CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "NEGRETE INGENIERÍA S.A. CONTRA RES. PART. N° 72700000490 DEL 11/MAR/2019 Y RES. DENEGATORIA DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".----------

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

ACUERDO Y SENTENCIA N° ciento dieciocho.

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, los **Dres. 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 caratulado: **"NEGRETE INGENIERÍA S.A. CONTRA RES. PART. N° 72700000490 DEL 11/MAR/2019 Y RES. DENEGATORIA DE LA SUB SECRETARÍA 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° 309 de fecha 22 de noviembre de 2022, 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, José Manuel Andrés Pedrozo, desistió expresamente de su recurso de nulidad interpuesto contra el Acuerdo y Sentencia N° 309/22, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

De la verificación de la sentencia recurrida 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. Por lo que corresponde tener por desistido, al recurrente, de su recurso de nulidad. **Es mi voto.**----------

A su turno, el Ministro Manuel Dejesús Ramírez Candia y la Ministra María Carolina Llanes Ocampos manifiestan que se adhieren al voto del Ministro Luis María Benítez Riera, 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° 309, de fecha 22 de noviembre de 2022, resolvió: *"1) **HACER LUGAR** a la presente demanda Contencioso Administrativa promovida por la firma NEGRETE INGENIERÍA S.A. contra la Particular N° 72700000490 de fecha 11 de marzo de 2019 dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, y en consecuencia corresponde; **2.) REVOCAR** la Resolución Particular N° 72700000490 de fecha 11 de marzo de 2019 dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda. **3.) IMPONER** las costas a la perdidosa. **4.) ANOTAR**, registrar, notificar y remitir copia a la Excma. Corte Suprema de Justicia".* (sic).-

Contra lo resuelto por el Tribunal de Cuentas se alza el Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda, y en su escrito de expresión de agravios (fs. 130/137 de autos) sostuvo -entre otras cosas- que los juzgadores no tuvieron en cuenta las argumentaciones expuestas por su parte, y que la decisión dada en el caso resulta desacertada, tras sostener que la fiscalización puntual culminó fuera del plazo previsto en la ley. Afirmó que los plazos previstos para el procedimiento de fiscalización no son perentorios ni fatales, pues la ley no establece sanción alguna ante su inobservancia. Por último, aseguró que el acto emitido por su mandante se ajusta a las

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

normativas vigentes y negó haber vulnerado norma o garantía de rango constitucional. Terminó por solicitar la revocación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.---------

A fs. 141/145 de autos, obra la contestación del traslado presentado por el abg. Pedro Juan Fleitas González -en representación de la firma Negrete Ingeniería SA, William Víctor Yambay y Marta Dionisia Hermosilla González- en la que manifestó, entre otras cosas, que el art. 26 de la Resolución General N° 25/2014 dictada por la SET, establece plazos máximos de duración de los trabajos de fiscalización, normativa que fue vulnerada por la Administración, en el presente caso. Sostuvo que al realizar el cómputo del tiempo transcurrido, tomando -incluso- como fecha de inicio la orden de Fiscalización -ya que la actividad inspectora se inició efectivamente con la Nota DAGC 2N° 735/2017- surge que superó con creces el plazo previsto para tales trabajos, a pesar de haberse decretado una prórroga por igual término (45 días), resultado irregular el acto administrativo dictado en consecuencia, tal como lo sostuvo el Tribunal de Cuentas. Terminó por solicitar la confirmación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.----------

Entrando en el análisis del caso, y tras la verificación de las constancias de autos, surge que la Autoridad Tributaria requirió, a la firma Negrete Ingeniería S.A., la entrega de algunos comprobantes y libros contables, correspondiente al ejercicio fiscal 2016, vía Nota DAGC 2 N° 735/2017 de fecha 13 de octubre de 2017 (f. 104 de los antecedentes administrativos). Posteriormente, la SET emitió la Orden de Fiscalización Puntual N° 65000002066 de fecha 09 de febrero de 2018, la que abarcó los tributos: IVA Puntual (periodos: 05/2015 a 11/2017), y IRACIS (ejercicios: 2015 y 2016); siendo tal acto anoticiado al contribuyente, en fecha 15 de febrero de 2018.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

De igual forma, surge que la parte fiscalizada solicitó -en fecha 16/02/2018, vía Expte. N° 20183004197 una prórroga de 15 días hábiles para hacer entrega de las documentaciones requeridas, concediendo la Administración una prórroga de 10 días hábiles, desde 21/02/2018 a 07/03/2018.----------

Que por Resolución Particular N° 6600000492 de fecha 30/04/2018, la Administración decidió ampliar el plazo original de fiscalización por igual término -45 días-, siendo ello notificado a la accionante en fecha 04/05/2018.---------

Finalmente, los trabajos desplegados por los auditores de la SET culminaron con el Acta final N° 68400002640 de fecha 19/07/2018, y ante la no aceptación de las conclusiones arrojadas por parte del contribuyente, la Administración dispuso -por Resolución N° 71100000729 de fecha 12/09/2018 (fs. 10/12 Antec. administrativo)- la instrucción de un sumario administrativo, el cual culminó con la Resolución Particular N° 72700000490 de fecha 11 de marzo de 2019, dictada por el Viceministro de Tributación, que resolvió calificar la conducta de los sumariados como "Defraudación", con base en lo dispuesto en el art. 172 de la ley N° 125/91, y sancionarlo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el impuesto defraudado, totalizando la suma reclamada por la SET -Impuestos a ingresar, más la multa aplicada-, G. 291.086.783. Cabe señalar que la decisión de la Administración fue reconsiderada por el contribuyente, y rechazada por Resolución Ficta denegatoria.----------

A los efectos de resolver la cuestión planteada corresponde verificar si la fiscalización puntual ordenada por la Administración caducó, tal como concluyó el Tribunal de Cuentas.----------

Corresponde recordar que las tareas de fiscalización están previstas en el art. 189 de la ley N° 125/91, y los arts. 31 y 32 de la Ley N° 2421/04, la que se encuentra reglada por Resolución General N° 4/2008 (Modificada por la Resolución General N° 25/2014), "POR LA CUAL SE REGLAMENTA

RECIBIDO
ESTADO DE ACUERDO
24 -04- 2024
Asistente

LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACIÓN Y DE CONTROL PREVISTA EN LA LEY N° 125/91 Y SU MODIFICACIÓN LEY N° 2421/04, Y EN CONSECUENCIA SE DEROGA LA RESOLUCIÓN GENERAL N° 18/07", dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación, que en su art. 26 reza: *"Las fiscalizaciones integrales se llevaran a cabo en un plazo máximo de 120 (ciento veinte) días y las fiscalizaciones puntuales en un plazo máximo de 45 (cuarenta y cinco) días, que podrá ampliarse por un periodo igual. Los plazos se computarán desde el día siguiente hábil de la fecha de notificación de la orden de fiscalización hasta la suscripción del acta final. Cuando las actuaciones se realicen en días inhábiles, estos deberán ser considerados para el cómputo de los plazos".*----------

Resaltar que los plazos máximos de duración de los trabajos, representan una garantía reconocida a favor de los contribuyentes, de que los mismos no se extenderán *sine die*, cuya inobservancia vulnerará un derecho reconocido a favor del administrado, como así también lo dispuesto en el art. 17, núm. 10), de nuestra Constitución, es por ello que la Autoridad debe observarlos, a los efectos de no incurrir en una irregularidad en su actuar.----------

Volviendo al caso de estudio, y tras efectuar el cómputo del tiempo transcurrido, desde el día siguiente de la notificación de la Orden de Fiscalización -16/02/2018-, a la fecha del Acta final que pone fin a los trabajos -19/07/2018-, surge que la fiscalización puntual culminó fuera del plazo establecido -90 días hábiles (plazo original más la ampliación del plazo original)- esto, luego de descontar los 10 días hábiles de prórroga concedidos a la firma fiscalizada y los feriados nacionales y asuetos decretados: 01/03/18 (Trasladado al 26/02/18), 28/03/13 (Asueto, Miércoles Santo), 29/03/18 (Jueves Santo), 30/03/13 (Viernes Santo), 01/05/18,

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

15/05/18, 12/06/18 (Trasladado al 11/06/18).----------

Al ser así, queda claro que la resolución dictada -como consecuencia de la inobservancia de lo dispuesto en la normativa transcripta- resulta claramente irregular, por lo que solo resta revocar los actos administrativos cuestionados en autos, tal como lo decidió el Tribunal de Cuentas.--------

Por todo lo dicho, no cabe más que 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° 309 de fecha 22 de noviembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a las consideraciones antes expuestas. En cuanto a las costas, corresponde que las mismas sean soportadas por la parte perdidosa, en virtud a lo dispuesto en los arts. 192, 203 a), y 205 del C.P.C. **Es mi voto.**----------

A su turno, el Ministro Manuel Dejesús Ramírez Candia dijo: Que se adhiere al voto del Ministro preopinante, Dr. Benítez Riera, en cuanto a **RECHAZAR EL RECURSO DE APELACIÓN** interpuesto por el Abg. José Manuel Andrés Pedrozo, contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 309/2022 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por compartir los mismos fundamentos, agregando lo siguiente:

Tal como lo expuso el Ministro Benítez Riera en el desarrollo de su voto, luego de verificar las constancias del expediente sumarial, se constata que la Administración no observó los plazos legales establecidos en el artículo 31 inciso b) de la Ley Nro. 2421/04, para culminar las tareas de fiscalización a la firma contribuyente, pues las tareas desplegadas por los funcionarios auditores tenían plazo para culminar hasta el 13 de julio del 2018, considerando que el inicio del cómputo es en fecha 16 de febrero del 2018 (*día siguiente hábil al de la notificación de la Orden de Fiscalización Nro. 65000002066/18, 15 de febrero del 2018)* sin embargo éstas culminaron en fecha 19 de julio del 2018, excediendo en consecuencia, el plazo legal de 90 días

RECIBIDO
24-04-2024

dispuesto para las fiscalizaciones puntuales que hayan sido prorrogadas.----------

En ese lineamiento, es importante recalcar que una de las consecuencias del principio de legalidad, en el procedimiento administrativo, es que los plazos que le rigen a la Administración son imperativos, por ende, establecido un plazo dentro del cual la administración debe actuar, *-en este caso, duración de las tareas de fiscalización-*, el mismo debe ser cumplido bajo el riesgo de la pérdida de su eficacia.----

Si un acto administrativo no es dictado dentro del plazo establecido, el mismo pierde eficacia, es decir, no produce efectos, tal como ocurre en el presente caso. Igualmente, por medio de la imperatividad argüida, se sostiene que, lo regulado legalmente en un procedimiento, es de obligatoria aplicación y cumplimiento, por tanto, el cumplimiento del plazo es inexcusable por parte de la Administración.---------

Ahora bien, en lo que respecta a las **COSTAS**, disiento respetuosamente del voto del Ministro preopinante, Dr. Benítez Riera, pues considero que éstas deben ser impuestas al funcionario emisor del acto administrativo declarado irregular por el órgano judicial competente, por imperio del artículo 106 de la Constitución que establece la responsabilidad personal de los funcionarios o empleados públicos por las irregularidades cometidas en el ejercicio de la función, ya que en efecto, cuando el acto administrativo se declara nulo por la autoridad competente, es porque se ha dictado en transgresión a los requisitos de regularidad del acto administrativo.----------

En consecuencia, se debe imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo anulado, pues de imponerse las costas a la entidad pública, además de contradecir la Constitución, constituiría un premio para el funcionario negligente y un castigo para los contribuyentes

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

quienes deben soportar la carga económica de la actuación irregular del funcionario.----------

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

A su turno, la Ministra María Carolina Llanes Ocampos manifiesta 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:----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 118

Asunción, 24 de abril del 2.024.

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

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "NEGRETE INGENIERÍA S.A. CONTRA RES. PART. N° 72700000490 DEL 11/MAR/2019 Y RES. DENEGATORIA DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

TENER POR DESISTIDO de su recurso de Nulidad al Abogado Fiscal del Ministerio de Hacienda, 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° 309 de fecha 22 de noviembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

IMPONER las costas del juicio a la parte perdidosa.------

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

RECIBIDO
ESTADÍSTICA
24-04-2024

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria