CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: **"CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. C/ DICT. Nro. 285 DEL 09/10/2019 Y OTRAS DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".** Expte. C.S.J. Nro. 73; Folio: 2 vlto; Año: 2023.----------

RECIBIDO 30-04-2024

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO: ciento veintidos

En la ciudad de Asunción, capital de la República del Paraguay, a los treinta días del mes de abril del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **Dres. MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA**, por ante mí, la Secretaria autorizante, se trajo al acuerdo el expediente caratulado: **"CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. C/ DICT. Nro. 285 DEL 09/10/2019 Y OTRAS DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA"**, a fin de resolver los recursos de nulidad y apelación interpuestos por la Abg. Natalia Alarcón, en representación de la parte actora – CARGILL AGROPECUARIA SACI- y por el Abg. José Manuel Andrés Pedrozo, en representación del MINISTERIO DE HACIENDA (parte demandada), respectivamente, contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 244 de fecha 31 de agosto de 2022, dictado por el 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: **MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA**. ----------

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, EL DR. MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Los recurrentes desisten expresamente de sus respectivos recursos de nulidad, conforme consta en los escritos obrantes a fs. 133/140 y 150/156 de autos. Por otro lado, de las constancias del expediente no se advierten vicios de forma del proceso o de la resolución judicial que ameriten la declaración de oficio de su nulidad, en los términos autorizados por los arts. 113 y 404 del Código Procesal Civil (en adelante C.P.C.). Por tanto, corresponde tener por desistido de los recursos de nulidad interpuestos. **Es mi voto**.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

A sus turnos, los **Dres. MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** y **LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA** manifestaron que se adhieren al voto del Dr. MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL DR. MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Por Acuerdo y Sentencia Nro. 244 de fecha 31 de agosto de 2022, el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, resolvió: *"**1.-HACER LUGAR PARCIALMENTE**, a la presente demanda contencioso administrativa presentada por el Abogado Mauro Isaac Mascareño, en nombre y representación de la firma CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. contra el Dictamen Dant N°285/2019, del 09 de octubre de 2019, y la Resolución de Repetición de Créditos Fiscales N°7930003379, del 16 de junio de 2017, dictados por la Sub Secretaría 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; el Dictamen Dant N°285/2019, del 09 de octubre de 2019, y la Resolución de Repetición de Créditos Fiscales N°7930003379, del 16 de junio de 2017, dictados por la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, en cuanto a la devolución de la suma de Gs. 94.278.958, (Guaraníes Noventa y Cuatro Millones Doscientos Setenta y Ocho Mil Novecientos Cincuenta y Ocho) debiendo la administración tributaria proceder a su devolución con sus intereses y accesorios legales. **3. IMPONER LAS COSTAS**, en el orden causado, por existir vencimiento recíproco. **4. ANOTAR**..."*.----------

Los fundamentos del Tribunal de Cuentas para hacer lugar parcialmente a la demanda se resumen en los siguientes puntos: **1)** en cuanto al **ítem 1**- *"Diferencia entre la planilla de saldo FL-SET-GRC-12 y el monto solicitado (B-A)"* por Gs. 50.000, correspondiente a la compensación de una multa del periodo fiscal 05/13, el contribuyente debió proceder conforme a lo establecido para la repetición por pago indebido o en exceso, por lo que dicho cuestionamiento debe ser confirmado; **2)** respecto al **ítem 2** – *"Diferencia no ingresada por agentes retentores"* por Gs. 8.638.119 e **ítem 3** – *"Retenciones no confirmadas"* por Gs. 85.640.839, la Administración no puede negar la repetición dado que el agente de retención, desde el momento en que percibe efectivamente el tributo de los contribuyentes se convierte en un responsable sustitutivo, es decir, desplaza al contribuyente en su obligación tributaria quedando como único obligado el agente de retención; **3)** en lo que atañe al reclamo de intereses por Gs. 461.977.289, no resulta una cuestión propia de estudio en la instancia inferior.--

El citado fallo fue recurrido por la representante de la **parte actora**, que al fundar su apelación expresó los siguientes agravios (fs. 133/140): **1)** En el presente caso existió un retraso injustificado de 135 días para la devolución de Gs. 2.463.878.874, por lo que corresponde al Tribunal aplicar una multa del 14% e intereses moratorios del 0,05% diarios a calcularse desde que se presentó la

solicitud de la repetición de las retenciones soportadas en exceso; **2)** Las costas deben imponerse a la parte demandada, en ambas instancias, en atención a que resulta procedente la repetición de pago en exceso.----------

El Abg. José Manuel Andrés Pedrozo, representante del MINISTERIO DE HACIENDA, al momento de contestar el traslado corrido a su parte (fs. 144/149) manifestó que el fallo recurrido se ajusta en parte perfectamente a los principios de legalidad y razonabilidad. Expresó que las documentaciones impugnadas por la AT claramente no reunían los requisitos básicos para respaldar la existencia de las operaciones invocadas por la contribuyente. Por último, señaló que en el escrito de la recurrente no se detalla o explica clara y detenidamente los motivos en sí que hacen al recurso promovido, por lo que solicita el rechazo de la apelación. ----------

En lo que respecta a la apelación interpuesta por la parte demandada, MINISTERIO DE HACIENDA, los argumentos en los cuales se basa están expuestos en el escrito obrante a fs. 150/156 de autos, que se resumen en los siguientes puntos: **1)** El fallo recurrido, en lo que respecta a los créditos que no fueron ingresados por los Agentes de Retención, no se ajusta a los principios de legalidad y razonabilidad, ello en consideración a que la devolución pretendida por la firma actora es completamente improcedente en razón a que la AT ha certificado que los créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles, considerando que los proveedores de la actora no han ingresado el impuesto retenido por las facturas emitidas u otros conceptos, situación reconocida por la propia actora; **2)** El Tribunal de Cuentas no puede certificar los importes sometidos a devolución, pues ésta constituye una facultad única y exclusiva de la Administración Tributaria.----------

La abogada de la parte actora, Natalia Alarcón, contestó los agravios del representante del Ministerio de Hacienda, en los términos del escrito obrante a fs. 165/166 de autos. Manifestó que una vez efectuada la retención o percepción por parte del agente de retención, éste se convierte en el único obligado ante el sujeto activo por el importe respectivo. Señaló que la AT, como consecuencia de los incumplimientos por parte de los Agentes de Retención, en vez de cumplir con su labor de fiscalización y obligar a dichos agentes a rectificar sus declaraciones juradas o presentarlas y aplicar las multas y sanciones correspondientes, ha decidido trasladar su poder de policía y arbitraria e ilegítimamente castigar al

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

contribuyente cumplidor de sus obligaciones tributarias, denegándole injustificadamente el derecho a repetición consagrado en la Ley Nro. 125/92.-------

Analizado el escrito inicial (fs. 37/48) se verifica que, la demanda fue instaurada por el Abg. Mauro Isaac Mascareño, en representación de la firma CARGILL AGROPECUARIA SACI, contra: **1)** el **Informe de Análisis Nro. 77300007753 de fecha 09 de junio de 2017**(fs.11/17), emitido por el Departamento de Créditos y Franquicias Fiscales, en el que se concluye que se encuentra justificada para su acreditación la suma de Gs. 2.463.878.874; **2)** la **Resolución de Repetición de Créditos Fiscales Nro. 7930003379 de fecha 16 de junio de 2017** (fs. 9/10), dictada por el Director de Asistencia al Contribuyente y de Créditos Fiscales, que resolvió aprobar la solicitud de repetición de créditos fiscales Nro. 75002001651, determinando como valor total aceptado la suma de Gs. 2.463.878.874 y como valor cuestionado el monto de Gs. 94.328.958 y **3)** el **Dictamen Nro. 285 de fecha 09 de octubre de 2019** (fs. 30/32), emitido por la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, por la que se recomienda, entre otras cuestiones, confirmar en todos sus términos la Resolución de Repetición de Créditos Fiscales Nro. 7930003379/2017 y el Informe de Análisis Nro. 77300007753 del 09/06/17. ----------

En primer lugar, en lo que respecta a la impugnación del Informe de Análisis Nro. 77300007753/2017, el mismo no constituye una decisión de la máxima autoridad tributaria sino una recomendación que da un órgano interno a la autoridad competente. ----------

Al respecto, se debe tener presente que el informe es un simple acto de la Administración, es una comunicación inter-orgánica que sirve para preparar el acto administrativo y no implica que –*necesariamente*- la máxima autoridad no se pueda apartar de las sugerencias dadas por el órgano informante. Es decir, la autoridad administrativa siempre tiene la decisión final, por lo que –en este caso- el informe impugnado **no puede ser objeto del proceso contencioso administrativo**. ------

En este punto, también se debe señalar que los dictámenes (al igual que los informes) constituyen simples actos de la Administración que no pueden ser objeto directo de un proceso contencioso, pues no contienen la decisión de la autoridad administrativa, sino simples recomendaciones.----------

Ahora bien, en lo que respecta a la **Resolución de Repetición de Créditos Fiscales Nro. 7930003379/2017**, la misma sí constituye un acto administrativo cuya regularidad puede ser verificada en este proceso, pues reúne los presupuestos de admisibilidad previstos en el art. 3° de la Ley Nro. 1462/35, habiéndose agotado la instancia administrativa con la interposición del recurso de reconsideración, independiente a la forma en que fue resuelto este recurso.--------

De esta forma, con la Resolución de Repetición de Créditos Fiscales Nro. 7930003379/2017, y el agotamiento con la reconsideración, queda habilitada la instancia judicial para verificar su regularidad.----------

Por consiguiente, corresponde pasar a analizar los agravios formulados por los recurrentes y para ello es oportuno mencionar de manera previa los **antecedentes del caso**.----------

En ese contexto, se observa que la firma CARGILL AGROPECUARIA SACI solicitó la devolución de pago en exceso del IVA tipo exportador, régimen general, correspondiente al periodo fiscal diciembre de 2013, por la suma de Gs. 2.558.207.832.----------

Luego, por Informe de Análisis Nro. 77300007753 del 09 de junio de 2017, la analista de créditos fiscales concluyó que existe una diferencia entre la planilla de saldo FL-SET-GRC-12 y el monto solicitado por la suma de Gs. 50.000 (ítem C), una diferencia no ingresada por agentes retentores por el monto de Gs. 8.638.119 (ítem D) y retenciones no confirmadas por la suma de Gs. 85.640.839. Teniendo presente dicho informe, el Director de Asistencia al Contribuyente y de Créditos Fiscales resolvió por Resolución de Repetición de Créditos Fiscales Nro. 7930003379 del 16 de junio de 2017 **aprobar** la solicitud de repetición de créditos fiscales por Gs. 2.463.878.874 y **determinar** como valor cuestionado el monto de Gs. 94.328.958.----------

Expuestos los antecedentes del caso, corresponde analizar en primer lugar los agravios del Ministerio de Hacienda. En tal sentido, el **agravio** de la parte demandada refiere que el fallo dictado por el Tribunal de Cuentas no se ajusta a los principios de legalidad y razonabilidad, debido a que los créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles, pues los proveedores de la actora no han ingresado el impuesto retenido por las facturas emitidas.----

Así, es importante recordar que ésta Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia ha sostenido en más de una ocasión[1] que la omisión o inconsistencia de los Agentes de Retención, ya sea proveedores o compradores, debe ser

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

[1] Véase el **Acuerdo y Sentencia Nro. 104** de fecha 21 de marzo de 2023, dictado por la Sala Penal de la C.S.J., en el juicio caratulado *"Cooperativa Chortitzer Ltda. c/ Res. Nro. 71800000728/2020 del 21 de agosto de la Subsecretaría de Estado de Tributación"*; el **Acuerdo y Sentencia Nro. 447** de fecha 10 de octubre de 2023, en los autos caratulados *"ADM PARAGUAY S.R.L. c/ Resolución Nro.71800000892 del 17 de junio del 2020 y otra, dictadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación"*.

observada y reclamada por el sujeto activo –*Administración Tributaria*- a cada titular, para lo cual debe utilizar su poder coercitivo a los efectos de reclamar las obligaciones incumplidas y no cargar su función a terceros, como en este caso pretende hacer a la firma Cargill Agropecuaria SACI, quien no tiene responsabilidad alguna respecto del cumplimiento o no de los sujetos obligados –*Agentes de Retención*- y mucho menos puede forzar a éstos a que cumplan con el fisco.----------

En efecto, la Ley Nro. 125/92 en el artículo 180 determina que la responsabilidad por infracciones tributarias es *"personal del autor"*, cuando expresa: *"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 a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia".*----------

Por lo expuesto, la firma Cargill Agropecuaria SACI no es responsable del incumplimiento de deberes tributarios por parte de sus proveedores, y, en consecuencia, dicho incumplimiento no puede justificar el cuestionamiento del crédito solicitado por la firma contribuyente. Asimismo, cabe apuntar que conforme lo establecido en el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13, el argumento de la Administración Tributaria para suspender la devolución del crédito carece de respaldo jurídico, ya que en ninguna parte de la norma transcripta se establece que no es viable la devolución del crédito del exportador debido a la inconsistencia u omisión de sus proveedores. En tal sentido, al no tener respaldo legal la decisión administrativa impugnada, Resolución Nro. 7930003379/2017, en lo referente al monto de Gs. 94.328.958, suspendido por proveedores omisos e inconsistentes, se concluye que es irregular por vicio de legalidad.----------

En lo que respecta a los **agravios de la parte actora**, la cuestión planteada es respecto al pago de intereses y accesorios legales. En concreto, la accionante solicita que los accesorios legales sean calculados sobre la suma de Gs. 2.463.878.874, devueltos tardíamente, más la suma de Gs. 94.328.958, correspondiente a retenciones soportadas y que generaron un pago en exceso del IVA.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: **"CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. C/ DICT. Nro. 285 DEL 09/10/2019 Y OTRAS DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".** Expte. C.S.J. Nro. 73; Folio: 2 vlto; Año: 2023.----------

Respecto a la cuestión debatida, pago de intereses y accesorios legales, cabe señalar que el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/13- *vigente al momento de la solicitud de devolución de pago en exceso del IVA tipo exportador, diciembre de 2013"* regula acerca de la procedencia de dichos conceptos estableciendo taxativamente en el octavo párrafo de la citada norma que: *"La mora en la devolución dará lugar a la percepción de un recargo o interés mensual a calcularse día por día, que será coincidente con el fijado por el Poder Ejecutivo conforme a lo establecido en el tercer párrafo del Artículo 171 de la Ley Nro. 125 del 9 de enero de 1992 "QUE ESTABLECE EL NUEVO REGIMEN TRIBUTARIO" y sus modificaciones, vigente a la fecha de la acreditación o pago del capital devuelto. El recargo o interés se calculará a partir del día siguiente de cumplido el plazo que establezca el Poder Ejecutivo".*----------

En este caso, siendo procedente la devolución del crédito fiscal del exportador requerido por la firma contribuyente, se debe determinar el intervalo de tiempo que debe computarse el interés generado y la tasa aplicable para su cálculo, respecto al primero de ellos, el inicio debe darse desde la fecha del acto administrativo – *Resolución Nro. 7930003379 del 16 de junio de 2027*- que evitó la devolución a la firma contribuyente por parte de la Administración Tributaria.

En lo que respecta a la tasa de interés, corresponde aplicar el porcentaje del 14% previsto en el artículo 171 de la Ley Nro. 125/92, establecido para el cálculo de la mora cuando el atraso supera los cinco meses, manteniendo así igual tratamiento que la Administración da a los contribuyentes que se encuentran en dicha situación. En cuanto al monto final a ser abonado por la Administración en concepto de accesorios legales, el mismo debe ser calculado por la Administración cuando se haga efectiva la devolución, de conformidad a la norma citada. Por lo expuesto, no resulta posible ordenar ahora el pago del monto de Gs. 461.977.289, solicitado por la actora, en concepto de accesorios legales, ya que dicho monto será calculado posteriormente, por lo que el recurso –en este punto- debe ser rechazado.----------

En cuanto al otro agravio de la parte actora, respecto a las costas, éstas deben ser impuestas, en ambas instancias, en el orden causado, dado el modo en que se resolvió la cuestión, con el acogimiento parcial de la demanda y el

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

rechazo de ambos recursos (de la parte demandada y la parte actora), de conformidad a lo dispuesto en el art. 193 del C.P.C.----------

Por las consideraciones expuestas, corresponde **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por los representantes de la parte demandada, **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por la representante de la parte actora, y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 244 de fecha 31 de agosto de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, con costas en el orden causado. **Es mi voto.**----------

A su turno, la **Dra. MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** dijo: Me adhiero al voto del Ministro preopinante, pues considero que corresponde rechazar el recurso de apelación planteado por el representante del Ministerio de Hacienda, por los siguientes fundamentos:----------

La solicitud de devolución de pago en exceso del IVA presentada por la contribuyente Cargill Agropecuaria SACI ante la Subsecretaría de Estado de Tributación se fundamenta en el art. 217 de la Ley N° 125/91, que dice: *"**Repetición de pago.** El Pago indebido o en exceso de tributos, intereses, recargos y multas, dará lugar a repetición. La devolución de tributos autorizada por leyes o reglamentos, a título de incentivo, franquicia, tributaria o exoneración, estará regida por la ley o el reglamento que la conceda y solo supletoriamente se someterá al presente procedimiento. Los pagos a cuenta o anticipos excesivos serán devueltos de oficio o de acuerdo a las normas pertinentes".*-----

Según consta en autos la Subsecretaría de Estado de Tributación, por medio de los actos administrativos impugnados en la presente demanda, rechazó la devolución de G. 8.638.119 debido a *diferencia no ingresada por agentes retentores* y G. 85.640.839 por *retenciones no confirmadas,* totalizando el monto de G. 94.328.958. El Tribunal de Cuentas en el Acuerdo y Sentencia N° 244/2022, en la parte recurrida por la demandada, resolvió revocar la mencionada decisión de la SET y, en consecuencia, ordenó la devolución de G. 94.328.958, considerando que los agentes de retención eran los encargados de ingresar los tributos al fisco.----------

En tal sentido, comparto el criterio del Tribunal y, por lo tanto, considero que no resulta procedente la apelación de la demandada, teniendo en cuenta que el art. 240 de la Ley N° 125/91 dispone: *"**Agentes de retención y percepción**. Desígnanse agentes de retención o de percepción a los sujetos que por sus funciones públicas o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales pueden retener o percibir el importe del tributo correspondiente. La reglamentación precisará para cada tributo la forma y condiciones de la retención o percepción, así como el momento*

a partir del cual los agentes designados deberán actuar como tales. Efectuada la retención o percepción el agente es el único obligado ante el sujeto activo por el importe respectivo; si no la efectúa responderá solidariamente con el contribuyente, salvo causa de fuerza mayor debidamente justificada". Tal como ya es jurisprudencia de la Sala Penal, ante incumplimientos de las obligaciones tributarias la Administración Tributaria debe iniciar los procedimientos de determinación contra los agentes de retención, y no debía responsabilizar a un tercero por el incumplimiento de la obligación tributaria de otro contribuyente. En efecto, el art. 240 arriba citado es claro en cuanto prescribe que *"efectuada la retención o percepción el agente es el único obligado ante el sujeto activo por el importe respectivo",* por lo que, si las documentaciones presentadas por la solicitante del crédito no fueron cuestionadas, correspondía que la SET devuelva el monto solicitado. El no ingreso de los tributos por parte de los agentes de retención no constituye un fundamento válido para el rechazo de la devolución de crédito fiscal, ya que no tiene asidero legal.----------

Por los motivos expuestos, considero que no corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el representante del Ministerio de Hacienda.----------

Por otra parte, el representante de la parte actora interpuso recurso de apelación contra la decisión del Tribunal de no hacer lugar a la solicitud presentada por la accionante en su demanda, en relación al pago de accesorios legales. En concreto, la parte actora solicitó al promover la demanda que la Administración Tributaria le abone el monto de G. 461.977.289 *"en concepto de accesorios legales por la demora ilegítima, injustificada y arbitraria en la devolución inicial de la suma de G. 2.463.878.874".* El Tribunal de Cuentas en el fallo recurrido resolvió sobre el punto que *"En lo que atañe al reclamo de intereses por G. 461.977.289, no resulta una cuestión propia de estudio en esta instancia en la que nos avocamos a analizar la regularidad y validez de los actos administrativos que afectan a los particulares, sino más bien de una cuestión que debe ser cuantificada mediante el trámite de ejecución de resoluciones judiciales, regulado en los arts. 519 y sgtes. del CPC".*----------

Sobre este punto el representante de la actora expresó sus agravios, indicando que corresponde que la SET abone a su representada la multa por mora del 14% e intereses moratorios del 0.05 % diarios, a calcularse desde que

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

se presentó la solicitud de la repetición de las retenciones soportadas en exceso. En este sentido, la Ley N° 125/91 determina lo siguiente:----------

Artículo 171: "**Mora.** La mora se configura por la no extinción de la deuda por tributos en el momento y lugar que corresponda, operándose por el solo vencimiento del término establecido. Será sancionada con una multa, a calcularse sobre el importe del tributo no pagado en término, que será del 4% (cuatro por ciento) si el atraso no supera un mes; del 6% (seis por ciento) si el atraso no supera dos meses; del 8% (ocho por ciento) si el atraso no supera tres meses; del 10% (diez por ciento) si el atraso no supera cuatro meses; del 12% (doce por ciento) si el atraso no supera cinco meses y del 14% (catorce por ciento) si el atraso es de cinco o más meses. Todos los plazos se computarán a partir del día siguiente al del vencimiento de la obligación tributaria incumplida. Será sancionada, además, con un recargo de interés mensual a calcularse día por día, que será fijado por el Poder Ejecutivo, el cual no podrá superar el interés corriente de plaza para el descuento bancario de los documentos comerciales vigente al momento de su fijación, incrementado hasta en un 50% (cincuenta por ciento) el que se liquidará hasta la extinción de la obligación. Cuatrimestralmente el Poder Ejecutivo fijará la tasa de recargos o intereses aplicable para los siguientes cuatro meses calendario. Mientras no fije nueva tasa continuará vigente la tasa de recargos fijada en último término.". ----------

Corresponde entonces que el fisco cargue con la multa por devolución tardía (mora), debiendo calcularse desde la fecha del acto administrativo que lo rechazó -Resolución de Repetición de Créditos Fiscales N° 7930003379 de fecha 16/06/2017- hasta la efectiva devolución, aplicándose la tasa del 14% prevista en el art. 171 de la Ley N° 125/91, con intereses diarios calculados de conformidad a la tasa de recargos fijada por el Poder Ejecutivo en último término, como lo dispone la norma citada. El cálculo del monto final a ser abonado por la Administración en concepto de accesorios legales corresponde a la instancia administrativa cuando se haga efectiva la devolución, de conformidad a la normativa transcripta.----------

En síntesis, la Ley establece el método de cálculo de los accesorios legales y corresponde que el fisco abone los mismos, pero el cálculo del monto final debe ser realizado al momento de la efectiva devolución del crédito fiscal, por lo que no es posible ordenar ahora el pago del monto de G. 461.977.289 solicitado por la actora, ya que el monto final será calculado posteriormente. Por lo expuesto, corresponde hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por el representante de Cargill Agropecuaria SACI. En cuanto a las

RECIBIDO 30-04-2024

costas, corresponde imponerlas en el orden causado de conformidad al art. 195 del Código Procesal Civil. **Es mi voto**.----------

A su turno, el **Dr. LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA** dijo: Concuerdo con la conclusión arribada por la Ministra María Carolina Llanes Ocampos, de confirmar lo resuelto por el Tribunal de Cuentas, respecto a la procedencia de la devolución del crédito fiscal –G. 94.328.958- reclamado por la firma CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I., por los mismos fundamentos.----------

Sin embargo, disiento de la solución propuesta por la Ministra, sobre el pago de los intereses reclamados por la firma accionante, por la supuesta devolución tardía -en sede administrativa- de los créditos fiscales, por G. 2.463.878.874.----------

Es importante recordar que el art. 7 de la ley Nº 5061/2013, establece: *"…En los casos de repetición de pago indebido o en exceso de tributos, la mora en la devolución dará lugar a la percepción de un recargo o interés mensual a calcularse día por día, que será coincidente con el fijado por el Poder Ejecutivo conforme a lo establecido en el tercer párrafo del artículo 171 de la Ley Nº 125 de 9 de enero de 1992 "QUE ESTABLECE EL NUEVO RÉGIMEN TRIBUTARIO" y sus modificaciones, vigente a la fecha de la acreditación o pago del capital devuelto.* ***El recargo o interés se calculará a partir del día siguiente en que se dictó la Resolución que haya resuelto la solicitud de repetición de pago".*** **(negritas y subrayados son propios).** Resaltar que si bien la firma alega que el procedimiento de devolución duró más del tiempo establecido, no obstante, de la normativa transcripta surge que el derecho a percibir el pago de los intereses nace por la demora en la devolución y acreditación del crédito, posterior a que la Administración –acto mediante- lo haya reconocido, situación que no fue acreditada en autos. En tales condiciones, se puede concluir que no corresponde la percepción de los mismos.----------

En base a lo dicho, corresponde Rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por la representante convencional de la firma Cargill Agropecuaria SACI, y Rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por el representante del Ministerio de Hacienda, debiéndose -en consecuencia- confirmarse el Acuerdo y Sentencia N° 244 de fecha 31 de agosto de 2022, dictado por el Tribunal de

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Cuentas, Primera Sala, en base a los fundamentos antes expuestos. En relación a las costas, y atendiendo a como quedó resuelto el caso, corresponde que las mismas sean soportadas en el orden causado. **Es mi voto**.----------

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

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO.....122.....

Asunción, 30 de abril de 2024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excma.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

R E S U E L V E:

1. **TENER POR DESISTIDOS** los Recursos de Nulidad;----------
2. **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. José Manuel Andrés Pedrozo, en representación de la parte demandada – MINISTERIO DE HACIENDA- y, en consecuencia,----------
3. **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por la Abg. Natalia Alarcón, representante convencional de la parte actora, CARGILL AGROPECUARIA SACI;----------
4. **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 244 de fecha 31 de agosto de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por los fundamentos expuestos en esta resolución;----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: **"CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. C/ DICT. Nro. 285 DEL 09/10/2019 Y OTRAS DICT. POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".** Expte. C.S.J. Nro. 73; Folio: 2 vlto; Año: 2023.----------

5. **IMPONER** las costas en el orden causado;----------

6. **ANOTAR**, notificar y archivar.----------

Sobre raspado no vale. 2024. Vale

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CIVIL
30-04-2024