CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "FTT INVERSIONES AGROPECUARIAS S.A. C/ RES. N° 72700000618/2019 DEL 13 DE DICIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24 JUL 2024 Lic. Yanise Colmán

ACUERDO Y SENTENCIA N° Doscientos cincuenta y siete

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los veinticinco días, del mes de julio, del año dos mil veinticuatro, 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: **"FTT INVERSIONES AGROPECUARIAS S.A. C/ RES. N° 72700000618/2019 DEL 13 DE DICIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET"**, a fin de resolver los recursos de Apelación y Nulidad interpuestos por el Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda, contra el Acuerdo y Sentencia N° 154 de fecha 30 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala.----------

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

CUESTIONES:

¿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: **BENÍTEZ RIERA, RAMÍREZ CANDIA y LLANES OCAMPOS.----------**

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA dijo: El abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, José Manuel Andrés Pedrozo, desistió expresamente de su recurso de nulidad interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.----------

De igual forma, no se observa en la resolución impugnada vicios o defectos que ameriten la declaración -de oficio- de

Luis María Benítez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

su nulidad en los términos autorizados por los artículos 113 y 404 del Código Procesal Civil.----------

Por lo expuesto, corresponde tener por desistido de su recurso de nulidad interpuesto al abogado fiscal del Ministerio de Hacienda. **Es mi voto.**----------

A su turno, los Ministros **MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA Y MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** manifiestan que se adhieren al voto del Ministro preopinante, por los mismos fundamentos.---

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA prosiguió diciendo: El Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por Acuerdo y Sentencia N° 154 de fecha 30 de mayo de 2022, resolvió: *"**1) HACER LUGAR**, a la presente acción contencioso administrativa instaurada en autos, por la firma FTT INVERSIONES AGROPECUARIAS SA, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución, y en consecuencia. **2) REVOCAR** la Res. Particular N 72700000618 del 13 de diciembre, y Res. Particular N° 71800000890 del 16 de setiembre, dictadas por la **SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET. 3) IMPONER LAS COSTAS**, a la perdidosa. **4) ANOTAR**, registrar,…".*----------

Contra lo resuelto por el Tribunal de Cuentas se alza el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, y en su escrito de fundamentación (fs. 94/105) expresó -entre otras cosas- que el Tribunal omitió analizar las argumentaciones de hecho y derecho consignadas por su parte, lo que desnuda una arbitrariedad contra el Estado Paraguayo. Aseguró que la Administración culminó el procedimiento de fiscalización dentro del plazo -45 días hábiles- establecido en el art. 31 de la ley 2421/04, y que el Tribunal cometió un error en su cómputo del tiempo transcurrido. No obstante, señaló que si bien la Ley N° 125/91 dispone de plazos de actuación en el procedimiento de fiscalización, estos no son perentorios sino meramente ordenatorios, situación que también acurre con los sumario administrativo, por lo que tales procedimientos no pueden caducar. Terminó por solicitar que se haga lugar a su recurso de apelación.----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24 JUL 2024 Lic. Yanise Colmán

A su turno, el abg. José Eduardo Fleitas, en representación de la firma FTT INVERSIONES AGROPECUARIAS SA, al contestar el traslado corrido, manifestó (fs. 109/113) que tanto la fiscalización realizada, como el sumario administrativo instruido caducaron en sede administrativa, tras superar los plazos establecidos por la propia administración, y luego de configurarse los efectos del art. 11 de la ley 4679/12, al igual que lo dispuesto en el art. 17 núm. 10 de la Constitución y el art. 8, núm. 1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José). Terminó por solicitar la confirmación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala.----------

Entrado en el análisis del caso y de acuerdo a los antecedentes administrativos agregados, surge que la SET inició -a la firma FTT INVERSIONES AGROPECUARIAS SA- un procedimiento de fiscalización puntual, por Orden de fiscalización N° 65000002148, la que fue notificada a la firma accionante en fecha 17/05/2018, y en el cual se requirieron la presentación de varios documentos contables relacionados a operaciones comerciales declaradas con ciertos proveedores, y que abarcó las obligaciones IRACIS Gral. (Periodos: 2013, 2015 y 2016), IRAGRO (Periodos: 2015 y 2016) e IVA Gral. (Periodos: 01/2013 a 12/2013, 01/2015 a 02/2015, 05/2015 a 11/2015, 01/2016, 03/2016, 05/2016 a 08/2016, 12/2016 a 12/2017).----------

De igual forma, surge -de la lectura de los instrumentos agregados- que la parte fiscalizada solicitó una prórroga de 15 días hábiles, para hacer entrega de las documentaciones requeridas, concediendo la Administración la prórroga peticionada.----------

Que por Resolución Particular N° 6600000600 de fecha 26/07/2018, la Administración decidió ampliar el plazo original de fiscalización por igual término -45 días-, siendo ello notificado a la accionante en fecha 31/07/2018.---------

Finalmente, los trabajos desplegados por los auditores de la SET culminaron con el Acta final suscripta en fecha

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O. Ministra

10/10/2018. Ante la no aceptación de las conclusiones arrojadas por parte del contribuyente, la Administración dispuso -por Resolución N° 71100000856 de fecha 14/12/2018 (f. 20 de los Antec. administrativos)- la instrucción de un sumario administrativo, el cual culminó con la Resolución Particular N° 72700000618 de fecha 13/12/2019, dictada por el Viceministro de Tributación, que resolvió calificar la conducta de los sumariados como "Defraudación", con base a lo dispuesto en el art. 172 de la ley N° 125/91, y sancionarlo con la aplicación de una multa equivalente al 140% sobre el impuesto defraudado, totalizando la suma reclamada por la SET -Impuestos a ingresar, más la multa aplicada-, G. 4.450.423.995. Cabe señalar que la decisión de la Administración fue reconsiderada por el contribuyente, y rechazada por Resolución Particular N° 71800000890 de fecha 16/09/2020, dictada por el Viceministro de Tributación.------

A los efectos de resolver la cuestión planteada corresponde verificar si la fiscalización puntual ordenada por la Administración caducó, tal como concluyó el Tribunal de Cuentas.----------

Corresponde recordar que las tareas de fiscalización están previstas en el art. 189 de la ley N° 125/91, y los arts. 31 y 32 de la Ley N° 2421/04, la que se encuentra reglada por Resolución General N° 4/2008 (Modificada por la Resolución General N° 25/2014), "POR LA CUAL SE REGLAMENTA LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACIÓN Y DE CONTROL PREVISTA EN LA LEY N° 125/91 Y SU MODIFICACIÓN LEY N° 2421/04, Y EN CONSECUENCIA SE DEROGA LA RESOLUCIÓN GENERAL N° 18/07", dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación, que en su art. 26 reza: *"Las fiscalizaciones integrales se llevaran a cabo en un plazo máximo de 120 (ciento veinte) días y las fiscalizaciones puntuales en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) 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 la suscripción del acta final. Cuando las actuaciones se realicen en días inhábiles,*

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24 JUL 2024 Lic. Yanise Colmán

estos deberán ser considerados para el cómputo de los plazos".----------

Resaltar 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, núm. 10), de nuestra Constitución, es por ello que la Autoridad debe observarlos, a los efectos de no incurrir en una irregularidad en su actuar.----------

Volviendo al caso de estudio, y tras efectuar el cómputo del tiempo transcurrido, desde el día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización -18/05/2018-, a la fecha del Acta final que pone fin a los trabajos -10/10/2018-, surge que la fiscalización puntual culminó dentro del plazo establecido -90 días hábiles (plazo original más la ampliación del plazo original)- esto, luego de descontar los 3 días feriados nacionales y los 15 días hábiles de prórroga concedidos a la firma fiscalizada, a tenor de lo dispuesto en el art. 17 de la Resolución General N° 25/2014.----------

Al ser así, queda claro que no se observa actuar irregular -de la administración- en lo que respecta al tramitar del procedimiento de fiscalización iniciada contra la firma FTT Inversiones Agropecuarias SA.----------

Continuando con el estudio del caso, corresponde verificar si el sumario iniciado a la firma accionante caducó, tras haber estado -supuestamente- paralizado, de manera infundada, por más de seis meses, siendo este otro de los fundamentos plasmados por el Tribunal inferior para hacer lugar a la demanda.----------

Cabe reiterar que el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, en su escrito de expresión de agravios, sostuvo que los plazos de la tramitación del sumario no son perentorios, por lo que dicho procedimiento no puede caducar, sin embargo, corresponde señalar que la Ley N° 4679/12 "De Trámites

Luis María Benítez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Administrativos", claramente dispone: "***Artículo 11.- 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. Artículo 12.- La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado,*** *las municipalidades, y toda autoridad administrativa".* (Negritas son propias).----------

Resaltar que la normativa transcripta resulta aplicable al presente caso, en razón de que la Ley N° 125/91 no regula en absoluto -en su procedimiento- sobre la caducidad del trámite sumarial, por inactividad, requisito este necesario para la aplicación de la normativa señalada (Ley N° 4679/12), conforme reza su art. 17.----------

Que de la verificación minuciosa de las constancias del sumario, obrantes entre los antecedentes administrativos, surge que el sumario quedó paralizado -injustificadamente- más de seis meses, desde la Resolución N° 72900000428 de fecha 18/03/2019 (f. 44 de los antec. administrativos) por la cual se llama "Autos para Resolver" el sumario, hasta la Resolución Particular N° 72700000618 de fecha 13/12/2019 (fs.46/48 de los antec. administrativos), dictada por el Viceministro de Tributación.----------

De esta manera, surge de manera inequívoca que el expediente sumarial caducó en sede administrativa, a tenor de lo dispuesto en la Ley N° 4679/12 "De Trámites Administrativos", resultando así irregular los actos dictados por la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, como consecuencia de tal tramitación.----------

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

En base con todo lo expuesto, y atendiendo a como quedó resuelto el caso, corresponde No hace lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda y, en consecuencia, confirmar lo decidido en el

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24 JUL 2024 Lic. Paola Colmán

Acuerdo y Sentencia N° 154 de fecha 30 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda 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. a), del C.P.C. **Es mi voto.----------**

A su turno, el Ministro Manuel Ramírez Candia dijo: Me adhiero al voto del Ministro preopinante LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA en el sentido de **Confirmar** el Acuerdo y Sentencia Nro. 154 de fecha 30 de mayo del 2022. Sin embargo, disiento en relación a las costas ya que considero que las mismas deben ser impuestas al funcionario emisor del acto administrativo declarado irregular.----------

En el presente proceso, el acto administrativo impugnado fue declarado nulo en esta instancia, por lo que se configura su carácter de acto administrativo irregular y el art. 106 de la Constitución en lo pertinente dispone que "*Ningún funcionario o empleado público está exenta de responsabilidad, en los casos de transgresiones, delitos o faltas* que *cometiesen en el desempeño de sus funciones, son personalmente responsables…*". En efecto, cuando el acto administrativo declarado nulo por la autoridad competente es porque se ha dictado en transgresión a los requisitos de regularidad del acto administrativo, por lo que corresponde imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo revocado. En este sentido, el autor Rafael Bielsa, ha expresado: "*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, cargara con las consecuencias de esos hechos. Con hacer responsable al Estado, responsable lo que resulta es una incidencia injusta de esa responsabilidad en los administrados o contribuyentes, pues toda indemnización que el Estado pago, se resuelve en una carga para los contribuyentes honestos o no culpables de las faltas de los funcionarios*" (BIELSA, RAFAEL; Estudios de Derecho Público,

Luis María Benitez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Tomo IV, Ed. Depalma, Buenos Aires.1962. Págs. 309/310).**Es mi voto.**----------

A su turno, la Ministra **MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** manifiesta que se adhiere al voto del Ministro LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, por los mismos fundamentos. **En 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:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 257

Asunción, 23 de julio del 2024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

1.- TENER POR DESISTIDO de su recurso de Nulidad, al abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

2.- NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda y, en consecuencia, confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 154 de fecha 30 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas,

Segunda Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

3.- IMPONER las costas a la parte perdidosa, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

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

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24 JUL 2024 Fanise Colmán