia N° 190/2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, en razón de que el escrito de agravios

presentado por el recurrente, no reúne los requisitos establecidos en el artículo 419 del Código Procesal Civil; tal como lo señaló la Ministra preopinante, el recurrente en su escrito de agravios se refirió sobre el cuestionamiento practicado por la Administración Tributaria en concepto de proveedores omisos e inconsistentes de la firma contribuyente, defendiendo dicha postura; sin embargo, el objeto del litigio y cuestión finalmente resuelta por el Tribunal de Cuentas en la resolución impugnada, refirió acerca de los intereses ejecutados por la AT y las multas e intereses peticionados por la firma, en relación al capital que fue devuelto por la AT por medio del Dictamen de Conclusión DANT N° 11/2018.----------

Por lo expuesto, se advierte una fundamentación aparente del recurso de apelación interpuesto por el Abg. Marcos Morínigo, ya que, en definitiva, el apelante refirió a cuestiones que no fueron objeto de discusión; el escrito presentado no expresa agravios en forma concreta y específica, sobre la cuestión resuelta en el fallo impugnado, así como tampoco indica los argumentos del porqué el razonamiento del Tribunal de Cuentas está equivocado, señalando los errores en la aplicación la norma legal.----------

Ahora bien, en lo que respecta a la imposición de costas, manifiesta su disidencia al voto de la Ministra María Carolina Llanes pues considera que éstas deben imponerse al profesional recurrente, Abg. Marcos Morínigo, quien incurrió en el incumplimiento de su deber profesional, de fundar en debida forma el recurso interpuesto.----------

Es importante señalar, que al declararse desierto el recurso de apelación interpuesto, debido al incumplimiento del deber procesal del Abogado que representa los intereses de la Administración Pública demandada y, por ende, del Estado, éste incurrió en ejercicio irregular de la función; en consecuencia, por imperio del artículo 106[1] de la Constitución y el artículo 4[2] de la Ley N° 2796/05, corresponde que el citado profesional asuma las consecuencias económicas de su actuación irregular. **Es mi voto.**----------

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

[1] **Constitución, artículo 106** - *"De la responsabilidad del funcionario y del empleado público". Ningún funcionario o empleado público está exento de responsabilidad. En los casos de transgresiones, delitos o faltas que cometiesen en el desempeño de sus funciones, son personalmente responsables, sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria del Estado, con derecho de éste a repetir el pago de lo que hagase a abonar en tal concepto.*

[2] **Ley N° 2796/05 "Reglamenta el pago de honorarios profesionales a asesores jurídicos y otros auxiliares de justicia de entes públicos y otras entidades", artículo 4** - *"Los abogados y los auxiliares de justicia serán responsables de las costas que les sean impuestas a su representado, como consecuencia de su conducta negligente o del abandono de la representación que ejercen, sin perjuicio de la responsabilidad civil y penal, que pudiera corresponderles por tales hechos".*

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

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesus Ramirez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Asunción, 04 de setiembre del 2024.-

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 327

Y VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

R E S U E L V E:

1) **TENER POR DESISTIDO** el recurso de nulidad.----------

2) **DECLARAR DESIERTO** el Recurso de Apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia N° 190 de fecha 06 de setiembre de 2023 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala, por los fundamentos esgrimidos en el exordio de la presente resolución.----------

3) **IMPONER** las costas a la perdidosa----------

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

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA