CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "OLEAGINOSA RAATZ S.A. C/ RESOLUCIÓN N° 72600004185/2021 DEL 23 DE NOVIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL - 8 -05- 2024 Rocío López Arrúa Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: ciento cincuenta y tres.-

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los.....ocho.....días del mes de.....mayo.....del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA,** 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° 393 de fecha 28 de noviembre de 2022 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala.----------

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

C U E S T I O N E S

¿Es nula la sentencia apelada?

En caso contrario, ¿se halla ajustada a derecho?

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

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS DIJO: El Abogado Fiscal Fernando Cubilla, representante de la parte demandada, desistió expresamente del Recurso de Nulidad interpuesto. 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 que antecede, por los mismos fundamentos.-------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS PROSIGUIÓ DICIENDO: Por el Acuerdo y Sentencia Nº 393 de fecha 28 de noviembre de 2022, apelado por la parte demandada, el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR a la presente acción contencioso administrativa promovida por la firma OLEAGINOSA RAATZ S.A. y, en consecuencia; 2) REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución de Devolución de Créditos Fiscales N° 7930009069/21 del 19 de noviembre y la Resolución del Recurso de Reconsideración N° 72600004185/2021 del 23 de noviembre, en lo que respecta a: 1. Proveedores Omisos e Inconsistentes por valor de Gs. 57.665.540; 2. Diferencia entre el Formulario de Comprobación 120 – Reliquidación y la DJ IVA Formulario 120 por valor de Gs. 1.110.342.765, por los fundamentos expresados en el exordio de la presente resolución. 3. ORDENAR la inmediata devolución de la suma de Gs.*

Luis M... Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

1.168.008.305, más sus intereses, a ser calculados a partir de la fecha en que se dictó el acto administrativo impugnado, conforme a lo establecido en el art. 103 de la Ley N° 6380/19, hasta la fecha final de pago, por los fundamentos expresados. 4. CONFIRMAR el acto administrativo impugnado en lo que respecta a: 1. Comprobantes que no cumplen con la Reglamentación pertinente por valor de G. 624.909, por no ser objeto en la presente litis. 3. IMPONER las costas a la parte perdidosa. 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. 95/118 el Abogado Fiscal Fernando Cubilla, en representación de la parte demandada, expresa agravios contra el fallo recurrido. En resumen, sostiene que el fallo que hoy se protesta, no se ajusta al principio de legalidad y "razonabilidad", en consideración que el pedimento de autos es complemente improcedente en razón a que la Administración Tributaria ha certificado que los supuestos créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles en razón de que los proveedores de la actora no han ingresado el impuesto u otros conceptos, situación reconocida por la parte actora tanto en su escrito de promoción de demanda, como en las actuaciones administrativas.----------

Dice que sobre esta situación la SET tiene una postura clara en virtud de la cual procederá a la repetición solicitada en la medida que dichos proveedores ingresen a las arcas fiscales los tributos adeudados ya sea por iniciativa propia o por acción coactiva. Esta postura a criterio de esta magistratura, resulta por demás acertada, dado que el fisco mal podría devolver valores que no han ingresado a sus arcas.----------

Agrega que la solicitud realizada por la actora deviene improcedente al presentarse contrapuesta con la esencia de la repetición, teniendo en cuenta que la Ley N° 125/91 en su artículo 217 dispone: *"Repetición de Pago. El pago indebido a en exceso de tributos, intereses o recargo y multa, dará lugar a la repetición. La devolución autorizada por leyes o reglamentos, a título de incentivo, franquicia tributaria o exoneración, estará regida por ley o reglamento que la conceda..."* Menciona que de la norma transcripta se desprende con claridad que la repetición de pago procede, solo en caso de haberse ingresado el tributo al fisco, situación que como hemos explicado anteriormente, no aconteció en el caso de marras.

