CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "SOLWA SACI C/ RES. N° 71800001072 DE 28/12/20 Y OTRA, DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIB. - S.E.T.".-------

RECIBIDO ESTADISTICA CIVIL 16-04-2024 Rocio López Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N° Noventa y tres

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los dieciseis días, del mes de abril, del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en Sala de Acuerdos los Excelentísimos señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, los **Dres. MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA**, por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente caratulado: **"SOLWA SACI C/ RES. N° 71800001072 DE 28/12/20 Y OTRA, DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIB. - S.E.T."**, a fin de resolver los recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 276 de fecha 22 de setiembre 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:

¿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: **BENÍTEZ RIERA, RAMÍREZ CANDIA y LLANES OCAMPOS.----------**

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA dijo: El abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, Cesar Mongelós, desistió expresamente de su recurso de nulidad interpuesto contra la sentencia dictada por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.----------

No obstante, corresponde decir que no se observa en la resolución impugnada vicios o defectos que ameriten la declaración -de oficio- de su nulidad en los términos autorizados por los artículos 113 y 404 del Código Procesal Civil.----------

Abg. Norma Dominguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera

Dr. Manuel DeJesús Ramírez Candia MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O. Ministra

En base a lo expuesto, corresponde tener por desistido del recurso de nulidad interpuesto, al abogado fiscal del Ministerio de Hacienda. **Es mi voto.**----------

A su turno, los Ministros **MANUEL RAMÍREZ CANDIA Y MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** manifiestan que se adhieren al voto que antecede por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA prosiguió diciendo: El Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por Acuerdo y Sentencia N° 276 de fecha 22 de setiembre de 2022, resolvió: *"**1- HACER LUGAR PARCIALMENTE,** a la demanda contencioso administrativa promovida por **"SOLWA S.A.C.I. C/ RES. N° 71800001072 DE FECHA 28 DE DICIEMBRE DE 2020, DICTADA POR LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET) DEL MINISTERIO DE HACIENDA"** (Expte. N° 43, Folio 04 vlto., Año 2021) conforme las consideraciones expuestas y, en consecuencia; **2- REVOCAR PARCIALMENTE** la **RESOLUCIÓN N° 71800001072 DE FECHA 28 DE DICIEMBRE DE 2020, DICTADA POR LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET) DEL MINISTERIO DE HACIENDA. 3- IMPONER LAS COSTAS,** en el orden causado. **4- NOTIFICAR…".**----------

De la lectura integra de la resolución, surge que el Tribunal fundamentó su decisión en que el acto administrativo impugnado presenta un error material, entre el considerando y el resuelve, en vista de que en el primero de ellos se sostiene que la firma incurrió en "Defraudación", para luego concluir -en el resuelve- que la conducta atribuida se encuadra en lo dispuesto en el art. 177 "Omisión de Pago" de la ley N° 125/91.----------

Los juzgadores concluyeron que corresponde estarse en lo expresado en la parte resolutiva, puesto que no existe dudas que esa fue la intención de la Administración, quedando así determinado que la firma Solwa SACI incurrió en una infracción por "Omisión de Pago", por lo que corresponde hacer lugar parcialmente la demanda y, en consecuencia, modificar la multa aplicada por la Administración, reduciendo del 100% al 50% del importe sobre el tributo no ingresado, conforme manda el artículo 177 antes señalado.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
RECIBIDO
ESTADÍSTICA
16-04-2024
Roque Jiménez Frías
Asistente

Antes de adentrarse en el análisis del caso, corresponde hacer algunas aclaraciones y precisiones sobre lo decidido por el Tribunal y las actuaciones seguidas por las partes, necesarias para abordar el presente estudio.----------

En primer lugar, se debe tener en cuenta que el único apelante fue el representante del Ministerio de Hacienda, por lo que queda claro que la firma Solwa SACI consintió -tras no recurrir el fallo- que incurrió en la infracción de "Omisión de Pago".----------

Otra cuestión relevante es que las alegaciones realizadas por la firma Solwa SACI -en su escrito de demanda y contestación de los agravios-, sobre supuestos vicios en el procedimiento de Control Interno y Sumario Administrativo no pueden ser abordadas en el análisis de esta instancia, en razón de que el Tribunal no se expidió sobre las mismas, quedando ello -repito- consentido por la parte accionante, al no haber recurrido el Acuerdo y Sentencia N° 276 de fecha 22 de setiembre de 2022. Al ser así, queda claro que tales alegaciones no son materia recurso y, por ende, no se podrá fallar sobre estas, a tenor de lo dispuesto en el art. 420 del Código Procesal Civil.----------

Hechas tales aclaraciones y precisiones, corresponde abocarnos al estudio de los agravios expuestos por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, quien manifestó (fs. 135/149) -entre otras cosas- que la presente acción fue incoada de manera extemporánea, en razón de haberla presentado, su contraparte, fuera del plazo de dieciocho (18) días corridos, contenido en la Ley N° 4046/10, en consonancia con lo establecido en los arts. 341 y 342 del Código Civil, por lo que solo resta declarar la caducidad del derecho que tenía para accionar. Sostuvo que el Tribunal de Cuentas basó su decisión en un simple error material de la resolución administrativa, en la que se citó equivocadamente el art. 177 de la Ley N° 125/91, a pesar de que en toda la resolución se hizo referencia en que el hecho analizado se encuadró en una infracción de "Defraudación", aplicado -por ello- una multa equivalente al 10% del monto no ingresado. Indicó, de igual forma, que en el recurso de reconsideración presentado por la firma

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes G.
Ministra

Solwa SACI, también quedó demostrado que se trató de un simple error material. Resaltó que la firma reconoció -en sede administrativa- haber declarado datos falsos e inexactos respecto a las compras y ventas realizadas, tras desafectar ciertos comprobantes de su declaración tributaria. Aseguró que las obligaciones tributarias de la firma accionante se liquidan por auto-declaración, por lo que implica el deber del contribuyente de justificar, mediante comprobantes y libros contables la regularidad y exactitud de sus declaraciones, en otras palabras, el contribuyente tiene la carga de demostrar -con documentos- que las declaraciones se encuentran ajustadas a la normas impositivas, hecho que no aconteció en el caso de estudio, encuadrándose su actuar, conforme a lo previsto en el art. 172 de la ley N° 125/91. Terminó por solicitar que se haga lugar a su recurso de apelación interpuesto.----------

A fojas 135/175 de autos, obra el escrito de contestación del traslado presentado por la abg. Nora Lucía Ruoti Cosp, en representación de la firma Solwa SACI, en el cual rechazó que la demanda promovida por su parte fuera incoada de forma extemporánea, y afirmó que la ley N° 4046/2010 modificó el plazo establecido para tal efecto en la ley 125/91, quedando establecido en 18 días hábiles, dicho modificación fue se realizó tendiente a otorgar un plazo similar al accionante y demandado, respetando así el principio de igualdad procesal, posición que concuerda con la jurisprudencia reiterada de la Corte Suprema de Justicia. Sostuvo que en caso de dudas sobre la forma de interpretar la normativa -ley N° 4046/2010- debe estarse por la interpretación más favorable al derecho de accionar, conforme surge del principio *in dubio pro actione.* Negó que la aceptación y pago del impuesto implique un allanamiento a la conducta de defraudación y su multa, puesto que quedó claro que su representada -de forma expresa- rechazó haber incurrido en "defraudación", al igual que la multa aplicada como consecuencia. Terminó por solicitar el rechazo del recurso de apelación interpuesto por su contraparte.----------

Que de la verificación de los antecedentes

REGISTRADO ESTADÍSTICA 16 -04- 2024 Roque López Franco Asistente

administrativos agregados, surge que la Autoridad Tributaria en uso de sus atribuciones legales- dispuso el inició de un procedimiento de Control Interno, por Orden N° 65000002024 de fecha 3/11/2017, sobre las obligaciones: IRACIS (Ejercicios fiscales 2015 y 2016) e IVA Gral. (Periodo fiscal 10/2015, 08/2016 y 11/2016), solicitando para tal efecto la exhibición de libros contables e impositivos, así como los comprobante que respaldan ciertos registros.----------

Finalmente, los trabajos encarados por la Administración culminaron con el Acta Final de fecha 22/03/2018, los cuales arrojaron una diferencia impositiva, a favor del fisco, a raíz de los cuestionamientos efectuados a los comprobantes emitidos por proveedores que denunciaron que nunca se inscribieron en el RUC, por lo que desconocían las supuestas operaciones comerciales, cuestión que hizo presumir -a la Administración- que se realizaron declaraciones con datos falsos, entre otros hechos, todo esto a fin de incidir en la liquidación de los tributos, encuadrándose la conducta de la firma accionante en una infracción por Defraudación, a tenor de lo dispuesto en el art. 172 de la ley 125/91.----------

A fojas 47 de los antecedentes, obra un escrito presentado por la firma Solwa SACI en el cual acepta la liquidación en forma parcial y solicita la apertura de un sumario con relación a la multa por defraudación. A raíz de la presentación de la firma Solwa SACI, la Autoridad Tributaría dispuso el inició de un sumario administrativo, vía Resolución N° 71100000662 de fecha 17 de julio de 2018 (f. 7 antec. administrativo), a los efectos de investigar los hechos atribuidos.----------

Finalmente, el sumario culminó con la Resolución Particular N° 72700000653 de fecha 27/06/2019, dictada por el Director de Planificación y Técnica Tributaria (fs. 59/61), en la cual se determinó las obligaciones tributarias incumplidas por la firma accionante -en su oportunidad-, correspondiente a los tributos de IRACIS e IVA Gral., encuadrándose la conducta como una infracción tributaria y, aplicando una multa del 100% sobre los tributos incluidos en las facturas impugnadas, lo que arroja G. 67.640.000.-------

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Cabe mencionar que la Resolución Particular N° 72700000653 de fecha 27/06/2019, fue objeto de un recurso de reconsideración, siendo este rechazado por Resolución 71800001072 de fecha 28/12/2020.----------

Entrado en el estudio del caso, corresponde -como primera medida- verificar si la presente demanda fue incoada dentro del plazo de ley, en vista de que la parte apelante sostiene que fue presentada de forma extemporánea, tras asegurar que el cómputo del plazo debe hacerse en días corridos.----------

Respecto a la forma de cómputo del plazo -18 días- considero que este, a tenor de lo dispuesto en la Ley N° 4046/2010 "QUE MODIFICA EL ARTÍCULO 4° DE LA LEY N° 1.462/1935, QUE ESTABLECE EL PROCEDIMIENTO PARA LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO", debe efectuarse en días hábiles, posición inequívoca que surge de la lectura de la exposición de motivos de la citada Ley, como así también de los dictámenes de las distintas Comisiones de las Cámaras del Congreso, emitidos en el proceso de su formación y que constituyen su antecedente histórico.----------

A los efectos de que no queden dudas acerca de cómo computar el plazo, me permito realizar una breve transcripción de la exposición de motivos de la Ley mencionada, que dice: "*…existen varias leyes que establecen plazos diferentes para interponer demanda contencioso administrativa, generando esto, a más de la proliferación de plazos disímiles -cinco días, diez días, quince días, y diez y ocho días-* ***una posible violación del principio de igualdad ante la ley, habida cuenta de los innumerables pedidos de declaración de inconstitucionalidad que genera dicha norma*** *[…] Esta discriminación constituye una violación de la garantía de la igualdad antes las leyes, consagrada en el artículo 47, inciso 2, de la Constitución Nacional.* ***La circunstancia señalada importa un atentado contra la igual de trato procesal entre las partes****, por lo que se hace imperiosa la necesidad de buscar la solución a esta práctica "contra legem" que se reflejan día a día en los Tribunales de la República.* ***Es por ello que la solución al problema planteado resultará mediante este proyecto que propone modificar al***

16-04-2024 Roque Ramírez Frailán Asistente

artículo 4° de la citada Ley, en el sentido de conceder el mismo plazo de dieciocho días para cada parte".(Negritas y subrayados son propias). Conforme a los antecedentes citados, se puede asegurar que no existen dudas que la intención del legislador fue establecer el mismo plazo, tanto para promover demanda contencioso-administrativa, como para contestarla.---

Que en virtud a lo dispuesto en los arts. 222 y 147 del Código Procesal Civil, la parte demandada cuenta con 18 días hábiles para ejercer su derecho a contestar la demanda. Al ser así, el cómputo del plazo para incoar la demanda debe hacerse también en días hábiles, a fin de aplicar lo dispuesto en la norma y otorgar igual tratamiento a ambas partes dentro del proceso.----------

De la verificación de las constancias de autos, surge que la Resolución 71800001072 de fecha 28/12/2020, fue notificada a la firma sumariada, en fecha 30 de diciembre de 2020 (f. 8). De igual forma, surge que esta última presentó su escrito de demanda contencioso administrativo (f. 28), en fecha 25/01/2021. Que al hacer el cómputo entre las fechas señaladas, surge que la demanda fue presentada dentro del plazo de ley, por lo que corresponde rechazar -en lo que respecta a este punto- lo solicitado por la parte apelante.--

Continuando con el análisis del caso, corresponde estudiar los fundamentos que llevaron al Tribunal de Cuentas, a hacer lugar parcialmente la demanda.----------

El colegiado inferior concluyó que el acto administrativo impugnado presenta un error material, y luego de un análisis concluyó que la intención de la Administración fue la de calificar la conducta de la firma Solwa SACI en una "Omisión de Pago", no así en una "Defraudación", por lo que correspondía modificar la multa aplicada, estableciendo el 50% sobre el importe no ingresado, en virtud a lo previsto en el 177 de la ley 125/91.----------

Que de la lectura de la Resolución N° 72700000653 de fecha 27/06/2018, dictada por la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria, surge que en esta se resolvió: "*Art. 1 Determinar la obligación fiscal del contribuyente SOLWA SACI con RUC 80003336-1* ***conforme a las razones expuestas en el***

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Considerando de la presente Resolución *[…] Art. 2 CALIFICAR la conducta de la contribuyente SOLWA SACI, con RUC 80003336-1* ***conforme a las razones expuestas en considerando de la presente Resolución,*** *de conformidad a lo establecido en el art. 177 de la Ley N° 125/1991, y SANCIONAR al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo incluido en las facturas impugnadas".* (negritas son propias).

A los efectos de desentrañar la intención real de la Administración, corresponde analizar la parte resolutiva conjuntamente con el considerando, ya que la decisión arribada por la Autoridad fue luego del análisis y los fundamentos expresados dentro de esta última.----------

Que tras la lectura integra de la resolución administrativa impugnada, surge -sin equívocos- que la intención de la Autoridad Tributaria fue la de calificar la conducta de la firma Solwa SACI en una infracción de "Defraudación", puesto que así surge en el desarrollo y análisis del caso. Al ser así, queda claro que la Administración incurrió en un simple error material al citar el art. 177 en vez del art 172 de la ley N° 125/91.----------

Mencionar que el contribuyente contaba con el recurso de aclaratoria si es que tenía duda sobre el alcance de lo decidido por la Administración, no obstante, tal duda -si es que la hubo- fue despejada con el dictado la Resolución Particular N° 71800001072 de fecha 28/12/2020, en la cual rechazó el recurso de reconsideración interpuesto por la firma Solwa SACI, reafirmando que esta última incurrió en "Defraudación" tras invocar lo dispuesto en el art. 172 de la ley tributaria, y reafirmar la aplicación de una multa del 100% sobre el importe del tributo no ingresado.----------

Por lo dicho, queda claro que lo decidido por el Tribunal de Cuentas, en lo que respecta a este punto, no se encuentra ajustado a las constancias del expediente, incurriendo en una fundamentación aparente.----------

Es importante recordar que el art. 172 de la ley N° 125/91 reza: *"Incurrirá en defraudación fiscal los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria* ***que con la intención de obtener un***

16 -08- 2024 Roque Suárez Fretes Asistente

beneficio indebido para sí *o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o* ***maniobra en perjuicio del fisco".*** (negritas y subrayado son propios).----------

En base con la normativa transcripta, corresponde analizar si la conducta del accionante configuró la infracción de "Defraudación", y para tal efecto, resulta necesario verificar si se probó la "intencionalidad" en el actuar, y si hubo un beneficio indebido.----------

Señalar que la tarea de demostrar la intención o dolo en una conducta no es tarea fácil, sin embargo, nuestra ley tributaria establece presunciones legales, sobre ciertas conductas, que facilitan dicha labor, las que están contenidas en sus arts. 173 y 174.----------

Cabe señalar que la Autoridad Tributaria concluyó, que la conducta de la firma sumariada se enmarca dentro del art. 173, que dispone: "***Se presume la intención de defraudar al fisco, salvo prueba en contrario****, cuando se presentare cualquiera de las siguientes circunstancias:…**3) Declaraciones juradas que contengan datos falsos;** […] **5) Suministro de informaciones inexactas sobre las actividades y los negocios concernientes** a las ventas, ingresos, compras, **gastos**,…". Al igual que lo establecido en el Art. 174, que reza: "***Se presume*** *que ha cometido defraudación,* ***salvo prueba en contrario*** *en los siguientes casos: […]* ***12) Declarar, admitir o hacer valer ante la Administración formas manifiestamente inapropiadas a la realidad de los hechos gravados".*** (negritas y subrayado son propios).----------

De las normativas transcriptas, surge que la ley presume la existencia de defraudación al fisco, sobre las personas -contribuyentes o responsables- que encuadren su conducta a las circunstancias previstas, teniendo estas últimas la carga de demostrar lo contrario, conforme rezan los artículos. Esto es así, en razón de que -como ya se dijo- el Impuesto al valor Agregado (IVA), al igual que el IRACIS, se tributan luego que el contribuyente realice una autoliquidación, por lo que corresponde a este último defender sus actuaciones y demostrar -en caso de dudas- que lo declarado refleja la

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

realidad de las operaciones realizadas, más aun, considerando de que todos los comprobantes y documentos contables se encuentran -por ley- bajo su tenencia y guarda.----------

Conforme a la normativa transcripta, y a las irregularidades detectadas por los auditores de la SET, se puede concluir que existen fuertes indicios, además de presunciones legales, que el accionante incurrió en la infracción de "Defraudación", en vista de que utilizó comprobantes de proveedores (Fabiola Leonor Benítez Cardozo, Emilce Lucia Riveros Cárdenas, Alberto Aguayo Piris y Carlos Ramón Cabrera Cuenca) quienes no sólo desconocieron haber realizado operaciones comerciales con la firma Solwa SACI, sino que alegaron, incluso, desconocer que estaban inscriptos en el RUC, por lo que resulta extremadamente grave lo acontecido en el caso de estudio.----------

Resaltar que las facturas cuestionadas fueron utilizadas para la disminución -en su momento- de los montos de los tributos declarados (IRACIS e IVA Gral.), causando con ello un perjuicio económico al fisco.----------

Por lo dicho, considero que no se observa un mal actuar de la Administración -sobre este punto- al determinar que el la firma Solwa SACI incurrió en Defraudación, en lo que hace a este punto, ya que la firma no pudo demostrar cómo llegaron los comprobantes cuestionados por la SET a su contabilidad y las razones del porqué decidió excluirlos de sus declaraciones, luego de las rectificativas presentadas.------

Por último, tampoco se observa irregularidad -por parte de la Administración- en la aplicación de la multa, 100% sobre el monto defraudado, puesto que este es el porcentaje mínimo previsto en el art. 175 de la ley tributaria. Al ser así, corresponde revocar la sentencia dictada por el Tribunal de Cuentas, conforme a todo lo dicho.----------

En base a lo expuesto, no cabe más que Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda y, en consecuencia, corresponde Revocar el Acuerdo y Sentencia N° 276 de fecha 22 de setiembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, a tenor de los fundamentos antes expuestos. En

PRESENTADO ESTADÍSTICA CIVIL 16-04-2024 Roque López Franco Asistente

relación a las costas, corresponde que las mismas sean soportadas -en ambas instancias- por la parte perdidosa, conforme a lo dispuesto en los arts. 192, 203 inc. b) y art. del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

A su turno, el **Ministro MANUEL RAMÍREZ CANDIA** dijo: En cuanto al ***primer agravio*** expuesto por el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, César Mongelós, referente a la extemporaneidad de la demanda contencioso administrativa promovida por la firma SOLWA S.A.C.I., disiento en la solución jurídica arriba por el Ministro preopinante, Dr. Luis María Benítez Riera, pues considero que la acción fue promovida fuera del plazo de dieciocho días establecido en el artículo 1 de la Ley Nro. 4046/10, por los motivos que expongo a continuación:

Es importante mencionar que el plazo de dieciocho días dispuesto por la Ley Nro. 4046/10 no constituye un plazo procesal, sino que es un plazo *"pre-procesal"*, en razón de que el proceso judicial recién se inicia con la presentación de la demanda.----------

Así, el cómputo del plazo para la promoción de la demanda contencioso administrativa debe ser realizado en días corridos, por los siguientes argumentos: **1)** la Ley Nro. 4046/2010 no utiliza la expresión de que sean días hábiles; **2)** no existe una disposición normativa de carácter aclaratoria que exprese que los plazos establecidos en días se entenderán como hábiles; **3)** la norma legal modificada (*artículo 4 de la Ley Nro. 1462/35*) tampoco dispone que el plazo de cinco días para promover acción se entenderá como días hábiles; **4)** el artículo 147 del Código Procesal Civil, que establece que, en el cómputo de los plazos no se computarán los días inhábiles, no resulta aplicable, pues la aplicación supletoria (*artículo 5 de la Ley Nro. 1462/35*) es solo para el proceso judicial, que recién se inicia con la promoción de la demanda; **5)** como norma legal de aplicación general, en lo referente a la forma en que se computan los plazos, el artículo 341 del Código Civil dispone *"Todos los plazos serán continuos y completos, debiendo siempre terminar*

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

en la media noche del ultimo día. Se computarán los días domingos y feriados, salvo disposición expresa en contrario".

Entonces, como la Ley Nro. 4046/10 -*vigente al momento de la interposición de la demanda*- no contiene una indicación expresa respecto a la exclusión de los días inhábiles en el cómputo del plazo y dada la inaplicabilidad del artículo 147 del Código Procesal Civil, corresponde aplicar la regla general respecto al cómputo de los plazos, estableciendo que el plazo de dieciocho días para promover la demanda es de carácter corrido, computándose los días inhábiles.----------

Habiendo expuesto lo anterior, corresponde verificar si la demanda fue promovida dentro del plazo legal de dieciocho días. En ese sentido, se advierte que la Resolución Particular Nro. 71800001072 del 28 de diciembre del 2020 -*que rechazó el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Particular Nro. 72700000653/2019*-, fue notificada al contribuyente en fecha 30 de diciembre del 2020. Por lo tanto, realizado el cómputo hasta la fecha de la presentación de la demanda -*25 de enero del 2021*-, se concluye que la acción contencioso administrativa fue promovida fuera del plazo legal de dieciocho días, que vencía en fecha 17 de enero del 2021.----------

Por tanto, al haberse determinado que la acción contencioso administrativa fue presentada en forma extemporánea, resulta inoficioso el análisis de los ***demás agravios expuestos*** por el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda. En definitiva, han adquirido firmeza los actos administrativos impugnados, por lo tanto, corresponde **HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, y, en consecuencia, **REVOCAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 276 de fecha 22 de setiembre del 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala. En cuanto a las **COSTAS**, éstas deben ser impuestas a la parte perdidosa, parte actora, de conformidad al artículo 203 inc. b) del Código Procesal Civil. **Es mi voto.**----------

A su turno, la **Ministra MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS** dijo: Comparto con la opinión del Ministro Benítez Riera a lo que me permito agregar que la génesis de la cuestión

RECIBIDO 16-04-2024 Roque López Asistente

contencioso suscitada en autos tuvo origen en una fiscalización y de esta ya resultó una denuncia.----------

Lo denunciado fue basado en el uso de facturas timbradas de "Contribuyentes" que pudo ser comprobado no habían sido registrados al Registro Único del Contribuyente - RUC, lo que de por sí ya es un hecho grave, encuadrado en el artículo 174.----------

Con el uso de dichas facturas en declaraciones presentadas por la firma demandante, la misma abultó el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado y con ello, dedujo gastos disminuyendo su base imponible al efecto del Impuesto a la Renta Comercial, Industrial y de Servicios - IRACIS, por entonces vigentes.----------

El hecho de haber abultado gastos para disminuir el pago del IVA e IRACIS no significa otra cosa, sino perjuicio a la recaudación fiscal.----------

El contribuyente fiscalizado, sumariado y luego reprendido por la autoridad administrativa tributaria, el que no pudo justificar el origen ni uso contable realizado por su parte de las facturas cuestionadas tras la intervención por la autoridad fiscal.----------

Todas las situaciones descriptas resultan fundadas a simple vista encuadradas en los artículos 172 y 174 de la Ley 125/91, es decir desde la denuncia y a lo largo del sumario administrativo fue calificada la infracción como defraudación, como consta a fojas 45 vuelto, 59 (acto administrativo preparatorio), y 73 (acto administrativo definitivo) de los antecedentes administrativos que rolan por cuerda separada al expediente principal.----------

Efectivamente y como lo fundó el tribunal a *quem*, el numeral 2) de la Resolución Particular 72700000653 del 27 de junio de 2 019 dictada por la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria resolvió: *"CALIFICAR la conducta de la contribuyente SOLWA SACI, con RUC 800003336-1 conforme* ***a las razones expuestas en considerando de la presente resolución,*** *de conformidad a lo establecido en el Art. 177 de la Ley N° 125/1991, y* ***SANCIONAR*** *al mismo con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre el tributo incluido en las facturas*

Abg. Norma Domínguez
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesus Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. [illegible] Carolina Llanes O.
Ministra

impugnadas." (Sic. fs. 61). Las negritas han sido agregadas a modo de dar destaque.----------

Evidentemente la calificación de la infracción sancionada en sede administrativa fue la defraudación, lo que afirmo basado en los siguientes fundamentos: todo el procedimiento previo (fiscalización puntual, sumario administrativo e incluso el cuerpo de la propia resolución) fue basado y referido en los artículos ya antes citados (172, 174 y 175) que versan sobre el ilícito de referencia.--------

La conducta denunciada y luego sancionada en sede administrativa se encuadra por el hecho, al igual que la sanción, conforme a la escala prevista en el artículo 175 de la norma tributaria.----------

Expresamente, la parte dispositiva de la Resolución Particular 72700000653 expuso en su artículo 2°, lo que ya fue trascripto pero se reitera: ***"…a las razones expuestas en considerando de la presente resolución,.."***.----------

La autoridad administrativa competente sustentó su decisión en dos fundamentos: las razones expuestas y en el artículo 177 de la Ley 125/91.----------

Las razones expuestas (todas ellas) refieren a la defraudación, tal como la sanción, el artículo inserto por vez única - el 177- se distancia de la misma, correspondiendo a la Omisión de Pago, que se configura en otra situación distinta a la denunciada y sumariada, contemplando también otra pena administrativa.----------

Desechar todas las actuaciones de DOS procedimientos administrativos, como fueron la fiscalización puntual y el sumario administrativo practicado, por un evidente error material, consentido por ambas partes, sumariante y sumariada, ya que bien pudo haber sido objeto de rectificación en sede administrativa, implicaría imponer formalidades ante hechos plenamente demostrados y por sobre todo, no negados.----------

Las reglas del debido proceso, exigen la pulcritud del desarrollo procedimental, pero llevar esto a un nocivo ritualismo, de revocar y con ello recalificar una infracción tributaria, por un error material visible, cuando que todos

En los procedimientos previos fueron debidamente probados los hechos fundado en normas precisas, distorsionaría la esencia procesal.----------

Por ello voto por la procedencia del recurso de apelación, como ya había adelantado al inicio de la presente opinión, con costas a la parte vencida, conforme al artículo 203, literal b) del Código Procesal Civil. **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

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 93

Asunción, 16 de abril del 2024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

1.- **TENER POR DESISTIDO** de su Recurso de Nulidad interpuesto al abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

2.- **HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda y, en consecuencia, revocar el Acuerdo y Sentencia N° 276 de fecha

22 de setiembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, disponiendo la confirmación de los actos administrativos dictado por la SET, conforme con los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

3.- **IMPONER** las costas a la parte perdidosa, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

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