CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CARGILL AGROPECUARIA SACI C/ RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" (Expte. N° 912, Folio 83, Año 2022).----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA PENAL 24-04-2024 Rocio López Franco

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: Ciento catorce .

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los veinticuatro 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, **Doctores LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA y MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS**, por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente arriba individualizado a fin de resolver el Recurso de Aclaratoria interpuesto por la parte actora contra el Acuerdo y Sentencia Nº 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 dictado por ésta Sala Penal de la Excelentísima Corte Suprema de Justicia.----------

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

C U E S T I Ó N

¿Es procedente la Aclaratoria solicitada?

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

A LA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS DIJO: La parte actora interpuso Recurso de Aclaratoria contra el Acuerdo y Sentencia Nº 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 dictado por esta Sala Penal, manifestando que interpone este Recurso de Aclaratoria en atención al siguiente error material:----------

Menciona que el Acuerdo y Sentencia 405/2023 rechaza la devolución del IVA Crédito Fiscal correspondiente a la adquisición de gastos de decoración, compras de productos de higiene como shampoo, toallitas limpiadoras, colonia, bebidas alcohólicas, artículos de bebés, por ser erogaciones no relacionadas a la actividad y que se observa un error material en cuanto al monto, cuando el A y S señala que tales gastos (shampoo y otros) alcanzan la suma de G. 187.064.365. Alega que de acuerdo con el Informe Final de Análisis No. 77300011630 de fecha 14/01/2020 emitido por la SET tales gastos (shampoo y otros) alcanzan la suma de G. 5.459.266 (fojas 15 a 22 de estos autos, o dicho de otro modo páginas

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

2, 3 y 4 del citado Informe). Así, de los G.187.064.365 mencionados, G. 181.605.099 corresponde a "Comprobantes que no cumplen con lo establecido en reglamentaciones no cuestionados por Auditor - a Facturas por Anticipos de Mercaderías (SOJA) a Proveedores por compra de SOJA (exportada)".----------

Entonces, solicita que sea corregido el evidente error material en que se ha incurrido. Asimismo, señala que interpone este Recurso de Aclaratoria ya que el A y S No. 405/2023 omitió referirse a los siguientes puntos: 1) Intereses ejecutados al cobrar indebidamente la SET la garantía bancaria. G. 340.477.277; 2) Intereses y accesorios legales que debe la SET abonar a Cargill calculados sobre las sumas que deben ser devueltas a Cargill.----------

En conclusión, por medio de la interposición de este recurso solicita que se corrija el *error material* que se observa rechazado correspondiente a adquisiciones no afectadas a la actividad comercial de la compañía y a fin de que se supla la *omisión* en que se han incurrido respecto del intereses solicitados y, la devolución de las sumas de intereses indebidamente ejecutadas/cobradas por la SET.----------

Por medio de la resolución cuya aclaratoria se solicita, el Acuerdo y Sentencia Nº 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 ésta Sala Penal resolvió hacer lugar parcialmente al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, revocó el punto N° 3 del Acuerdo y Sentencia N° 278 de fecha 29 de agosto de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, ordenando la devolución a Cargill Agropecuaria SACI de G. 1.478.180.812 en concepto de crédito fiscal IVA tipo exportador; asimismo, resolvió no hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, con costas en el orden causado.----------

La Ley N° 609/95 "Que organiza la Corte Suprema de Justicia" en su Art. 17 preceptúa: "*Irrecurribilidad de las Resoluciones. Las resoluciones de las salas o del pleno de la Corte solamente son susceptibles del recurso de aclaratoria y, tratándose de providencia de mero trámite o resolución de regulación de honorarios originados en dicha instancia, del recurso de reposición. No se admite impugnación de ningún género, incluso las fundadas en la inconstitucionalidad*".----------

Respecto al objeto de la Aclaratoria, el Art. 387 del Código Procesal Civil dispone: *"Las partes podrán, sin embargo, pedir aclaratoria de la resolución al mismo juez o tribunal que la hubiere dictado, con el objeto de: a) corrija cualquier error material; b) aclare alguna expresión oscura, sin alterar lo sustancial de la decisión; y c) supla cualquier omisión en que hubiere incurrido sobre alguna de las pretensiones deducidas y discutidas en litigio".*----------

En relación a los argumentos del recurso de aclaratoria interpuesto por la representante de Cargill Agropecuaria SACI., cabe mencionar que de una atenta lectura del Acuerdo y Sentencia recurrido así como de las constancias de autos se advierte que efectivamente se incurrió en un error material en cuanto al monto del crédito fiscal IVA exportador rechazado por la Administración Tributaria debido a comprobantes que no guardan relación con la

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CARGILL AGROPECUARIA SACI C/ RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" (Expte. N° 912, Folio 83, Año 2022).----------

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: ciento catorce

actividad de la firma, así como una omisión en cuanto al reclamo de intereses por parte de la actora. Las circunstancias relatadas hacen que sea admisible el recurso de aclaratoria.----------

En atención al primer punto, respecto al crédito fiscal IVA tipo exportador cuya devolución rechazó la SET alegando que los comprobantes no estaban relacionados con la actividad de la empresa, se observa que en el fallo recurrido ésta Sala Penal estableció que el crédito cuestionado alcanzaba la suma de G. 187.064.365; mientras que en el Informe de Análisis N° 77300011630 de fecha 14/01/2020 (fs. 15/22) consta que el monto rechazado debido a gastos no relacionados a la actividad de la empresa alcanza la suma de G. 5.459.266 (Guaraníes cinco millones cuatrocientos cincuenta y nueve mil doscientos sesenta y seis) y el resto (G. 181.605.099, Guaraníes ciento ochenta y un millones seiscientos cinco mil noventa y nueve) corresponde al crédito fiscal IVA tipo exportador rechazado debido a *"anticipo de mercadería, sin el adjunto de comprobante de cancelación de la misma"*.----------

En cuanto al rechazo de la devolución del crédito fiscal IVA respaldado en comprobantes no relacionados con la actividad de la empresa, en el Acuerdo y Sentencia N° 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 ya se determinó que no corresponde la devolución de este crédito, en razón de que el art. 88 de la Ley N° 125/91 modificado por Ley N° 5061/13 es claro cuando prescribe que están sujetos a devolución los créditos correspondientes a los bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente a las operaciones que realicen, esto es, que estén relacionados con la actividad de la contribuyente que, en este caso, se dedica a la actividad agropecuaria. Como no se advierte que los comprobantes cuestionados por la SET estén vinculados a la actividad empresarial de Cargill Agropecuaria SACI, corresponde confirmar el rechazo de este crédito, **aclarando que la suma rechazada asciende a G. 5.459.266 (Guaraníes cinco millones cuatrocientos cincuenta y nueve mil doscientos sesenta y seis)**.----------

Por otra parte, en cuanto al monto de G. 181.605.099 (Guaraníes ciento ochenta y un millones seiscientos cinco mil noventa y nueve), correspondiente al crédito fiscal IVA tipo exportador rechazado debido a *"anticipo de mercadería, sin el adjunto de comprobante de cancelación de la misma"*, en el Informe de Análisis referido la SET mencionó que se descontaron las facturas de anticipo que no presentaron sus comprobantes de cancelación, incumpliendo de esta manera lo establecido en el art. 29 de la RG N° 24/2014.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

La reglamentación mencionada, la Resolución General N° 24/2014, establece en su artículo 29: *"ENAJENACIÓN DE SOJA, MAÍZ Y TRIGO: Teniendo en cuenta que en la enajenación de la soja, el maíz y el trigo, los precios son fijados en base a precios internacionales que son de público y notorio conocimiento a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, a los efectos de la liquidación del IVA se deberá tener en cuenta lo siguiente: ...2. FACTURA: Excepcionalmente, cuando por la naturaleza de la comercialización no se cuente con todos los datos necesarios para la emisión de las facturas, se tendrá en cuenta lo siguiente: ...b) Cuando se reciban anticipos en dinero por los productos a ser entregados, se deberá emitir la factura correspondiente por el monto recibido, aun cuando no se hubiere cerrado o pactado el precio final. En caso que se acuerde o se cierre el precio, se deberá realizar la liquidación final y emitir la factura correspondiente por la diferencia, si existiere. c) La emisión de la última factura que corresponda a la finalización de una determinada zafra, en ningún caso podrá ser posterior a las siguientes fechas: SOJA: 30 de junio; MAÍZ: 31 de octubre; TRIGO: 31 de diciembre..."*. En estas condiciones, la propia Administración Tributaria reglamentó el procedimiento para el caso que se reciban anticipos, indicando que cuando se reciban anticipos en dinero por los productos a ser entregados, se deberá emitir la factura correspondiente por el monto recibido, aun cuando no se hubiere cerrado o pactado el precio final; del mismo modo, otorgó un plazo para la emisión de la última factura que corresponda a la finalización de una determinada zafra, previendo que en ningún caso podrá ser posterior al siguiente 30 de junio, para el caso de la soja. Así, deviene improcedente el argumento de la SET, que rechaza la devolución alegando la no presentación de las facturas de cancelación apoyándose en el art. 29 de la RG N° 24/14, cuando tal resolución no exige la presentación de la factura de cancelación, ya que ni siquiera reglamenta la devolución del IVA. Siendo así, el rechazo carece de asidero legal y corresponde la devolución de G. 181.605.099 (Guaraníes ciento ochenta y un millones seiscientos cinco mil noventa y nueve) en concepto de crédito fiscal IVA tipo exportador.----------

Por último, en cuanto a la omisión de mencionar el pago de intereses, se tiene que el pago de intereses y multas por parte del fisco se fundamenta en las siguientes disposiciones de la Ley N° 125/91: ----------

Artículo 88 modificado por Ley N° 5061/13: "...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 N° 125 del 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 de cumplido el plazo que establezca el Poder Ejecutivo..."; ----------

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 aclarar que los créditos fiscales devueltos y a ser devueltos tardíamente por la SET son los siguientes: G. 103.862.907 (Guaraníes ciento tres millones ochocientos sesenta y dos mil novecientos siete), cuya devolución fue ordenada por el Tribunal de Cuentas y confirmada en esta instancia; G. 1.478.180.812 (Guaraníes mil cuatrocientos setenta y ocho millones ciento ochenta mil ochocientos doce), cuya devolución fue admitida por la SET recién a través de la Resolución Particular N° 71800001228 de fecha 12 de mayo de 2022 y confirmada en esta instancia; y la suma de G. 181.605.099 (Guaraníes ciento ochenta y un millones seiscientos cinco mil noventa y nueve), correspondiente al crédito fiscal IVA tipo exportador rechazado debido a *"anticipo de mercadería, sin el adjunto de comprobante de cancelación de la misma"* Por lo tanto, corresponde que el fisco cargue con intereses a abonar sobre las sumas a ser devueltas, la multa por devolución tardía (mora) de estos créditos fiscales, los debiendo calcularse desde la fecha del acto administrativo que lo rechazó –resolución denegatoria ficta del recurso de reconsideración interpuesto por la contribuyente contra la Comunicación de Ejecución de Garantía- 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. ----------

En estas condiciones se concluye que corresponde HACER LUGAR al recurso interpuesto por el Abogado Federico Valinotti en representación de la parte actora, contra el Acuerdo y Sentencia N° 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 de esta Sala Penal, de

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

conformidad a todo lo expresado en éste Considerando y, en consecuencia, aclarar que el monto cuya devolución se ordena en esta instancia es de G. 1.659.785.911 (Guaraníes mil seiscientos cincuenta y nueve millones setecientos ochenta y cinco mil novecientos once), resultado de la sumatoria de G. 1.478.180.812 y G. 181.605.099, más los intereses y accesorios legales proporcionales al crédito fiscal IVA tipo exportador devuelto y a devolver tardíamente, según lo detallado anteriormente. ----------

Por lo tanto, la parte resolutiva queda redactada de la siguiente forma: "***1. TENER POR DESISTIDO*** *el Recurso de Nulidad.* ***2. HACER LUGAR PARCIALMENTE*** *al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia,* ***REVOCAR*** *el punto N° 3 del Acuerdo y Sentencia N° 278 de fecha 29 de agosto de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, ordenando la devolución a CARGILL AGROPECUARIA SACI de G. 1.659.785.911 (Guaraníes mil seiscientos cincuenta y nueve millones setecientos ochenta y cinco mil novecientos once)en concepto de crédito fiscal IVA tipo exportador y los intereses y accesorios legales correspondientes, de acuerdo a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución.* ***3. NO HACER LUGAR*** *al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar los demás puntos del Acuerdo y Sentencia N° 278 de fecha 29 de agosto de 2022, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.* ***4. IMPONER*** *las costas en el orden causado.* ***5. ANOTAR****, registrar y notificar".*----------

A SUS TURNOS LOS MINISTROS RAMÍREZ CANDIA Y BENÍTEZ RIERA, MANIFIESTAN: Que se adhieren al voto de la Ministra preopinante, por los mismos fundamentos.----------

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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 114

Asunción, 24 de abril de 2024.-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la Excelentísima ----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CARGILL AGROPECUARIA SACI C/ RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" (Expte. N° 912, Folio 83, Año 2022).----------

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: Ciento catorce

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

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. HACER LUGAR al recurso de aclaratoria interpuesto por la parte actora contra el Acuerdo y Sentencia N° 405 de fecha 15 de septiembre de 2023 dictado por esta Sala Penal y, en consecuencia, dejar establecido que la parte resolutiva del referido fallo queda redactada de la siguiente forma: *"**1. TENER POR DESISTIDO** el Recurso de Nulidad. **2. HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, **REVOCAR** el punto N° 3 del Acuerdo y Sentencia N° 278 de fecha 29 de agosto de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, ordenando la devolución a CARGILL AGROPECUARIA SACI de G. 1.659.785.911 (Guaraníes mil seiscientos cincuenta y nueve millones setecientos ochenta y cinco mil novecientos once)en concepto de crédito fiscal IVA tipo exportador y los intereses y accesorios legales correspondientes, de acuerdo a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución. **3. NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, confirmar los demás puntos del Acuerdo y Sentencia N° 278 de fecha 29 de agosto de 2022, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución. **4. IMPONER** las costas en el orden causado. **5. ANOTAR**, registrar y notificar"*, por los fundamentos expuestos en el Considerando de la presente resolución.----------

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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Ante mí:

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CORTE SUPREMA DE JUSTICIA