Concluye respecto a este punto que el Tribunal de Cuentas no puede certificar los importes sometidos a devolución, pues ésta constituye una faculta única y exclusiva de la Administración Tributaria, y al no haberse pronunciado la administración respecto de la improcedencia de la devolución y al no haber la parte actora agotado los mecanismos administrativos que le permitan desplegar los medios probatorios para demostrar la certeza de la cuantía repetida; no es válido entender que el Tribunal se arrogó facultades reservadas con exclusividad a la Administración, en el sentido de convalidar importes rechazados por la Administración y sustituirse en las funciones propias e indelegables de la SET violando el Principio de los Poderes del Estado.----------

RECIBIDO ESTADISTICA CIVIL 18 -05- 2024 Roque Lino Franco Secretario Suplente

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 153.-

Por otra parte, alega que la sentencia atacada en la presente apelación va en contra del texto del Código Procesal Civil, y de las posiciones en fallos constantes y uniformes en donde se argumenta que la sentencia de inconstitucionalidad solo afecta el caso concreto y no tiene efecto retroactivo.----------

Sostiene que el principio de irretroactividad de las acciones de inconstitucionalidad se basa en el Artículo 555 del Código Procesal Civil, que establece que la sentencia de la Corte Suprema solo tendrá efecto para el caso concreto Este principio implica que, cuando se declara la inconstitucionalidad de una norma legal, dicha declaración no se aplica retroactivamente a situaciones anteriores a la fecha de notificación de la sentencia.----------

La Administración Tributaria, al hacer referencia a este artículo, argumenta que la sentencia de inconstitucionalidad proyecta sus efectos solo para el futuro, es decir, que la declaración de inaplicabilidad de ciertas disposiciones legales, en este caso, los artículos del Decreto N° 1029/2013, comienza a regir a partir del momento en que la parte afectada es notificada del fallo.----------

Menciona que su enfoque está respaldado por el principio general de segundad jurídica y que la irretroactividad de las sentencias de inconstitucionalidad garantiza estabilidad y certeza en las relaciones legales y tributarias, ya que, si se permitiera la retroactividad ilimitada de estas sentencias, se podrían generar incertidumbres y complicaciones legales significativas.----------

En el caso específico, dice que el Tribunal de Cuentas argumenta que la sentencia de la Corte Suprema que declaró inconstitucionales ciertos artículos del Decreto N 1029/2013 debería aplicarse retroactivamente para respaldar su solicitud de devolución de créditos fiscales. En contra posición de los fallos constantes y uniformes de la propia Corte Suprema de Justicia, en donde sostiene que, de acuerdo con el marco legal paraguayo y el Artículo 555 del Código Procesal Civil, la irretroactividad es la norma y, por lo tanto, la sentencia solo puede afectar situaciones futuras. Advierte que, de permitir la retroactividad de las sentencias de inconstitucionalidad, tal como lo señala el Tribunal de Cuentas, se podría conducir a situaciones injustas y desestabilizar las relaciones legales existentes Las partes podrían encontrarse súbitamente sujetas a cambios normativos que afectan retrospectivamente acuerdos y transacciones legales ya realizados. Aduce que la no retroactividad respeta el equilibrio entre los poderes del Estado y que la función de la Corte Suprema de Justicia es interpretar la constitucionalidad de las leyes, pero la aplicación retroactiva de decisiones podría invadir la esfera de la legislatura; es decir, la decisión de otorgar efectos retroactivos debería residir en el ámbito legislativo.----------

Luis M... Ramírez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Por todo lo expuesto, la representación apelante solicita que se haga lugar al recurso interpuesto y que, en consecuencia, se revoque el fallo apelado, con costas en ambas instancias a la parte actora.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

A fs. 123/134 el Abg. Cayo Alberto Busto Coeffier contesta los agravios de la parte demandada. Manifiesta que ningún articulo de la Ley N° 125/91 faculta a la Administración a "suspender" la devolución del IVA Crédito Fiscal, hasta verificar que sus proveedores hayan pagado el impuesto incluido en sus facturas de venta de bienes o servicios que le emitieron. Además, dice que si se aplicara la postura del apelante todos los contribuyentes deberían ingresar al fisco el 100% de su IVA débito fiscal mensual, quedando en "suspenso" la aplicación del 100% de su IVA crédito fiscal, hasta verificar que sus proveedores hayan ingresado sus impuestos.----------

Argumenta que el criterio adoptado por ambas Salas del Tribunal de Cuentas, y por esa Excelentísima Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia, sobre la figura ilegal de proveedores omisos o inconsistentes utilizada por la SET, es conteste y uniforme: el comprador no está facultado ni obligado por la Ley, a verificar el cumplimiento de las obligaciones de sus proveedores, como tampoco el ingreso de sus tributos en las arcas fiscales, siendo ambas facultades indelegables de la Administración Tributaria, y que el incumplimiento del proveedor, habilita a la Administración a fiscalizarlo, pero no a negar la devolución al exportador del IVA incluido en sus facturas.----------

Además, dice que es importante tener presentes las modificaciones introducidas por la Ley N° 6380/19 en el trámite administrativo de devolución del IVA crédito fiscal al exportador y que la misma reemplazó -entre otros- el artículo N° 88 de la Ley N° 125/91, texto actualizado por la Ley N° 5061/2013, que disponía que el contribuyente debe requerir la apertura del sumario "si la Administración cuestiona todo o parte del crédito solicitado por el contribuyente por irregularidad en la documentación...", por el artículo 101, que dispone en su última parte: "el rechazo total o parcial podrá ser objeto del recurso de reconsideración.".--

En otro orden de ideas, sobre los efectos "ex nunc" del Acuerdo y Sentencia N° 1.794 del 26 de diciembre de 2017 dictado por la Sala Constitucional de la Excma. Corte Suprema de Justicia a favor de Oleaginosa Raatz SA. manifiesta su discrepancia indicando que "la Administración Tributaria debe dejar de aplicar las disposiciones inconstitucionales desde la notificación del fallo, en este caso, desde el 02/02/2018". (Follo 18 último pfo, y Folio 19 primer pfo.). Dice que el a-quo analizó y fundamento expresamente que el Acuerdo y Sentencia de Inconstitucionalidad citado es un acto declarativo de la inconstitucionalidad del Decreto N° 1029/13, por lo tanto, el efecto de la Sentencia es tornarlo inaplicable por la Administración Tributaria, con relación al accionante.----------

Indica que por el principio constitucional de separación entre los Poderes del Estado, al dictar la Sentencia de Inconstitucionalidad de un acto administrativo del Poder Ejecutivo, no corresponde a la Corte Suprema de Justicia declarar su nulidad, se debe limitar a declarar su inaplicabilidad al accionante, y para el caso concreto, como manda la propia Carta Magna.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "OLEAGINOSA RAATZ S.A. C/ RESOLUCIÓN N° 72600004185/2021 DEL 23 DE NOVIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 28-05-2024 Roque López Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 153 -

Por las consideraciones apuntadas solicita a la Sala Penal que se rechace la apelación confirmando, con costas, el Acuerdo y Sentencia apelado.----------

ANÁLISIS JURÍDICO

En estos autos consta que la contribuyente Oleaginosa Raatz S.A. solicitó a la Administración Tributaria la devolución del crédito fiscal IVA exportador correspondiente al periodo fiscal 05/2016. Mediante Informe de Análisis N° 77300013093 de fecha 22/10/2021 los auditores de la SET cuestionaron la devolución de G. 1.110.342.765 debido a "Diferencia entre el Formulario de Comprobación 120 – Reliquidación y la DJ IVA Formulario N° 120, presentada por el contribuyente", G. 624.909 por "Comprobantes que no cumplen con lo establecido en las reglamentaciones vigentes y que no fueron observados por el certificador": G. 57.665.540 por "Proveedores que registran en las DDJJ ingresos inferiores a las ventas realizadas al solicitante de crédito fiscal". Por Resolución de Devolución de Créditos Fiscales N° 7930009069 de fecha 19/11/2021 la SET resolvió cuestionar la devolución de la suma total de G. 1.168.633.214. Según consta a fs. 24, en fecha 23/11/2021 la firma contribuyente Oleaginosa Raatz interpuso recurso de reconsideración, sobre la cual no se expidió la Administración Tributaria.----------

La firma Oleaginosa Raatz S.A. planteó demanda contencioso administrativa, solicitando la devolución del crédito fiscal cuestionado, más los accesorios legales correspondientes. ----------

El Tribunal de Cuentas Segunda Sala por Acuerdo y Sentencia N° 393 de fecha 28 de noviembre de 2022 resolvió hacer lugar a la demanda, revocando parcialmente el acto administrativo impugnado. El Tribunal consideró que correspondía la devolución de los siguientes créditos fiscales: *"1. Proveedores Omisos e Inconsistentes por valor de Gs. 57.665.540; 2. Diferencia entre el Formulario de Comprobación 120 – Reliquidación y la DJ IVA Formulario 120 por valor de Gs. 1.110.342.765"*. ----------

La representación fiscal expresó agravios contra la decisión del Tribunal de Cuentas Segunda Sala de ordenar la devolución de G. 57.665.540, que habían sido rechazados por la Administración Tributaria por el fundamento de que los mismos provenían de "proveedores omisos e inconsistentes". El Tribunal consideró que el contribuyente no requiere demostrar el efectivo ingreso del impuesto a las arcas fiscales por parte del retentor, pues es a la Administración a la que compete imprimir los recaudos legales para exigir su debido ingreso.----------

Sobre el punto, la 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

Luis M... Ramírez Rieg... Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O. Ministra

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

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.---

En efecto, la Ley N° 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*".-------

La firma Oleaginosa Raatz 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 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. Por lo tanto, lo resuelto por el Tribunal de Cuentas en relación a este punto en el fallo recurrido se encuentra ajustado a derecho.----------

Sobre el segundo punto, el Tribunal determinó que el debate se centra en determinar a partir de cuándo surte sus efectos el Acuerdo y Sentencia N° 1794/17 dictado por la Sala Constitucional de la Excma. Corte Suprema de Justicia, por el cual se declararon inaplicables los arts. 13, 14, 15 y 16 del citado Decreto N° 1029/13 en relación a la firma contribuyente Oleaginosa Raatz S.A. En tal sentido, indicó el Tribunal que en el caso de autos la SET al rechazar la solicitud de devolución de créditos fiscales, volvió a aplicar la norma declarada inconstitucional por la Corte Suprema de Justicia, lo cual no condice con el espíritu del art. 555 del CPC, de evitar que el derecho del particular sea conculcado por una norma contraria a la Constitución Nacional.----------

Seguidamente, corresponde el estudio de los agravios de la parte apelante, la demandada y determinar si el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió conforme a derecho el segundo punto impugnado por la representación fiscal.----------

Fue objeto de debate en instancia inferior el momento desde el cual surte efectos el Acuerdo y Sentencia N° 1794 de fecha 26 de diciembre de 2017, por el cual la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia declaró la inaplicabilidad de los artículos 13, 14, 15 y 16 del Decreto N° 1029/2013 en relación a la firma Oleaginosa Raatz S.A. Para la Administración Tributaria el fallo de referencia tiene efectos *ex nunc* (sin retroactividad) y justifica con este criterio la procedencia de la reliquidación del formulario N° 120 IVA y el rechazo de la devolución de G. 1.110.342.765.----------

Sobre el punto en estudio, el artículo 555 del Código Procesal Civil, que dice: "*Efectos de la sentencia: La sentencia de la Corte Suprema sólo tendrá efecto para el caso concreto.*

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "OLEAGINOSA RAATZ S.A. C/ RESOLUCIÓN N° 72600004185/2021 DEL 23 DE NOVIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL -8 -05- 2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 153.-

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".----------

En fallos anteriores ya he sostenido que la interpretación literal de la mencionada norma cede ante un tipo de interpretación sistemática, en concordancia con el sistema de control constitucional 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 solo tendrá efecto con relación a ese caso...".*----------

La sentencia que hace lugar a la pretensión de inconstitucionalidad se constituye en una sentencia declarativa y, en tales condiciones, 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 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].----------

Habiéndose esclarecido el efecto retroactivo de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad y determinada la inaplicabilidad de los artículos 13, 14 y 15 del Decreto N° 1029/31, los que califican de estado natural o de básica industrialización los bienes que la firma accionante acreditó haber exportado, resulta improcedente la reliquidación efectuada por la Administración Tributaria; además, no puede resultar disminuida la alícuota del crédito

Luis M. Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

fiscal recuperable para la firma exportadora, pues la disminución pretendida por la demandada no está prevista en el art. 88 de la Ley N° 125/91 modificada. El Acuerdo y Sentencia N° 1794/17 de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, que resolvió la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de las citadas normas reglamentarias, logró estado de cosa juzgada, por lo que los cuestionamientos de la representación fiscal ya devienen improcedentes. En estas circunstancias, no proceden los agravios de la apelante y corresponde en consecuencia confirmar la devolución G. 1.110.342.765.----------

Sobre la base de las consideraciones expuestas precedentemente concluyo que no corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, corresponde confirmar el fallo apelado. En cuanto a las costas, las mismas deben ser impuestas a la apelante, la parte demandada, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 203 inc. a) y el Artículo 205 del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

A SU TURNO EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJO: Que se adhiere al voto que antecede, por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra preopinante, Dra. María Carolina Llanes Ocampos, en cuanto a **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto al Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, Fernando Cubilla, y, en consecuencia: **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 393/22 dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, por compartir los mismos fundamentos, agregando lo siguiente:----------

El Abg. Fiscal Fernando Cubilla, manifestó en sus agravios que el Tribunal de Cuentas no puede certificar los importes sometidos a devolución pues ésta constituye una facultad única y exclusiva de la Administración Tributaria y al haberlo realizado está violando el principio de los poderes del Estado. Por otra, indicó que la parte actora no agotó los mecanismos administrativos que le permitan desplegar los medios probatorios para demostrar la certeza de la cuantía repetida.----------

En ese contexto, cabe apuntar, respecto a la supuesta violación del principio de poderes del Estado, cometida por el Tribunal de Cuentas, al certificar los importes sometidos a devolución, que al citado Tribunal le corresponde la función de control judicial sobre la Administración Pública, pues tiene la competencia para el ejercer el control de la regularidad de los actos administrativos, por medio del proceso contencioso administrativo.----------

Dicho Tribunal es el órgano competente para el control de la juridicidad de los actos normativos del Estado. Por tanto, el control de regularidad de los mismos y aplicación del derecho en el caso concreto, no implica violación de los poderes del Estado, pues el Poder Judicial debe custodiar el cumplimiento de la ley conforme lo establecido en el artículo 247 de la Constitución.----------

En segundo lugar, respecto a la manifestación del apelante, de que la contribuyente no agotó los mecanismos administrativos que le permitan desplegar los medios probatorios para demostrar la certeza de la cuantía repetida, corresponde señalar, que al cotejar los antecedentes del caso, se observa que la firma Oleaginosa Raatz S.A. solicitó la devolución del IVA, crédito fiscal del exportador en fecha 19 de marzo del 2021, habiendo presentado su

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "OLEAGINOSA RAATZ S.A. C/ RESOLUCIÓN N° 72600004185/2021 DEL 23 DE NOVIEMBRE Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL - 8 -05- 2024 Roque López Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 153 –

Documentación Inicial Requerida (DIR) en fecha 10 de marzo del 2023 (fs. 18/19; 14/15 de los A.A.).----------

Ahora bien, se debe tener presente que la Ley Nro. 6380/19, entró en vigencia el 01 de enero del 2020, mediante el Decreto Nro. 2787/19; motivo por el cual, a la fecha de la solicitud del crédito fiscal del exportador (19 de marzo del 2021) ya no se encontraba vigente la obligación de que el contribuyente exportador solicitara la instrucción del sumario administrativo, respecto a la parte cuestionada por la AT. En efecto, conforme lo dispuesto en el artículo 101 de la Ley Nro. 6380/19, último párrafo, referente al "IVA Crédito del Exportador" se establece que: *"...El rechazo total o parcial podrá ser objeto del Recurso de Reconsideración."*----------

En el caso examinado, la firma contribuyente agotó la instancia pues interpuso recurso de reconsideración, conforme se acredita a fs. 04 de los antecedentes administrativos, contra la Resolución de Devolución Nro. 7930009069/2021, la cual cuestionó la devolución de la suma de Gs. 1.168.633.214.----------

Finalmente, en lo que refiere a las **COSTAS**, considero que éstas deben ser impuestas en el orden causado por imperio del artículo 193 del Código Procesal Civil, considerando que se resolvió la anulación parcial del acto administrativo impugnado. **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:

Luis M. Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 153 –

Asunción, 08 de mayo 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° 393 de fecha 28 de noviembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución.----------

3. IMPONER las costas a la parte demandada.----------

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

Ante mí:

Luis M... Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
REPÚBLICA DEL PARAGUAY
SECRETARIA JUDICIAL IV
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA