CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. CONTRA RESOLUCIÓN N° 71800000365 DEL 13/DIC/2018 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 24-04-2024 Rocio López Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N° Ciento diez

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los veinticuatro días, del mes de abril, del año dos mil veinte y cuatro, estando reunidos en Sala de Acuerdos los Excelentísimos señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, la **Dra. MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS y los Dres. LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA,** por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente caratulado: "CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. CONTRA RESOLUCIÓN N° 71800000365 DEL 13/DIC/2018 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA", a fin de resolver los recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 36 de fecha 31 de marzo de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.----------

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

CUESTIONES:

1. ¿Es nula la Sentencia apelada?----------
2. 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 Dr. Benítez Riera dijo: El Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda, Marcos A. Morínigo, desistió expresamente de su recurso de nulidad interpuesto.----------

No obstante, de la verificación de la resolución recurrida se puede concluir que no se observan 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.

Abg. Norma Dominguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes Ministra

Por lo expuesto, considero que corresponde tener por desistido al Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda de su recurso de nulidad interpuesto contra el Acuerdo y Sentencia N° 36 de fecha 31 de marzo de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala. **Es mi voto.**----------

A su turno, el Ministro Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia y la Ministra Dra. María Carolina Llanes Ocampos manifiestan que se adhieren al voto que antecede por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Dr. Benítez Riera prosiguió diciendo: El Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por Acuerdo y Sentencia N° 36 de fecha 31 de marzo de 2023, resolvió: *"1. **HACER LUGAR** a la demanda contencioso administrativa promovida en los autos: **CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. C/ RES. N° 71800000365 del 13/12/2018,** por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución. 2. **REVOCAR EL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO RESOLUCIÓN PARTICULAR N° 71800000365/18 DEL 13/12/18** dictada por la **SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA,** en cuanto a la suma de Gs. 280.335.437, debiendo la administración tributaria proceder a su devolución en concepto de Crédito Fiscal IVA, más intereses y accesorios legales. **3. IMPONER LAS COSTAS a la perdidosa. 4. ANOTAR,** registrar, notificar…".*----------

Contra lo resuelto por el Tribunal se alza parcialmente el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda y en su escrito de expresión de agravios alegó -entre otras cosas- que los créditos respaldados en facturas provenientes de proveedores inconsistentes, no fueron rechazados por la SET, sino suspendidos, hasta tanto las personas obligadas ingresen los tributos adeudados a las arcas de Estado, tal como ordenan la Ley y la Reglamentación vigente. Afirmó que la repetición de pago sólo procede en caso de que el tributo haya ingresado al fisco, situación que no acontece en el presente caso, por lo que el crédito reclamado no se encuentra tangibles, líquidos, ciertos y exigibles, vulnerando la decisión del Tribunal lo previsto en los arts. 218 a 223 de la ley 125/91(modif. por

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

RECIBIDO EST. DISTRIBUCIÓN 24-04-2024 Roque Francisco López Asistente

Ley 2421/04), además del art. 3 de la Resolución General 52/91. Terminó por solicitar que se haga lugar a su recurso de apelación interpuesto.----------

A su turno, el representante convencional de la firma CARGILL AGROPECUARIA SACI, abg. Nora Lucía Ruoti Cosp, al contestar el traslado (fs. 113/119) alegó -entre otras cosas- que el escrito presentado por su contraparte no reúne los requisitos exigidos por el art. 419 del Código Procesal Civil para su estudio, en vista de que no se realiza un análisis razonado de la resolución, sino que se vuelve a exponer los mismos argumentos ya expuestos en la contestación de demanda y que fueron resueltos por el Tribunal inferior. Aseguró que ni la ley ni en la reglamentación se establece la existencia de Proveedores Omisos e Inconsistentes como casual de rechazo de la devolución del crédito, por lo que la decisión de la Administración se encuentra carente de motivación. Sostuvo que la firma Cargill Agropecuaria SACI no puede cargar con los incumplimientos tributarios de terceros y que, además, tampoco posee facultades para intervenir, controlar y fiscalizar a sus proveedores, puesto que esto es competencia exclusiva e indelegable de la Administración. Terminó por solicitar el rechazo del recurso de apelación interpuesto por su contraparte.----------

A los efectos de abordar el tema en cuestión, es preciso recordar que la firma CARGILL AGROPECUARIA SACI solicitó, en sede administrativa, la devolución de IVA crédito de exportación, correspondiente a los periodos fiscales de 01 a 12/2014, por G. 3.515.335.047. La Subsecretaría de Estado de Tributación reconoció -previa verificación de los documentos- la devolución del crédito por G. 3.234.999.610, cuestionando y rechazando así la Administración, la suma de G. 280.335.437.--

Cabe mencionar, tras la verificación de los antecedentes, que la suma rechazada -G. 280.335.437- surge de la sumatoria de: a) G. 4.994.247 (Diferencia no ingresada por agentes retentores) y b) G. 275.341.190 (Retenciones no confirmadas por agentes retentores).----------

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C. Ministra

Recordar que el Tribunal de Cuentas acogió en su totalidad la demanda incoada, ordenando la devolución de los créditos fiscales sustentados en comprobantes emitidos por proveedores que registraron en sus DDJJ ingresos inferiores a las ventas realizadas o que no hayan sido confirmadas las retenciones, y que totalizan G. 280.335.437. Siendo tal decisión recurrida -solo- por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda ----------

Preliminarmente, cabe advertir que el escrito de fundamentación presentado por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda contiene suficiente críticas razonadas del fallo impugnado; y, al ser así, se considera cumplida la exigencia contenida en el art. 419 del C.P.C. para el estudio de su recurso de apelación.----------

Ahora, y entrado en el estudio del fondo de la cuestión, corresponde decir, respecto a los cuestionamientos realizados sobre las facturas provenientes de proveedores inconsistentes, que esta magistratura ha sostenido en más de una ocasión que la omisión o inconsistencia de los Agentes de retención -proveedores o compradores- deben ser observada y reclamada por el sujeto activo -Administración- 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 hacerlo sobre la firma Accionante, quien -a tenor de los dispuesto en el art. 180 de la ley 125/91- no tiene responsabilidad alguna respecto del cumplimiento o no de los sujetos obligados, en este caso sus proveedores, y mucho menos puede forzar a que estos cumplan con el fisco.----------

Cabe señalar que los comprobantes que respaldan dichos créditos no fueron rechazados por irregularidades o deficiencias en las documentaciones, sino que el fisco decidió mantener en suspenso la devolución, hasta tanto los proveedores cumplan con sus obligaciones tributarias, procedimiento que no se encuentra previsto dentro de nuestra ley tributaria, por lo que resulta claramente arbitraria la decisión adoptada, conforme a lo antes dicho.----------

RECIBIDO
24-04-2024

En base a lo dicho, corresponde Rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda, debiéndose -en consecuencia- confirmarse el Acuerdo y Sentencia N° 36 de fecha 31 de marzo de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a los fundamentos antes expuestos. En relación a las costas, y atendiendo a como quedó resuelto el caso, corresponde que las mismas sean soportadas por la parte apelante, a tenor de lo dispuesto en los arts. 192, 203 inc. a) y 205 del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

A su turno, el Ministro Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia dijo: Que se adhiere al voto del Ministro Luis María Benítez Riera, en cuanto a **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, Marcos Morínigo, y, en consecuencia; **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 36 del 31 de marzo de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por compartir los mismos fundamentos.----------

Ahora bien, en lo que respecta a las **COSTAS** disiente respetuosamente de la opinión del Ministro preopinante, Dr. Luis María Benítez Riera, pues considera que éstas deben ser impuestas al funcionario emisor del acto administrativo anulado -*Resolución Nro. 71800000365/2018.*----------

En ese contexto, 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 dictó en transgresión a los requisitos de regularidad, por lo que corresponde imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo anulado conforme lo establecido en el artículo 106 de la Constitución.----------

Es importante recordar que en base al principio de jerarquía de las normas sustentado en el artículo 137[1], la ley

[1] **Constitución, Artículo 137 - *De La Supremacía de la Constitución.*** *La ley suprema de la República es la Constitución. Esta, los tratados, convenios y acuerdos internacionales aprobados y ratificados, las leyes dictadas por el Congreso y otras disposiciones jurídicas de inferior jerarquía, sancionadas en consecuencia, integran el derecho positivo nacional en el orden de prelación enunciado. Quienquiera que intente cambiar dicho orden, al margen de los procedimientos previstos en esta Constitución, incurrirá en los delitos que se*

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina [illegible]
Ministra

suprema de la República es la Constitución. Dicha norma encabeza el orden de prelación que integra el derecho positivo nacional, por consiguiente, ésta no puede ser inobservada al momento de resolver una controversia.----------

En ese lineamiento, al artículo 106[2] de la Constitución dispone la responsabilidad del funcionario administrativo, ésta deviene del principio republicano de gobierno consagrado en el artículo 1 de la Constitución. Como consecuencia de la vigencia de éste principio, los bienes del Estado son "cosa pública" siendo los funcionarios, administradores de cosa ajena. En tal sentido, deben cumplir su función asumiendo responsabilidad ante el dueño de la cosa pública; que es el pueblo.----------

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

---

tipificarán y penarán en la ley. Esta Constitución no perderá su vigencia ni dejará de observarse por actos de fuerza o fuera derogada por cualquier otro medio distinto del que ella dispone. Carecen de validez todas las disposiciones o actos de autoridad opuestos a lo establecido en esta Constitución.

[2] Constitución, **Artículo 106.** ***De la responsabilidad del funcionario del empleado público.*** *Ningún funcionario o empleado público está exento de responsabilidad. En los casos de transgresiones, delitos o faltas que cometiesen en el desempeño de sus funciones, son personalmente responsables, sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria del Estado, con derecho de éste a repetir el pago de lo que llegase a abandonar en tal concepto.*

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "CARGILL AGROPECUARIA S.A.C.I. CONTRA RESOLUCIÓN N° 71800000365 DEL 13/DIC/2018 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".----------

A su turno, la Ministra Dra. María Carolina Llanes Ocampos dijo: Que se Adhiere al voto del Ministro Luis María Benítez Riera, por los mismos fundamentos. **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:----------

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 110

Asunción, 24 de abril del 2.024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

TENER POR DESISTIDO al Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda de su recurso de nulidad interpuesto, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

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° 36 de fecha 31 de marzo de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

presente resolución.----------

IMPONER las costas al apelante.----------

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

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA