JUICIO: "CENTRO MÉDICO BAUTISTA C/ RES. N° 33 DEL 18/DIC/2018 DEL SUBSECRETARIO DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA" **N° 10/2023**.----------

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Quinientos veintiuno.

30-12-2024

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los treinta días del mes de diciembre del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA,** por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente arriba individualizado a fin de resolver los Recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 218 de fecha 19 de agosto de 2022 del Tribunal de Cuentas Primera Sala.----------

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

C U E S T I O N E S

¿Es nula la sentencia apelada?

En caso contrario, ¿se halla ajustada a derecho?

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

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

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

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS PROSIGUIÓ DICIENDO: Por la resolución recurrida, el Acuerdo y Sentencia N° 218 de fecha 19 de agosto de 2022 el Tribunal de Cuentas Primera Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR a la presente demanda contencioso administrativa presentada por la Abogada Nora Lucía Rubi, en nombre y representación de la firma CENTRO MÉDICO BAUTISTA contra la RESOLUCIÓN PARTICULAR N° 33 DE FECHA 18 DE DICIEMBRE DE 2018, y la RESOLUCIÓN PARTICULAR N° 210 DE FECHA 18 DE NOVIEMBRE DE 2016, dictadas por la SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA, conforme a los fundamentos expuestos en la presente resolución y en consecuencia; 2. REVOCAR los actos administrativos impugnados la RESOLUCIÓN PARTICULAR N° 33 DE FECHA 18 DE DICIEMBRE DE 2018; y la*

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

RESOLUCIÓN PARTICULAR N° 210 DE FECHA 18 DE NOVIEMBRE DE 2016, dictadas por la SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA. 3. IMPONER LAS COSTAS a la parte perdidosa, en virtud a la teoría objetiva del riesgo asumido, y de conformidad al art. 192 del CPC. 4. ANOTAR, registrar, notificar y remitir ejemplar a la Excma. Corte Suprema de Justicia".----------

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA

A fs. 131/137 el Abogado Fiscal Marcos Morínigo expresa agravios contra el Acuerdo y Sentencia recurrido manifestando –en resumen- que la accionante pretende la errada aplicación al caso de las previsiones de la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos", cuando esta norma no es aplicable a los procesos tramitados en base a la Ley N° 125/91, como son los de determinación y aplicación de sanciones.----------

Prosigue diciendo que en el presente caso el contribuyente participó en forma activa en el sumario administrativo, desde el inicio mismo, en todas las etapas procesales, siendo notificado en todo momento del curso y el estado en que se encontraba.----------

Menciona que es inadmisible sostener que todo el procedimiento sea nulo y perjudicial para la contraparte, como incorrectamente se sostiene y que por otro lado, ciertamente la Ley N° 125/1 dispone de ciertos plazos para la Administración Tributaria como ser: dictar resolución dentro de los diez días de vencido el plazo para las pruebas y medidas de mejor proveer, resaltando que ninguna parte sostiene que el incumplimiento del término conlleva la nulidad de todo el proceso, ni la condonación del tributo adeudado. Agrega que con el criterio expuesto por la contraparte, todos los juicios que se tramitan en el Poder Judicial, cuando la sentencia es dictada luego del plazo legal establecido en el Código Procesal Civil, también tienen que ser declarados nulos, y que la ley no tiene ese efecto ni sentido en términos procesales, más aún en el caso de autos, en donde la Ley N° 125/91 y reglamentaciones no establece este tipo de sanción para la hipótesis planteada por la contraria.----------

Sostiene que la inacción dentro de una fiscalización o un sumario administrativo no perjudican al contribuyente y, es más, le beneficia, por la eventual probabilidad de la prescripción, y que tampoco la fiscalización o el sumario conllevan necesariamente la existencia de infracciones ni modifican su condición jurídica como contribuyente. En consecuencia, dice que no existe perjuicio, ni la ley aplicable le determina plazo de caducidad, diferente a lo acaecido en sede judicial. Por ello, indica que la conclusión del *a quo* es inviable e improcedente.----------

Cuestiona que la accionante pretenda la aplicación al caso de las previsiones de la Ley N° 4679/12, "De Trámites Administrativos", cuando esa norma no es aplicable a los procesos tramitados en base a la Ley N° 125/91, como son los de determinación y de aplicación de sanciones.----------

Explica que cuando se trata de una norma posterior en el tiempo, que no trata sobre la misma materia específica *-los procedimientos de determinación tributaria y de aplicación de sanciones-,* debemos asumir necesariamente que la Ley de Trámites Administrativos no es aplicable a los procesos tramitados en base a la Ley N° 125/91, dada su especialidad. Entiende así que si bien es cierto que la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos" establece un plazo perentorio (art. 11) también es cierto que dicho plazo perentorio, por

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 30-12-2024 Roque Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N°: quinientos veintiuno .

mandato de la misma ley, no se aplica en los casos en que leyes especiales hagan referencia a plazos perentorios (art. 17).----------

Concluye diciendo que todas las actuaciones del proceso de fiscalización, control y posterior determinación se han realizado respetando los plazos establecidos en la Ley Especial aplicable.----------

Culmina su escrito solicitando que la Sala Penal revoque el Acuerdo y Sentencia recurrido, dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala, rechazando la demanda contencioso administrativa promovida por el Control Médico Bautista, con costas en ambas instancias a cargo de la actora.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

A fs. 141/144, la Abogada Nora Lucía Ruoti Cosp contestó el traslado de los agravios de la adversa. En síntesis, manifestó que en el presente caso, debido a la negligencia e irresponsabilidad de la Administración Tributaria, el sumario administrativo tuvo una duración de más de 4 años, por lo que la violación de la Constitución Nacional en este caso es manifiesta, correspondiendo la inmediata revocación de los actos administrativos.----------

Del mismo modo, menciona que en cuanto a la incorrecta interpretación que pretende instaurar el representante ministerial sobre el art. 17 perteneciente al Capítulo III de la Perención de la Instancia Administrativa de la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos", expresa que el representante ministerial dice que dicho artículo legal no se debe aplicar al presente caso porque supuestamente no se aplica a aquellos que tienen leyes especiales para su regulación en cuanto a la "perención de instancia", es decir, pretende hacer creer que esta Ley de trámites administrativos no se aplica al caso regulado por la Ley N° 125/91, resulta una falacia.----------

Sostiene que si bien el art. 17 de la Ley N° 4679/12 reza que *"....las disposiciones del presente Capítulo no se aplicarán a aquellos procedimientos establecidos en leyes especiales que regulen la perención de instancia administrativa",* cabe preguntarse en qué parte de la Ley N° 125/91 se regula sobre la perención de instancia, y la respuesta para esa representación, es que en ninguna parte. Agrega que en casos como éstos, regulados por la Ley N° 125/91, se debe aplicar la perención de instancia regulada por la Ley N° 4679/12. Cita jurisprudencia de la Sala Penal.----------

Concluye diciendo que corresponde la confirmación de la resolución del Tribunal inferior, por haberse demostrado que la Administración Tributaria provocó que el sumario administrativo tenga una duración excesiva, conculcando los derechos de su representada.----

Solicita el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la Abogacía del Tesoro y la confirmación *in totum* del Acuerdo y Sentencia N° 218 de fecha 19 de agosto de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala. Protesta costas.----------

Luis Maria Benitez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CASO

Como antecedentes de la cuestión en estudio tenemos que por Resolución Particular DPTT N° 210 de fecha 18/11/2016 la Subsecretaría de Estado de Tributación resolvió hacer lugar parcialmente al Informe Final de Auditoría del 21/07/2011, en contra del Centro Médico Bautista, aplicando la multa por contravención de G. 1.000.000 de conformidad al art. 176 de la Ley N° 125/91, por infracción al art. 207 inc. b) de la citada Ley, en razón de que sus declaraciones juradas no coinciden fielmente con sus documentaciones. Ordenó además que la contribuyente proceda a rectificar las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS de los ejercicios fiscales 2008 y 2009, conforme a la sumatoria de las Notas de Crédito expuestas en el Anexo 4 del Informe DGFT N° 170 del 02/10/2015----------

El representante del Centro Médico Bautista interpuso recurso de reconsideración contra la resolución mencionada. Por Resolución Particular N° 33 de fecha 18 de diciembre de 2018 el Viceministro de Tributación resolvió rechazar el recurso de reconsideración interpuesto, confirmando la Resolución Particular DPTT N° 210 del 18/11/2016, en todos sus términos.----------

Posteriormente, el Centro Médico Bautista mediante su representante planteó demanda contencioso administrativa contra los actos administrativos citados. El Tribunal de Cuentas Primera Sala por Acuerdo y Sentencia N° 218 de fecha 19/08/2022 resolvió hacer lugar a la demanda, revocando los actos administrativos impugnados. El Tribunal fundamentó su resolución en que en el sumario administrativo caducó de conformidad a lo previsto en el art. 11 de la Ley N° 4679/2012, en virtud de que han transcurrido más de seis meses desde la última actuación (Dictamen Conclusivo de fecha 23/08/2012) y la Resolución Particular DPTT N° 210 fue dictada en fecha 18/11/2016, no habiendo la Administración Tributaria instado el curso del sumario.----------

El representante de la parte demandada interpuso recurso de apelación contra el Acuerdo y Sentencia dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala. En resumen, el representante fiscal cuestionó la aplicación de la Ley N° 4679/2012 "De Trámites Administrativos.----------

Seguidamente corresponde el estudio de los agravios de la parte apelante. Respecto a la Ley N° 4679/2012 "De Trámites Administrativos", cabe mencionar que la misma en su art. 12 dispone que: *" La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa"*, en concordancia con el artículo 17, que dice: *"Las disposiciones del presente Capítulo no se aplicarán a aquellos procedimientos establecidos en leyes especiales que regulen la perención de instancia administrativa".*--------

En consideración a que la Ley N° 125/91 no regula la perención de la instancia, resulta categórico que la Ley de Trámites Administrativos es aplicable al sumario administrativo tributario, tal como he mencionado en varios casos anteriores, siempre y cuando el sumario se tramite durante la vigencia de la Ley N° 4679/12.----------

Hecha tal acotación, resulta importante señalar que según consta en estos autos (fs. 227 de los antecedentes administrativos) por Resolución J.I. N° 44/12 de fecha 09/02/2012 el Juzgado de Instrucción Sumarial resolvió instruir el correspondiente sumario administrativo a la firma contribuyente Centro Médico Bautista, habiendo tomado intervención el representante de la sumariada en fecha 22/02/2012. Mientras tanto, se tiene que la Ley de

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 30 - 12 - 2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: quinientos veintiuno.

Trámites Administrativos (Ley N° 4679/2012) se promulgó el día 17/08/2012 y se publicó el día 21/08/2012[1] , y sobre su entrada en vigencia en su capítulo "DISPOSICIONES TRANSITORIAS", dice: *"Artículo 20.- Los normas de los Capítulos II y III entrarán en vigencia a los ciento veinte días de la promulgación y publicación de esta Ley".* Como la perención de la instancia administrativa se encuentra regulada en el Capítulo III de la Ley de Trámites Administrativos, no queda más que concluir que dicho régimen legal no es aplicable a este sumario en análisis, por una cuestión de temporalidad.----------

Por otra parte, la demandada en su escrito de expresión de agravios argumentó que todas las actuaciones del proceso de fiscalización, control y posterior determinación se han realizado respetando los plazos establecidos en la Ley Especial aplicable.----------

Sobre el punto, no puede pasarse por alto la duración del sumario administrativo instruido a la contribuyente Centro Médico Bautista. Como ya he mencionado, el mismo tuvo su inicio en fecha 09/02/2012, con la resolución de instrucción de sumario administrativo. Luego, puede observarse en los antecedentes administrativos agregados por cuerda separada que la contribuyente tomó intervención en fecha 22/02/2012 (fs. 228), contestó traslado y presentó descargo en fecha 12/03/2012 (fs. 242), en fecha 13/03/2012 se abrió el periodo probatorio. En fecha 07/05/2012 el Juzgado de Instrucción resolvió declarar cerrado el periodo probatorio, comunicando al contribuyente que podía presentar sus alegatos dentro del plazo perentorio de diez días hábiles y que transcurrido tal plazo correspondía elevar los autos a la Subsecretaría de Estado de Tributación para su consideración y resolución.----------

El representante de la firma contribuyente presentó su escrito de alegatos en fecha 23/05/2012. Luego, consta en autos un Dictamen Conclusivo de fecha 23 de agosto de 2012 (fs. 293), una providencia de fecha 27 de agosto de 2012 (fs. 302), donde el Jefe del Dpto. de Sumarios y Recurso de la SET resuelve elevar los autos a consideración del Viceministro de Tributación. Finalmente, el acto administrativo de determinación tributaria, la Resolución Particular DPTT N° 210, fue dictado en fecha 18 de noviembre de 2016 (fs. 106).----------

En cuanto al sumario administrativo llevado a cabo por la Administración Tributaria, el mismo se encuentra regulado en el art. 212 y 225 de la Ley N° 125/91. La última disposición, que establece detalladamente el procedimiento administrativo para la aplicación de sanciones, establece en la parte pertinente lo siguiente:----------

*"**Artículo 225.-** Procedimiento para la aplicación de sanciones. Excepto para la infracción por mora, la determinación de la configuración de infracciones y la aplicación de sanciones estará sometida al siguiente procedimiento administrativo: (...) 3) **La Administración Tributaria dará traslado o vista al o los involucrados por el término de diez***

[1] https://www.bacn.gov.py/leyes-paraguayas/1229/ley-n-4679-tramites-administrativos

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

Luis M... Benítez Riera Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O. Ministra

***días (10)**, de las imputaciones, cargos e infracciones, permitiéndoles el acceso a todas las actuaciones administrativas referentes al caso. 4) En el término de traslado, prorrogable por un término igual el o los involucrados deberán formular sus descargos, dar respuestas y presentar u ofrecer prueba. 5) Recibida la contestación, si procediere, **se abrirá un término de prueba de hasta quince (15) días, prorrogables por igual término**, pudiendo además la Administración Tributaria ordenar de oficio o a petición de parte del cumplimiento de medidas para mejor proveer dentro del plazo que ella señale. 6) Si el o los imputados manifiestan su conformidad con las imputaciones o cargos, se dictará sin más trámite al acto administrativo correspondiente. 7) Vencidos los plazos para las pruebas y medidas para mejor proveer el interesado podrá presentar un **memorial de conclusiones dentro del plazo perentorio de diez (10) días**. 8) Vencido el plazo del numeral anterior, **la Administración Tributaria deberá dentro del plazo de diez (10) días dictar el acto administrativo correspondiente**. El procedimiento descrito puede tramitarse conjuntamente con el previsto por el artículo 212 para la determinación del adeudo por concepto de tributo o tributos y culminar en una única resolución".*----------

De la normativa más arriba transcripta se desprende que en el sumario administrativo tributario el periodo probatorio tiene una duración de 15 días, prorrogable por otros 15 días más; no obstante, en el presente caso vemos que se declaró la apertura del periodo probatorio en fecha 13/03/2012 y se dispuso el cierre del mismo en fecha 07/05/2012, a pesar de que el plazo del periodo probatorio ya había vencido, sobrepasando así el plazo previsto en la Ley. Del mismo modo, la norma establece que la Administración tiene un plazo de diez días para el dictado del acto administrativo correspondiente; en este caso vemos que el sumario administrativo se cerró en fecha 23/05/2012 (transcurridos los diez días hábiles para la presentación de alegatos), y la Resolución Particular DPTT N° 210 fue dictada en fecha 18 de noviembre de 2016, cuatro años después de la clausura del sumario administrativo.----------

El artículo 196 de la Ley N° 125/91 establece: *"**Actos de la Administración**: Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente. La Administración Tributaria podrá convalidar los actos anulables y subsanar los vicios de que adolezcan, a menos que se hubiere interpuesto recursos jurisdiccionales en contra de ellos".* Conforme las constancias de autos, los actos administrativos impugnados en el presente juicio fueron dictados como consecuencia de un procedimiento administrativo viciado, pues se vulneró el debido proceso, sobrepasándose los plazos establecidos en los artículos 212 "Procedimiento de determinación tributaria"[2] y 225 "Procedimiento para la aplicación de sanciones"[3] de la Ley N° 125/91.------

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

[2] Artículo 212 numeral 5): "Recibida la contestación, si procediere, se abrirá un término de prueba de hasta quince (15) días, prorrogables por igual término".

[3] Artículo 225 numeral 5): "Recibida la contestación, si procediere, se abrirá un término de prueba de 15 (quince) días, prorrogables por igual término..".

RECIBIDO ESTADISTICA CIVIL 30-12-2024 Roque López Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N°: quinientos veintiuno.

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

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

A SU TURNO EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Comparto la opinión de la Ministra Preopinante, en cuanto a **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación, por compartir los mismos fundamentos, y agrego los siguientes fundamentos:----------

Analizado las constancias de autos se tiene que, la demanda contencioso-administrativa fue instaurada por la representante de CENTRO MEDICO BAUTISTA contra: **1) Resolución Particular Nro. 210/2016**, dictado por el Encargado de la Atención del Despacho de la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, que resolvió: HACER LUGAR PARCIALMENTE al informe final de Auditoria; APLICAR multa por contravención de G. 1.000.000, de conformidad al art. 176 de la Ley Nro. 125/91, por infracción al art. 207 inc. b) de la citada ley, en razón de que sus declaraciones juradas no coinciden fielmente con sus documentaciones; ORDENAR que la contribuyente proceda a rectificar las declaraciones juradas del IVA y del IRACIS de los ejercicios fiscales 2008 y 2009; **2) Resolución Particular Nro. 33/2018,** dictado por el Viceministro de Tributación que resolvió el rechazo del recurso de reconsideración planteado y APLICAR multa por contravención de Gs. 50.000, de conformidad a lo dispuesto en el art. 176 de la Ley y el Art. 3 del Dto. 313/2018.----------

En ese contexto, como lo expuso la Ministra Preopinante, en el presente caso no es aplicable la Ley Nro. 4679/2012 de "*Trámites Administrativos*", ya que aún no se encontraba vigente al iniciarse el sumario administrativo (febrero/2012), por lo que queda analizar el **sumario administrativo** llevado a cabo por la SET (hoy DNIT), teniendo en cuenta las normativas aplicables al caso.----------

Así, conforme surge de las constancias de autos, en sede administrativa la contribuyente fue sumariada conforme a lo dispuesto por los artículos **212** *"Procedimiento de determinación tributaria"* y **225** *"Procedimiento para aplicación de sanciones*" de la Ley 125/92. Dichos procedimientos tienen etapas regladas y plazos entre las etapas, que deben ser respetadas por el contribuyente y por la Autoridad Tributaria.----------

En lo que respecta al procedimiento de determinación tributaria y los plazos que rigen en cada etapa, se encuentran establecidos en el Artículo 212 de la Ley Nro. 125/92. En el último párrafo del artículo 212 de la Ley Nro. 125/92 se dispone que el *"procedimiento de determinación tributaria"* **puede ser tramitado en forma conjunta** con el *"procedimiento para la aplicación de sanciones"* (art. 225), resolviéndose, en ese caso, en una única resolución. Al respecto, es importante mencionar que el *"procedimiento para la aplicación*

Lic. María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Julia Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

de sanciones" establece los mismos plazos que rigen para el *"procedimiento de determinación tributaria"*. La aclaración es relevante pues, conforme se observa en los actos administrativos impugnados, la Autoridad Tributaria resolvió tramitar en forma conjunta y resolver en una solo resolución, conforme lo habilita el art. 212.----------

En efecto, verificadas las constancias del expediente (me remito al relato de los antecedentes realizado por la Ministra Preopinante) se observa que la Autoridad Tributaria no respecto los plazos legales contemplados en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92, en especial en la etapa probatoria y para el dictamiento de la resolución final, habiéndose extendido el sumario por más de 4 años, de esta forma, el procedimiento de determinación tributaria y la aplicación de sanción (tramitadas conjuntamente) se extendió mas de lo debido, por lo tanto, el sumario administrativo realizado por la Administración Tributaria, que sirve de base a las resoluciones impugnadas, viola el **principio de legalidad del procedimiento**.--

En ese sentido, los plazos previstos en el derecho público están consagrados en la ley, por lo que si se omite una prescripción expresa de que no son perentorios, esto quiere decir que son perentorias, por lo tanto, si no se cumplen con los plazos establecidos, tanto en el art. 212 y en el art. 225 de la Ley Nro. 125/92, el procedimiento sumarial es nulo por vicio de legalidad del procedimiento, como ya se señaló en el párrafo anterior.----------

Al respecto, el autor Roberto Dromi en su obra titulada "*Derecho Administrativo"* ha señalado que *"el principio de la legalidad es la columna vertebral de la actuación administrativa y por ello puede concebirse como externo al procedimiento, constituyendo simultáneamente la condición esencial para su existencia. Se determina jurídicamente por la concurrencia de cuatro condiciones que forman su contexto: 1) delimitación de su aplicación (reserva de ley); 2) ordenación jerárquica de sujeción de las normas a la ley; 3) determinación de selección de normas aplicables al caso concreto, y 4) precisión de los poderes que la norma confiere a la Administración*" (Dromi, Roberto, Derecho Administrativo, 12 Edición, Ciudad Argentina-Hispania Libros-2009, página 1111).---------

Asimismo, el referido sumario administrativo sancionador viola la normativa internacional establecida en el art. 8.1 de la Convención Americana que establece, como unas de las garantías judiciales, el plazo razonable de los procesos y este plazo razonable no solo es aplicable en el ámbito penal sino también en el ámbito administrativo, tal como sostiene la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el precedente *"RICARDO BAENA C/ PANAMA"*, en la que se expresa *"Si bien el artículo 8 de la Convención Americana se titula Garantías Judiciales, su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de actos del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo sancionador o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal"*.----------

Por tanto, los actos administrativos impugnados son **actos irregulares por vicio de ilegalidad**, pues para la emisión de estos actos administrativos se han violado las disposiciones contempladas en la Ley Nro. 125/92, son el resultado de un procedimiento administrativo viciado de nulidad. En este punto, cabe señalar que la propia Ley Nro. 125/92 dispone que *"...Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente..."* (art. 196), en el

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 30-12-2024 Roque González Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Quinientos veintiuno .

caso en estudio, la Administración Tributaria no cumplió con los requisitos de regularidad y validez relativos a la legalidad para que sus actos se reputen legítimos.----------

En consecuencia, corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuestos la parte demandada, en consecuencia, **CONFIRMAR** la sentencia recurrida. En cuanto a las **costas del juicio**, considero que las mismas deben ser impuestas al funcionario emisor de los actos administrativos declarados irregulares, por imperio del Art. 106 de la Constitución Nacional que establece la responsabilidad personal de los funcionarios o empleados públicos por las irregularidades cometidas en el ejercicio de la función.----------

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

En ese sentido, el autor Bielsa (1962) ha expresado que "si se hace responsable al Estado y no a los funcionarios culpables, estos seguirán gozando de la impunidad de sus actos irregulares, y el Estado, es decir, el tesoro público, cargará con las consecuencias de esos hechos. Con hacer responsable al Estado, lo que resulta es una incidencia injusta en esa responsabilidad en los administrados o contribuyentes, pues toda indemnización que el Estado paga, se resuelve en una carga para los contribuyentes honestos o no culpables de las faltas de los funcionarios" (Bielsa, F. (1962). *Estudios de Derecho Público*. Tomo IV. Buenos Aires, Argentina: Ed. Depalma, p. 309-310). **Es mi voto.**----------

Con lo que se dio por terminado el acto firmando SS.EE todo por ante mí, que lo certifico quedando acordada la sentencia que inmediatamente sigue: ----------

Ante mí:

Dra. María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°:_____

Asunción, de del 2024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la, ----------

C O R T E S U P R E M A D E J U S T I C I A

S A L A P E N A L

R E S U E L V E :

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

2. NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia N° 218 de fecha 19 de agosto de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución.----------

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

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

Ante mí:

Dra. María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA