CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CIVIL
13-05-2024
Roque López Franco
Asistente

JUICIO: «BIJEL S.A. C/ RESOLUCIÓN Nº 71800000879 DEL 29/12/2020 DICT. POR SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET»

ACUERDO Y SENTENCIA Nº...ciento cincuenta y siete.

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los ...diez... días, del mes de ...mayo..., del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en Sala de Acuerdos los señores Ministros de la Excelentísima Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA**, por Ante mí, la Secretaria autorizante, se trajo el expediente caratulado: **«BIJEL S.A. C/ RESOLUCIÓN Nº 71800000879 DEL 29/12/2020 DICT. POR SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET»,** a fin de resolver los recursos de apelación y nulidad interpuestos por la representación del Ministerio de Hacienda, en contra del Acuerdo y Sentencia Nº 329 de fecha 07 de diciembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala.

Previo estudio de los antecedentes del caso, la Excelentísima 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 ella ajustada a Derecho?

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

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, la Doctora MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS dijo: Que, conforme se desprende del escrito de expresión de agravios (fs. 108 y sgtes.), la parte recurrente ha desistido expresamente del recurso de nulidad. Considerando que no se observan vicios o defectos en la sentencia que ameriten su tratamiento de oficio, en los términos de los artículos 15, 113 y 404 del Código Procesal Civil, corresponde tener por desistido del recurso de nulidad. **ES MI VOTO.**

Abog. Karinna Peroni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

A sus turnos los Ministros BENÍTEZ RIERA y RAMÍREZ CANDIA manifiestan que se adhieren al voto de la distinguida Ministra preopinante por compartir sus mismos fundamentos.

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, la Señora Ministra LLANES OCAMPOS prosiguió diciendo: Por Acuerdo y Sentencia N° 329 de fecha 07 de diciembre de 2022, el Tribunal de Cuentas-Primera Sala resolvió: *«1. HACER LUGAR a la presente a la presente demanda Contencioso Administrativa promovida por BIJEL S.A. contra la RESOLUCIÓN N° 71800000879 DE FECHA 29/12/2020, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET, y, en consecuencia, corresponde; 2. DECLARAR LA NULIDAD, de la resolución N° 71800000879 de fecha 29/12/2020, dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación - SET, conforme a los fundamentos y con los alcances expuestos en el exordio de la presente Resolución. 3. IMPONER LAS COSTAS, a la Autoridad Administrativa que dictó el Acto Administrativo viciado de Nulidad, de conformidad al Art. 106 dela Constitución Nacional. 4. ANOTAR, registrar, notificar...».*

ARGUMENTOS DE LAS PARTES:

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA:

Que, el representante de la parte demandada – Abg. José Manuel Andrés Pedrozo – presentó sus fundamentos de agravios conforme al escrito glosado a fs. 108-118 de autos. En su presentación, argumentó que el Tribunal se basó en una escasa fundamentación jurídica para fallar en favor de la parte actora y hacer lugar a la demanda, limitándose a tomar los argumentos de la parte actora, pero sin haber analizado que la fiscalización practicada a la firma BIJEL S.A. en ningún momento traspasó el plazo de ley de 45 días dispuesto por el artículo 31 de la Ley N° 2421/04, sino que por el contrario, la fiscalización se llevó a cabo y culminó en el día 45 con la emisión del Acta Final.

Por otra parte, la parte apelante (parte demandada) señaló que en el caso de autos, los plazos son obligatorios y ante su incumplimiento, solo acarrea una sanción al funcionario que está en mora, pero que ello no puede ser tenido en cuenta como una extinción de la competencia de la Administración Tributaria, por lo que tampoco corresponde considerar que los plazos sean perentorios para la Administración. En

ese orden de ideas, a fs. 112, el representante del Ministerio de Hacienda expresó: «*Los plazos administrativos, aun cuando revisten fuerza obligatoria, no son perentorios sino meramente perentorios; la perentoriedad rige únicamente en aquellos casos en los que las propias normas lo establecen en forma expresa (ejemplo plazo para interponer un recurso), y su vencimiento de ningún modo implica la pérdida de competencia para el órgano salvo cuando expresamente se encuentre prevista la caducidad o pérdida de competencia automática en la ley, circunstancia que no se da en el presente caso…*».

La parte demandada continuó su exposición de agravios argumentando que el Tribunal cayó en confusión al igualar la figura de 'control interno' con la de 'fiscalización', enfatizando en que el requerimiento de documentos e informaciones al contribuyente NO constituye un acto inicial del procedimiento de fiscalización puntual, sino que ello se enmarca dentro de un 'control interno', en cambio, la fiscalización, sea puntual o integral, debe establecerse por medio de un acto administrativo.

Destacó además que con relación al presente caso, no hubo violación de las garantías constitucionales en perjuicio de la firma contribuyente, no se le ha privado del derecho a la defensa ni la presunción de inocencia. Muy por el contrario a la postura de la parte actora, destacó que la calificación de la conducta del contribuyente fue determinada por la Subsecretaría de Estado de Tributación, calificándose como Defraudación, a consecuencia de lo cual se aplicó una multa sobre los tributos defraudados, todo en el marco de lo dispuesto por el artículo 172 de la Ley Nº 125/91.

La parte apelante hizo también referencia a comentarios doctrinarios y jurisprudencia en sustento de su postura con respecto al presente caso, y finalizó su presentación solicitando se haga lugar al recurso de apelación, y en consecuencia se ordene la revocación del Acuerdo y Sentencia apelado, y el rechazo de la demanda y con imposición de costas a su adversa.

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes
Ministra

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA:

Luego de corrido el traslado dispuesto por providencia de fecha 04 de septiembre de 2023, el representante convencional de la parte actora presentó su escrito de contestación a los agravios del Ministerio de Hacienda, conforme se observa a fs. 122-129 de autos. En la oportunidad, señaló que el origen de la controversia deviene del accionar irregular de la Administración Tributaria, ya que nuestro ordenamiento jurídico tributario no está diseñado para realizar fiscalizaciones en sede de la Administración y tampoco está diseñada para desapoderar al contribuyente de las documentaciones que le pertenecen, sino que las fiscalizaciones deben llevarse a cabo en el domicilio fiscal del contribuyente, siendo obligación del contribuyente presentar y exhibir los documentos, pero NO entregarlos a la SET, por tratarse de un derecho de propiedad que incide sobre la inviolabilidad del patrimonio documental según lo prevé la Constitución Nacional.

En ese sentido, el representante de la parte actora sostuvo que el acto administrativo individualizado como Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 119 de fecha 19 de febrero de 2016 no se erige en el inicio de un mero control interno, sino que se debe tomar como el inicio de una verdadera fiscalización puntual. De tal modo, conforme lo dispone el artículo 29 de la Resolución General N° 04/2008, han cesado todos los efectos de la orden de fiscalización puesto que se ha sobrepasado el plazo establecido por el artículo 31 de la Ley N° 2421/04.

Finalmente, a fs. 129, el representante de la firma contribuyente argumentó: *«...lo que no ha notado el apelante, y por tanto no está sujeto a revisión, es el hecho de que el AyS recurrido, también fundamenta la decisión del a-quo, en la excesiva duración y prolongada demora para resolver la instancia administrativa, exteriorizada a través de la inactividad de la Administración, sancionada por el Art. 11° de la Ley N° 4679/2012...».*

Tras todo lo argumentado en su escrito de contestación, la representación de la firma BIJEL S.A. solicitó el rechazo del recurso de apelación interpuesto, y la confirmación del Acuerdo y Sentencia N° 329 de fecha 7 de diciembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala.

ACUERDO Y SENTENCIA Nº.....

ANÁLISIS JURÍDICO:

RECIBIDO ESTADÍSTICA PENAL 13-05-2024

Luego de proceder a un análisis razonado de la resolución apelada, de los documentos obrantes en autos, así como de los argumentos expuestos respectivamente por las partes, se constata que por Resolución Nº 14 de fecha 30 de enero de 2019, la Subsecretaría de Estado de Tributación determinó las obligaciones tributarias en concepto de IVA General e IRACIS de la firma BIJEL SOCIEDAD ANÓNIMA, calificando su conducta como Defraudación conforme al artículo 172 de la Ley Nº 125/91 y sancionando a la firma con una multa de 100% sobre los tributos defraudados más multas por contravención.

Tras plantearse el recurso de reconsideración, la Administración dictó la Resolución Nº 71800000879 de fecha 29 de diciembre de 2020, confirmando la citada Resolución Nº 14/2019 antes individualizada.

Considerando conculcados sus derechos, la representación de la firma BIJEL S.A. se presentó ante el fuero de lo contencioso-administrativo a fin de instaurar esta demanda, con la pretensión de obtener la revocatoria de los citados actos administrativos.

El Tribunal de Cuentas-Primera Sala dictó el Acuerdo y Sentencia Nº 329 de fecha 07 de diciembre de 2022, y mediante el mismo resolvió hacer lugar a la presente demanda, procediendo en consecuencia a anular el acto administrativo impugnado.

Los fundamentos del Tribunal para resolver por la procedencia de la demanda, se basaron en que, por un lado, la Administración se había excedido en el plazo de 45 días dispuesto por el artículo 31 de la Ley Nº 2421/04 para las fiscalizaciones, excediéndose además la Administración en dictar resolución en el marco del procedimiento sumarial de determinación tributaria, con lo cual se configuró el presupuesto establecido en el artículo 11 de la Ley Nº 4679/12, que dispone la caducidad de todo procedimiento administrativo si no se instare su curso dentro de los 6 meses.

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

En este estado, nos detenemos a analizar la pregunta: ¿Se encuentra ajustado a derecho el fallo dictado en estos autos por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala, o corresponde que el mismo sea revocado?

Al entrar a analizar propiamente el fondo de la cuestión, y conforme se desprende de la lectura de los antecedentes administrativos glosados a estos autos por cuerda separada, a fs. 283 de los antecedentes se observa la Resolución J.I. N° 272 de fecha 24 de mayo de 2017, por medio del cual el Juzgado de Instrucción resolvió tener por presentados los alegatos de la firma BIJEL S.A., y llamar "autos para resolver" con respecto al procedimiento objeto de estudio en la presente causa.

Posterior a tal llamamiento de "autos para resolver", a fs. 284 se observa el Dictamen de conclusión N° 10 de fecha 30 de enero de 2019, y seguidamente la Resolución Particular N° 14 de fecha 30 de enero de 2019, por medio de la cual la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria resolvió determinar las obligaciones tributarias en concepto de IVA General y del IRACIS General de la firma BIJEL S.A., calificar su conducta conforme al artículo 172 de la Ley N° 125/91 y SANCIONAR con multa equivalente al 100% sobre los créditos fiscales utilizados indebidamente, entre otros.

Pues bien, la Ley N° 4679/12, en su artículo 11 dispone: *«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».*

Igualmente, el artículo 12 del mismo cuerpo legal establece: *«La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa».*

Así pues, considerando que la Ley N° 125/91 no establece en absoluto ninguna disposición concerniente a la perención de instancia respecto de los trámites sumariales, le son aplicables supletoriamente las disposiciones de la Ley N° 4679/12, particularmente los dos artículos antes transcriptos.

Entonces, considerando el lapso en el cual se dictó la resolución que llamó "autos para resolver" y se dictó la Resolución Particular N° 14/2019, del simple cálculo aritmético entre las fechas 24 de mayo de 2017 y 30 de enero de 2019, se

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

RECIBIDO ESTADISTICA Civil 13-05-2024

desprende inequívocamente que operó el plazo de 6 meses de inactividad, por lo que no resta más que concluir que en lo que respecta a la presente causa, ha tenido lugar el presupuesto establecido en el artículo 11 de la ya citada Ley Nº 4679/12.

Por los motivos hasta aquí expuestos, considero que el fallo dictado en estos autos por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala se encuentra ajustado a derecho, correspondiendo en consecuencia la confirmación de dicho decisorio. Respecto a los demás argumentos esgrimidos por las partes, encuentro que resulta aplicable lo dispuesto en la última parte del inciso c) del artículo 159 del Código Procesal Civil, siendo ya tales argumentos inconducentes para resolver la cuestión, habida cuenta de todo lo ya expresado en el presente voto.

En atención a todo ello, me permito concluir que corresponde RECHAZAR el recurso de apelación interpuesto en autos por la representación de la Abogacía del Tesoro del Ministerio de Hacienda, resultando en consecuencia procedente CONFIRMAR el Acuerdo y Sentencia Nº 329 de fecha 07 de diciembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala. En lo que respecta a las costas, corresponde imponerlas a la parte perdidosa, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 203 inciso a) del Código Procesal Civil. ES MI VOTO.

A su turno, el Ministro DR. LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA expresó su adhesión al voto de la distinguida Ministra preopinante, por compartir sus mismos fundamentos.

A su turno, el Ministro DR. MANUEL DEJESÚS RAMIREZ CANDIA prosiguió diciendo:

Que se adhiere al voto de la Ministra preopinante, Dra. María Carolina Llanes Campos, en cuanto a **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. José Manuel Pedrozo, y, en consecuencia; **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 329/2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, agregando lo siguiente:

Abog. Karinne Penoni Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesus Ramirez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

En lo que respecta al ***análisis de los plazos atinentes a las tareas de fiscalización*** de la Administración Tributaria, cabe señalar, en primer lugar, que el requerimiento de documentos e informaciones al contribuyente (*en el caso en estudio, mediante la Nota Requerimiento de Documentaciones DGFT Nro. 119 del 19/02/16)* no constituye el acto inicial del procedimiento de fiscalización puntual, pues dicho pedido se encuadra dentro de la competencia de control de la Administración Tributaria (AT) (*artículo 189 de la Ley Nro. 125/92 modificado por la Ley Nro. 2421/04*), siendo el inicio del procedimiento de fiscalización puntual con el acto administrativo que lo dispone ante la sospecha de irregularidad detectada.

Así, el **artículo 31 de la Ley Nro. 2421/04** "*De Reordenamiento Administrativo y de Adecuación Fiscal*" dispone: "*Las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán: ... b) Las puntuales cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados, u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos. De confirmarse la existencia de irregularidades en oportunidad de dicha fiscalización, la Administración podrá determinar la fiscalización integral de tales contribuyentes o responsables. La Administración Tributaria reglamentará los plazos de realización de las fiscalizaciones integrales y puntuales, en función a aspectos tales como el tamaño de la empresa, números de sucursales o depósitos, tipo de actividad o giro comercial, entre otros. Los plazos máximos serán de ciento veinte días para las fiscalizaciones integrales y de cuarenta y cinco días para las puntuales, pudiendo prorrogarse excepcionalmente por un período igual, mediante Resolución de la Administración Tributaria, cuando por el volumen del trabajo no pudiese concluirse dentro del plazo inicial*".

Por otra parte, el artículo 1 de la Resolución General (RG) Nro. 25/14, que modifica el artículo 1 RG Nro. 04/08, dispone que el Control Interno: "*...se basa en la contratación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones*". Es decir, en el control interno se puede requerir o no la participación contribuyente.

Además, el artículo 1 de la RG 25/14, que modifica el artículo 26 de la RG Nro. 04/08 establece, los plazos de las tareas de fiscalización inician el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta la suscripción del

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 13-05-2024 Raquel López Asistente

acta final. Por ende, no puede considerarse como inicio del cómputo de la fiscalización, Nota de Requerimiento de Documentaciones DGFT Nro. 119/2016.

En efecto, con el ingreso a la unidad productiva de un agente fiscalizador no se inicia el procedimiento de fiscalización puntual, a diferencia de lo resuelto por el Tribunal de Cuentas en la resolución impugnada, y dicha fiscalización se encuadra dentro de la competencia tributaria prevista en el artículo 189 de la Ley Nro. 125/92 modificada por Ley Nro. 2421/04.

El acto inicial del procedimiento de fiscalización puntual debe ser una resolución por dos motivos: la primera, porque se debe justificar o motivar la sospecha de irregularidades y la segunda, porque la propia ley sostiene que la prorroga debe hacerse por resolución (art. 31, inc. b) de la Ley Nro. 2421/04).

Habiendo aclarado lo anterior -*que el procedimiento de control interno no constituye el inicio de las tareas de fiscalización, pues se encuentra dentro de las facultades de la AT y, por ende, no se halla sujeto a los plazos establecidos para la realización de éstas*-, corresponde pasar al análisis de la duración de las tareas de fiscalización.

En ese contexto, se advierte que la Administración dispuso por Orden de Fiscalización Nro. 65000001563, notificada en fecha 21 de abril del 2016, la fiscalización puntual a la firma BIJEL S.A.; dicha resolución debe ser el punto de partida del cómputo del plazo máximo de duración de la fiscalización, que según la ley es de los 45 días para las fiscalizaciones puntuales, prorrogables excepcionalmente por un periodo igual, conforme el artículo 31 de la Ley Nro. 2421/04.

Abog. Karinna Penoni Secretaria

Ahora bien, en cuanto a la forma de realizar el cómputo del plazo, el artículo 199 de la Ley Nro. 2421/04 establece que "*...Las actuaciones y procedimientos de la Administración deberán practicarse en días y horas hábiles, según las disposiciones comunes, a menos que por la naturaleza de los actos o actividades deban realizarse en días y horas inhábiles...* ", de esta forma, el computo del plazo deberá realizarse en días hábiles.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Por otra parte, el artículo 1 de la RG Nro. 25/14, que modifica el artículo 26 de la RG Nro. 04/08, establece que *"...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..."*.

Igualmente, el artículo 1 de la RG Nro. 25/14, que modifica el artículo 19 de la RG Nro. 04/08 dispone: "*Ampliación de la Fiscalización: La fiscalización podrá ser ampliada en cuanto al plazo, al alcance o al tipo, en cuyo caso deberá ser notificada al contribuyente dentro del plazo originalmente previsto para cada fiscalización...*".

En ese orden de ideas, el cómputo del plazo de las tareas de fiscalización puntual inició el 22 de abril del 2016[1]. Las tareas de fiscalización concluyeron el con la redacción del Acta Final Nro. 68400001690 (fs. 203/210 de los A.A.) el 23 de junio del 2016.

Por tanto, realizado el cómputo del plazo de las tareas de fiscalización, se verifica que ésta se ajustó al plazo legal, pues dichas tareas fueron culminadas en el día hábil nro. 45, en consecuencia, la actuación de la AT en cuanto a las tareas fiscalizadoras es regular.

Ahora bien, en lo que respecta al ***análisis del sumario administrativo tributario***, me adhiero al voto de la Ministra Dra. Llanes Ocampos, ya que al examinar dicho sumario, se corrobora que además de haber transcurrido el plazo de seis meses de inactividad *–tal como fue expuesto en el voto de la Ministra preopinante -*, en el presente caso, la AT no cumplió con los plazos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92, pues en la parte pertinente (*numeral 8*) dichas normativas establecen el plazo de 10 días con el que cuenta la AT para dictar el acto de determinación y aplicación de sanciones, plazo que se vio sobrepasado en exceso en el presente caso, considerando que se llamó autos para resolver en fecha 24 de mayo del 2017 y la Resolución Particular Nro. 14 fue dictada el 30 de enero del 2019.

Es importante mencionar que la inobservancia de los plazos establecidos en las normas citadas precedentemente deriva en la nulidad del procedimiento sumarial

[1] Día hábil siguiente a la notificación de la Orden de Fiscalización Nro. 65000001563/2016, notificada al contribuyente en fecha 21/04/16 (fs. 56/57 de los A.A.)

RECIBIDO ESTA JUSTICIA CIVIL 13-05-2024 Roque [illegible] Franco Asistente

porque constituye un vicio de ilegalidad del procedimiento, pues la actuación de la AT se debe ajustar estrictamente a la legalidad y toda actuación no autorizada implica un acto nulo. Igualmente, si un acto administrativo no es dictado dentro del plazo establecido, el mismo pierde eficacia, es decir, no produce efectos.

En cuanto al cumplimiento de los plazos en los sumarios administrativos, el numeral 10) del artículo 17 de la Constitución, contempla entre los derechos procesales que: *"... El sumario no se prolongará más allá del plazo establecido por la ley...*". En igual sentido, el artículo 8.1 de la Convención Americana establece, como una 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 el que se expresa: "*Si bien el articulo 8 en 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 sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal*".

Por tanto, en base a las fundamentaciones expuestas, se concluye que la Resolución Nro. 14/19 y su posterior confirmatoria, Resolución Particular Nro. 71800000879, constituyen actos irregulares por vicio de ilegalidad, ya que, para la emisión de la primera, se han violado las disposiciones contempladas en la Ley Nro. 125/92; es el resultado de un procedimiento administrativo viciado de nulidad, en donde no se respetaron los plazos legales.

Abog. Karina Zenoni Secretaria

Corresponde mencionar que la Ley Nro. 125/92 dispone en el artículo 196 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...*". Así, en el

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

caso en examinado, la AT no cumplió con los requisitos de regularidad y validez relativos a la legalidad del procedimiento para que sus actos se reputen legítimos, por consiguiente, corresponde la anulación de los mismos.

Finalmente, en cuanto a las **COSTAS** éstas deben imponerse al funcionario emisor de los actos anulados por imperio del artículo 106 de la Constitución 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, en este caso, por el Tribunal de Cuentas y es confirmado en esta instancia, es porque se ha dictado en transgresión a los requisitos de regularidad, por lo que corresponde imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo anulado; pues, 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 el mismo lineamiento, el autor Rafael Bielsa enseña: "*Si se hace responsable al Estado y no a los funcionarios culpables, éstos 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 de 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, RAFAEL; Estudios de Derecho Público, Tomo IV, Ed. Depalma, Buenos Aires. 1962. Págs. 309/310)*. ES MI VOTO.

Con lo que se dio por terminado el acto, firmando SS.EE. todo por ante mí que certifico, tras lo cual quedó 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:

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: «BIJEL S.A. C/ RESOLUCIÓN Nº 71800000879 DEL 29/12/2020 DICT. POR SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET»

ACUERDO Y SENTENCIA Nº.....157

Asunción, 10 de mayo de 2024.-

RECIBIDO ESTADÍSTICO 13-05-2024 Roque López Franco Asistente

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** a la parte recurrente del recurso de nulidad.

2) **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por la representación del Ministerio de Hacienda en contra del Acuerdo y Sentencia Nº 329 de fecha 07 de diciembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas-Primera Sala.

3) **CONFIRMAR** el fallo individualizado en el numeral 2; todo cuanto antecede por los fundamentos expuestos en la parte dispositiva de esta resolución.

4) **IMPONER** las costas a la perdidosa, conforme a lo dispuesto por el artículo 203.a del Código Procesal Civil.

5) **ANOTAR,** registrar y notificar.

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abog. Karinna Penoni
Secretaria

PODER JUDICIAL SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CORTE SUPREMA DE JUSTICIA