CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "BUNGE PARAGUAY S.A. C/ RES. NRO. 71800001141 DEL 18/08/2021 DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN – SET" **Nro. 630- Año 2023**.

ACUERDO Y SENTENCIA NRO. Trescientos nueve.

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los veintitres días del mes de agosto 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: "BUNGE PARAGUAY S.A. C/ RES. NRO. 71800001141 DEL 18/08/2021 DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN – SET" a fin de resolver los recursos de nulidad y apelación interpuestos por la Abg. Erika Bañuelos, en representación de la firma BUNGE PARAGUAY S.A., contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 48 de fecha 10 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda 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: La Abg. Erika Bañuelos, por escrito obrante a fs. 178/180 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. ----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

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

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, PROSIGUIÓ DICIENDO: Por **Acuerdo y Sentencia Nro. 48** de fecha 10 de mayo del 2023, el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, resolvió: "*1- NO HACER LUGAR a la presente demanda contencioso administrativa promovida por la firma BUNGE PARAGUAY SOCIEDAD ANÓNIMA, en consecuencia; 2- CONFIRMAR los actos administrativos impugnados, la Resolución Particular Nro. 71800001141/2021 del 18 de agosto y el Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019 del 22 de abril, dictados por la SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN, y conforme a lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley Nro. 125/91, modificado por Ley Nro. 5061/2013, disponer el archivo definitivo del expediente administrativo, por los fundamentos expresados en el exordio de la presente Resolución; 3-IMPONER las costas a la parte perdidosa; 4- ANOTAR, registrar, notificar…*". ----------

El **fundamento del Tribunal de Cuentas para rechazar la demanda** se basó en que, la firma Bunge Paraguay S.A. debió solicitar la apertura del sumario administrativo respecto a la parte cuestionada por la Administración y al no haberlo hecho consintió el acto administrativo que resolvió la devolución del IVA crédito fiscal tipo exportador, en consecuencia, corresponde el archivo definitivo del expediente conforme dispone el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/2013, considerando que la solicitud de devolución del IVA, crédito fiscal del

exportador, fue presentada en fecha 09 de noviembre del 2018, bajo la vigencia de la Ley Nro. 5061/13. ----------

La **Abg. Erika Bañuelos** al momento de **expresar agravios**, manifestó –*en resumen*- que el Tribunal de Cuentas sostiene una interpretación errónea del artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13, pues dicho artículo condiciona claramente los casos en los cuales se debe iniciar un sumario administrativo a pedido del contribuyente por los montos cuestionados por la autoridad fiscal. En ese sentido, no correspondía a Bunge Paraguay S.A. iniciar la apertura de un sumario administrativo, considerando que la Administración Tributaria no realizó cuestionamientos por irregularidad en la documentación, sino que las diferencias se dan respecto a: 1) la interpretación y el alcance del Acuerdo y Sentencia Nro. 1794/2017 dictado por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia y; 2) la "suspensión" de devolución del impuesto por operaciones realizadas con proveedores omisos e inconsistentes. Por otra parte, la Abg. Bañuelos manifestó que el fisco debe devolver el capital más los intereses y multa generados por la mora, pues la Administración se encuentra en igualdad de condiciones con los contribuyentes en cuanto a la mora en la devolución de los créditos fiscales. ----------

El **Abg. Miguel Cardozo**, en representación de la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (DNIT) al momento de **contestar el traslado de agravios** corrido a su parte señaló –*en resumen*- que el fallo dictado por el Tribunal de Cuentas se ajusta perfectamente al principio de legalidad y razonabilidad. En lo que respecta al fondo de la cuestión, indicó que la documentación impugnada por la Administración no reunía los requisitos básicos para respaldar la existencia de las operaciones invocadas por la contribuyente. Por otra parte, en lo referente a la cuestión de forma, señaló que la firma Bunge Paraguay S.A. debió solicitar la apertura de un sumario

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

administrativo dentro de los 10 días hábiles y al no haberlo hecho, consintió el acto administrativo.----------

En ese contexto, para resolver la cuestión, corresponde citar brevemente los **antecedentes del caso**. ----------

Se advierte que Bunge Paraguay S.A. solicitó a la Administración Tributaria, en fecha 28 de noviembre del 2018 (fs. 24/25 de los A.A.), la devolución del IVA, crédito fiscal del exportador, régimen acelerado, por la suma de Gs. 11.048.020.546, correspondiente al periodo fiscal febrero/2018. Por **Resolución de Devolución de Créditos Fiscales Nro. 7930005234** del 03 de diciembre del 2018 la Administración aprobó la totalidad del monto solicitado. Seguidamente, por **Informe de Análisis Nro. 77300010325** de fecha 22 de abril del 2019, los analistas de la Administración concluyeron que solo se encontraba justificada para la acreditación la suma de Gs. 8.331.442.273 y sugirieron ejecutar la garantía bancaria por la diferencia resultante, consistente en Gs. 2.716.578.273. ----------

La firma contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra el Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019, en fecha 13 de mayo del 2019 (fs. 06 de los A.A.); dicho recurso fue resuelto por la Administración mediante el dictado de la **Resolución Particular Nro. 71800001141** del 18 de agosto del 2021 (fs. 19/20 de los A.A.), la cual resolvió hacer lugar parcialmente al recurso interpuesto y acreditar la suma de Gs. 20.555.764 en concepto de créditos fiscales y, por otra parte, ratificar en cuanto a los demás cuestionamientos el Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019. ----------

Bunge Paraguay S.A. presentó una demanda contenciosa administrativa contra la Resolución Particular Nro. 71800001141/2021 y el Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019; dicha demanda fue rechazada por el

Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por medio del Acuerdo y Sentencia Nro. 48/2023 por los fundamentos expuestos al inicio del análisis. ----------

Habiendo expuesto los antecedentes del caso, corresponde pasar al estudio de los agravios. Cabe recordar que la recurrente manifestó que no era procedente la solicitud del inicio del sumario administrativo, respecto a la parte cuestionada por la Administración, pues la Administración Tributaria no realizó cuestionamientos por irregularidad en la documentación, en consecuencia, es incorrecta la interpretación realizada por el Tribunal de Cuentas. ----------

Así, corresponde mencionar, en primer lugar, que la norma aplicable para resolver la cuestión suscitada, es el **artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13**, tal como lo entendió el Tribunal de Cuentas, considerando que dicha norma se encontraba vigente al momento del inicio del expediente de solicitud de devolución del crédito, fecha 28 de noviembre del 2018 (fs. 24/25 de los A.A.). ----------

La norma mencionada –*artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13*- dispone lo siguiente: "*Si la Administración cuestiona todo o parte del crédito solicitado por el contribuyente por irregularidad en la documentación, deberá devolver la parte no objetada, debiendo a pedido de parte iniciar el sumario administrativo respecto a la parte cuestionada, siempre y cuando sea solicitado este procedimiento por el contribuyente, dentro de un plazo perentorio de 10 (diez) días hábiles computados a partir del día siguiente de la comunicación del cuestionamiento efectuado, caso contrario, se procederá al archivo definitivo del expediente.(…)*".----------

De la norma transcripta se concluye que, si la Administración cuestiona todo o parte del crédito solicitado por la firma contribuyente por irregularidad

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

en la documentación, éste puede –*si lo considera pertinente*- solicitar el inicio del sumario administrativo de manera a culminar con una Resolución Particular de Devolución de Crédito Tributario en la cual se establezcan los fundamentos de hecho y derecho para las conclusiones del proceso. ----------

Es importante mencionar que la apertura y tramitación de un sumario administrativo conforme dispone el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13, es de gran relevancia en el proceso de devolución pues permite al contribuyente desvirtuar los motivos del rechazo que fueron esgrimidos por la Administración, contando con la posibilidad de adjuntar las pruebas documentales y ofrecer las demás pruebas que considere oportunas. ----------

En el presente caso, la Administración Tributaria cuestionó la suma de Gs. 2.716.578.273[1] en base a los siguientes conceptos: "*Diferencia entre el formulario de comprobación 120- Reliquidación y DJ IVA Formulario Nro. 120, presentada por el contribuyente*"; "*Comprobantes que no cumplen con lo establecido en las reglamentaciones vigentes, que no fueron cuestionados por la certificadora*"; "*Comprobantes que no cumplen con lo establecido en las reglamentaciones vigentes, que fueron observados por la certificadora*" y "*Proveedor que no presenta su respectiva DJ*", por lo dicho, se verifica que si habían irregularidades documentales detectadas por la Administración, por lo que, si la firma contribuyente no se encontraba conforme con la decisión de la Administración, debió solicitar la apertura del sumario administrativo conforme lo dispuesto en la norma antes transcripta, de manera a culminar con una Resolución Particular de Devolución de Crédito Tributario, la cual, es recurrible por vía del recurso de reconsideración ante la autoridad administrativa que

---

[1] Véase el **Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019** (fs. 12/14 de los A.A.).

dictó el acto administrativo, conforme dispone el artículo 234[2] de la Ley Nro. 125/92. ----------

En ese contexto, luego de la verificación de los antecedentes del caso, no se observa que la firma contribuyente haya solicitado el pedido de instrucción de sumario administrativo sobre la parte cuestionada por la Administración. Entonces, por imperio del artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por Ley Nro. 5061/13, el expediente administrativo debió ser archivado, ante la falta de interés por parte de la firma contribuyente de rever las observaciones de la Administración, y, en consecuencia, queda vedado al órgano jurisdiccional analizar los créditos cuestionados, pues han quedado consentidos por la firma contribuyente. ----------

Es importante aclarar, que, si bien la firma contribuyente interpuso el recurso de reconsideración contra el Informe de Análisis Nro. 77300010325/2019, éste trámite no era el correspondiente conforme el mandato legal –*artículo 88 de la Ley Nro. 152/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13*. El curso de la acción a seguir debió ser otro, a los efectos de que pueda considerarse como agotada la vía administrativa y así tener habilitada la instancia jurisdiccional, conforme lo establecido en el artículo 3, inciso a) de la Ley Nro. 1462/35. ----------

Por las consideraciones expuestas, al constatarse que la firma accionante no agotó la vía administrativa, se llega a la conclusión de que la presente acción no cumple con los presupuestos de admisibilidad establecidos en el artículo 3 de la Ley Nro. 1462/35. Por tanto, corresponde **RECHAZAR** el

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

[2] **Ley Nro. 125/92, artículo 234**. "RECURSO DE RECONSIDERACIÓN O REPOSICIÓN. El recurso de reconsideración o reposición podrá interponerse dentro del plazo perentorio de diez (10) días hábiles, computados a partir del día siguiente de la fecha en la que se notificó la resolución que se recurre. Será interpuesto ante el órgano que dictó la resolución que se impugna, y el mismo será quien habrá de pronunciarse dentro del plazo de (20) veinte días. En caso que dicho órgano ordene pruebas o medidas para mejor proveer, dicho plazo se contará desde que se hubieren cumplido éstas.
Si no se emitiera resolución en el término señalado se entenderá que hay denegatoria tácita de recurso. La interposición de este recurso debe ser en todo caso previo al recurso administrativo de apelación y suspende la ejecución o cumplimiento del acto recurrido. –

recurso de apelación interpuesto por la Abg. Erika Bañuelos, en representación de la firma Bunge Paraguay S.A. y, en consecuencia; **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 48 de fecha 10 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala. ----------

Al respecto, igual criterio sostuve en la resolución de casos similares, los cuales cito a continuación: **Acuerdo y Sentencia 1011 de fecha 08 de octubre del 2021**, en el juicio caratulado *"BIOTECNICA SRL C/ DICTAMEN DANT NRO. 33 DEL 13/02/17 DE LA SET";* **Acuerdo y Sentencia Nro. 383 de fecha 21 de abril del 2021**, en el juicio caratulado "*AGROPECUARIA CAMPOS NUEVOS S.A. C/ RES. NRO. 71800000156/18 DEL 02/05/18 DE LA SET";* y **Acuerdo y Sentencia Nro. 378 de fecha 01 de setiembre del 2023** en el juicio caratulado: "*BUNGE PARAGUAY S.A. C/ RESOLUCIÓN NRO. 71800001137/2021 DEL 06 DE ENERO Y. OTRA DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".* ----------

En cuanto a las **COSTAS** corresponde sean impuestas a la parte recurrente, firma contribuyente Bunge Paraguay S.A., en virtud al artículo 203, inciso a) del Código Procesal Civil. ----------

A SU TURNO, LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS DIJO: Me permito disentir del voto del Ministro preopinante, por los motivos que paso a exponer a continuación:----------

En sede administrativa la firma contribuyente Bunge Paraguay S.A. interpuso recurso de reconsideración contra el Informe de Análisis N° 77300010325 en fecha 22/04/2019, sin haber solicitado la instrucción de sumario administrativo. De conformidad al criterio que ya expuse en otros expedientes análogos a éste, corresponde tener en cuenta que la Subsecretaría de Estado de Tributación dio trámite al recurso administrativo; del mismo modo, tampoco en el presente juicio contencioso administrativo se

cuestionó la vía utilizada por la contribuyente para expresar su disconformidad respecto al rechazo de la devolución de los créditos. Cabe tener en cuenta que en el Derecho Administrativo impera el "Principio del informalismo a favor del administrado" por el cual, en palabras del autor Agustín Gordillo, "*los recursos administrativos han de interpretarse no de acuerdo a la letra de los escritos que los expresan, sino conforme a la intención del recurrente, inclusive cuando éste los haya calificado erróneamente usando términos técnicos inexactos*".----------

Si la firma contribuyente expresó su discrepancia con el rechazo del crédito fiscal mediante la interposición del recurso de reconsideración -resuelto posteriormente por el Viceministro de Tributación- entiendo que en virtud al Principio aludido en el párrafo anterior no puede tenerse por consentido el contenido del Informe de Análisis N° 77300010325 en fecha 22/04/2019. Del mismo modo, corresponde tener en cuenta que el Viceministro de Tributación se expidió respecto al recurso de reconsideración planteado por Bunge Paraguay S.A., en los términos de la Resolución Particular N° 71800001141 de fecha 18/08/2021. Por lo tanto, considero que corresponde el estudio de la procedencia de la devolución de los créditos reclamados por la firma Bunge Paraguay S.A.----------

Conforme consta en autos, la firma Bunge Paraguay S.A. solicitó a la Administración Tributaria la devolución del crédito fiscal IVA exportador del periodo fiscal 02/2018. Por Resolución de Devolución de Créditos Fiscales N° 7930005234 de fecha 03/12/2018 la SET resolvió aprobar la solicitud de devolución de créditos fiscales, realizada por el Régimen Acelerado. Luego, por Informe de Análisis N° 77300010325 de fecha 22/04/2019 la SET determinó como crédito fiscal no justificado la suma de G. 2.716.578.273. Ante ésta decisión, la firma contribuyente mediante su representante planteó

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. María Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

recurso de reconsideración, específicamente en relación al rechazo del crédito fiscal de G. 2.643.578.822 por "diferencia entre el Formulario de Comprobación 120 - Reliquidación y DJ IVA Formulario N° 120, presentada por el contribuyente" y el rechazado por operaciones realizadas por la firma con proveedores omisos e inconsistentes. Por Resolución Particular N° 71800001141 de fecha 18/08/2021 el Viceministro de Tributación resolvió hacer lugar parcialmente al recurso de reconsideración interpuesto por la firma Bunge Paraguay S.A. y acreditar la suma de G. 20.555.764, en concepto de créditos fiscales.----------

En primer punto, corresponde el análisis de la procedencia de la devolución de G. 2.643.578.822, rechazado por la SET por la "diferencia entre el Formulario de Comprobación 120 - Reliquidación y DJ IVA Formulario 120, presentada por el contribuyente". Conforme constancias de autos, la SET determinó que la empresa consignó las exportaciones de productos agropecuarios en estado natural que han sido sometidos a procesos básicos, primarios o incipientes de industrialización (harina de soja y aceite de soja), en la casilla 14 del formulario N° 120 exportación de otros bienes, según procedimiento que se encuentra contemplado conforme al alcance del Acuerdo y Sentencia N° 1794/2017 que ha declarado la inaplicabilidad de los arts. 13, 14, 15 y 16 del Decreto N° 1029/2013 dictado por la CSJ. En tal sentido, la SET determinó que el mencionado Acuerdo y Sentencia surte efectos desde el día siguiente a la fecha de la notificación, la cual ocurrió el 02/02/2018.----------

La discusión en estos autos se refiere a los efectos en el tiempo de la sentencia de acción de inconstitucionalidad, y a la interpretación del Art. 555 del Código Procesal Civil, que dice: "*Efectos de la sentencia: La sentencia de la Corte Suprema sólo tendrá efecto para el caso concreto. En consecuencia,*

si se hiciere lugar a la inconstitucionalidad, deberá ordenar a quien corresponda, a petición de parte, que se abstenga de aplicar en lo sucesivo, al favorecido por la declaración de inconstitucionalidad, la norma jurídica de que se trate".----------

A mi criterio, la interpretación literal y taxativa del Art. 555 del Código Procesal Civil debe ceder ante un tipo de interpretación sistemática, más integral y armónica con el sistema de control constitucional vigente, establecido en el Art. 132 de la Constitución Nacional que dice: *"De la Inconstitucionalidad: La Corte Suprema de Justicia tiene facultad para declarar la inconstitucionalidad de las normas jurídicas y de las resoluciones judiciales, en la forma y con los alcances establecidos en esta Constitución y en la ley"*, y el Art. 260 del mismo cuerpo constitucional: *"De los deberes y atribuciones de la Sala Constitucional: Son deberes y atribuciones de la Sala Constitucional: 1. conocer y resolver sobre la inconstitucionalidad de las leyes y de otros instrumentos normativos, declarando la inaplicabilidad de las disposiciones contrarias a esta Constitución en cada caso concreto, y en fallo que sólo tendrá efecto con relación a ese caso..."*.----------

La sentencia que hace lugar a la pretensión de inconstitucionalidad no podría tener efectos solo para el futuro, ya que se trata de una sentencia declarativa y como tal sus efectos se proyectan al pasado. Al respecto el autor Lino Enrique Palacio expresa: *"Llámanse sentencias declarativas, o de mera declaración, a aquellas que eliminan la falta de certeza acerca de la existencia, eficacia, modalidad o interpretación de una relación o estado jurídico. La declaración contenida en este tipo de sentencias puede ser positiva o negativa: es positiva cuando afirma la existencia de determinado efecto jurídico a favor del actor; es negativa cuando afirma, ya sea a favor del actor o del demandado, la inexistencia de un determinado efecto jurídico*

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

contra ellos pretendido por la contraparte... Como ejemplos de sentencias declarativas cabe mencionar a aquellas que declaran la inconstitucionalidad de una norma, la nulidad o la simulación de un acto jurídico, la falsedad de un documento, el alcance de una cláusula contractual, la adquisición de la propiedad por prescripción, etcétera... EFECTOS TEMPORALES. a) La clase de sentencia de que se trate determina el alcance temporal de sus efectos. Las sentencias declarativas, como principio, proyectan sus efectos hacia el momento en que tuvieron lugar los hechos sobre los cuales versa la declaración de certeza: declarada, por ejemplo, la nulidad absoluta de un acto jurídico, la declaración judicial se retrotrae a la fecha en que aquél se celebró (Cód. Civil., arts. 1038 y 1047)" 1.----------

En estas condiciones, considero que efectivamente resulta improcedente la reliquidación elaborada por la Administración Tributaria, correspondiendo así la devolución del crédito fiscal IVA de G. 2.643.578.822 (Guaraníes dos mil seiscientos cuarenta y tres millones quinientos setenta y ocho mil ochocientos veintidós), más los accesorios legales correspondientes.----------

Por otra parte, la actora reclama la devolución de G. 50.746.429, rechazada por la SET en razón de que el crédito fiscal proviene de operaciones realizadas por la contribuyente con proveedores omisos e inconsistentes.----------

En cuanto al rechazo de la devolución del crédito fiscal IVA exportador por provenir de operaciones realizadas por la firma contribuyente solicitante de la devolución con proveedores que son denominados por la SET como "inconsistentes", que no han cumplido con sus obligaciones con el fisco, esta Sala Penal ha venido sosteniendo el mismo criterio en relación al caso planteado en estos autos, en cuanto a que la responsabilidad de ingresar los

impuestos corresponde a cada contribuyente. Es decir, la obligación tributaria recae en cada sujeto pasivo o deudor (contribuyente) ante el sujeto activo o acreedor (fisco) en la relación jurídica tributaria, salvo que la ley disponga expresamente la solidaridad en la obligación tributaria.----------

La Ley Nº 125/91 en su art. 180 determina que la responsabilidad por infracciones tributarias es "personal del autor", cuando dice: "*Infractores: La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta Ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia*".----------

En cuanto a la responsabilidad solidaria para el I.V.A. y la adquisición de bienes con la debida documentación, la Ley N° 125/91 solo aborda a las denominadas entidades sin fines de lucro y a cuestiones expresamente determinadas en los Art. 95, 96 de la ley 125/91 en donde se contempla esta responsabilidad a los titulares de explotación de salas teatrales, canales de televisión, ondas de radiodifusión, espectáculos deportivos y para el transporte de mercaderías respectivamente. En ningún apartado de la reglamentación del I.V.A. se encuentran normativas de solidaridad más que en los artículos citados que no resultan aplicables al presente caso.----------

Por todo lo expuesto, cabe concluir que la contribuyente Bunge Paraguay S.A. no es responsable del incumplimiento de deberes tributarios por parte de sus proveedores, y la falta de pago de la deuda fiscal por parte de estos últimos no puede justificar el cuestionamiento del crédito solicitado

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

por el contribuyente. La Administración Tributaria debió iniciar los procedimientos de determinación contra dichos proveedores, y no debía responsabilizar a un tercero por el incumplimiento de la obligación tributaria de otro contribuyente.----------

Sobre la base de las consideraciones expuestas precedentemente concluyo que corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, revocar el fallo apelado, ordenando la devolución de G. 2.643.578.822 (reliquidación Formulario 120) y G. 50.746.429 (proveedores omisos e inconsistentes), más los accesorios legales correspondientes. En cuanto a las costas, las mismas deben ser impuestas a la perdidosa, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 203 inc. b) y el Artículo 205 del Código Procesal Civil. **Es mi voto**.----------

A SU TURNO, EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJO: Me adhiero al voto de la Ministra María Carolina Llanes Ocampos, 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

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "BUNGE PARAGUAY S.A. C/ RES. NRO. 71800001141 DEL 18/08/2021 DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN – SET" **Nro. 630- Año 2023**.

ACUERDO Y SENTENCIA Nro. 309

Asunción, 23 de agosto 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 la Abg. Erika Bañuelos, en representación de la firma Bunge Paraguay S.A.-
2. **HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la Abg. Erika Bañuelos, en representación de la firma Bunge Paraguay S.A. y, en consecuencia; **REVOCAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 48 de fecha 10 de mayo del 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala; ordenando la devolución de G. 2.643.578.822 (reliquidación Formulario 120) y G. 50.746.429 (proveedores omisos e inconsistentes), más los accesorios legales correspondientes, por los fundamentos expuestos en la resolución. ----------
3. **IMPONER LAS COSTAS** a la parte perdidosa, parte demandada, en virtud al artículo 203, inciso b) y artículo 205 del Código Procesal Civil. ----------
4. **ANOTAR,** notificar y archivar. ----------

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA