CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "MARÍA BLANCA APONTE NÚÑEZ C/ RES. N° 71800001062/2020 DEL 22 DE DICIEMBRE DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET".-------

RECIBIDO ESTADISTICA CIVIL 30-12-2024 Roque López Franco Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA N° quinientos trece

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los veintisiete días, del mes de diciembre, 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, LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA**, por ante mí la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente caratulado: "MARÍA BLANCA APONTE NÚÑEZ C/ RES. N° 71800001062/2020 DEL 22 DE DICIEMBRE DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET", a fin de resolver los recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 120 de fecha 3 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda 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 Ministro BENÍTEZ RIERA dijo: El abogado José Manuel Pedrozo, bajo patrocinio del Abogado del Tesoro Fernando Benavente, desisten expresamente de su recurso de nulidad interpuesto contra la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala.-

No obstante, y tras la lectura de la resolución impugnada 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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

del C.P.C. En consecuencia, corresponde tener por desistido a los recurrentes de su recurso de nulidad. **Es mi Voto.**--------

A su turno, los **Dres. RAMÍREZ CANDIA y 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, Segunda Sala, por Acuerdo y Sentencia N° 120 de fecha 3 de mayo de 2022, resolvió: *"**1) HACER LUGAR**, a la presente acción contencioso administrativa instaura en autos por la Contribuyente MARÍA BLANCA APONTE NÚÑEZ, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución; y en consecuencia: **2) REVOCAR**, la Resolución Particular N° 71800001062/20 del 22 de diciembre dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación - SET. **3) IMPONER LAS COSTAS**, a la perdidosa **4) ANOTAR**, Registrar…".*----------

Contra lo resuelto por el Tribunal se alza el Abogado del Tesoro, y en el escrito de expresión de agravios (fs. 94/107) manifestó -entre otras cosas- que los juzgadores no consideraron las argumentaciones de hecho y derecho consignadas por esta parte y omitieron referirse a sus alegaciones. Negó que se haya excedido el plazo de 45 días establecido para la fiscalización, tal como lo sostuvo el Tribunal, y que, además, el plazo fijado no resulta perentorio, por lo que no puede caducar, sumado a que resulta incorrecto sostener que el trascurso de tiempo fijado conlleva la caducidad de la determinación y la exoneración del pago del impuesto. Afirmó que no se violentó las garantías consagradas en la Constitución y que quedó demostrado la correcta calificación de la conducta "Defraudación" incurrida por la contribuyente, a tenor de lo dispuesto en los arts. 172 y 173 de la ley 125/91. Terminó por solicitar la revocación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.----------

A fojas 111/113 de autos, obra el escrito de contestación

RECIBIDO
ESTADÍSTICA CIVIL
30 - 12 - 2024
Roque López Franco
Asistente

del traslado de expresión de agravios, presentado por el abg. José Eduardo Fleitas, en representación de María Blanca Aponte Nuñez, en el cual sostuvo -entre otras cosas- que quedó demostrado que la administración sobrepasó el plazo legal fijado en el art. 31 de la ley 2421/04 para la tramitación del procedimiento de fiscalización, por lo que caducó, tal como lo sostuvo el Tribunal de Cuentas, vulnerando tal proceder la ley 4679/2012, el art. 17 de la Constitución y los arts. 8 y 25 del Pacto de San José. Terminó por solicitar la confirmación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas.----------

A los efectos de abordar la cuestión planteada, corresponde -primeramente- verificar si la fiscalización puntual realizada por el Autoridad Tributaria caducó, tal como lo decidió el Tribunal de Cuentas.----------

De la lectura de la Resolución Particular N° 71800001062 de fecha 22/12/2020, dictada por el Viceministro de Tributación del Ministerio de Hacienda (fs. 2/4 de autos), surge que los trabajos de fiscalización Puntual se iniciaron mediante Orden N° 65000001976, la que fue anotificiada al contribuyente en fecha 10/12/2017, y esta abarcó las siguientes obligaciones tributarias: IRP (periodos: 2013 y 2015). Finalmente, los trabajos encarados por el fisco culminaron con el Acta Final N° 68000002505, con fecha 14 de febrero de 2018.----------

Resulta importante recordar que la Subsecretaría de Estado de Tributación, por Resolución General 25/14 de fecha 30 de abril de 2004, modificó la Resolución General N° 4 de fecha 30 de octubre de 2008 **"POR LA CUAL SE REGLAMENTAN LAS TAREAS DE FISCALIZACIÓN, REVERIFICACION Y DE CONTROL PREVISTAS EN LA LEY NO 2421/04, Y EN CONSECUENCIA SE DEROGA LA RESOLUCIÓN GENERAL N° 18/07"**, y estableció: ***"Art. 1°.-*** *La Administración Tributaria podrá realizar tareas de verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y responsables, las cuales podrán consistir*

Luis María Benítez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

en: ***a) Fiscalización integral:*** *es el proceso de verificación que podrá abarcar la totalidad de los impuestos, operaciones, registros, cuentas y documentos del contribuyente, correspondientes al ejercicio fiscal o a los ejercicios fiscales a ser verificados.* ***b) Fiscalización Puntual:*** *es el proceso de verificación que podrá referirse a determinados impuestos, periodos o ejercicios fiscales, operaciones, registros, cuentas, documentos del contribuyente.* ***c) Control Interno:*** *es la tarea de control que se basa en la contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrán dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicaciones de sanciones cuando correspondan…".*----------

Recordar que las tareas de fiscalización de la Administración se encuentran regladas, al disponer el art. 26 de la Resolución General N° 25/2014, que: *"Las fiscalizaciones integrales se llevaran a cabo en un plazo máximo de ciento veinte (120) días y las fiscalizaciones puntuales en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) 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 suscripción del Acta final. Cuando las actuaciones se realicen en días inhábiles, estos deberán ser considerados para el cómputo de los plazos".*----------

Mencionar 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, num. 10), de nuestra Constitución.----------

Que tras el cómputo del tiempo transcurrido, desde el día siguiente de la notificación 10/12/2017 de la Orden de Fiscalización Puntual N° 65000001976, (11/12/2017), hasta la fecha del Acta final N° 68000002505, con fecha 14 de febrero

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 30-12-2024 Rocío López Franco Asistente

de 2018, que puso fin a los trabajos encarados por el fisco, surge que los trabajos de fiscalización duraron 46 días, por lo que surge que se sobrepasó el tiempo máximo establecido en la normativa.----------

Con base a la irregularidad señalada en el procedimiento iniciado por la Administración, se concluye que los actos Administrativos dictados por la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, resultan claramente irregulares, por vicios en su tramitación.----------

Ante la situación, estrictamente procedimental, ya no corresponde hacer referencia a las demás cuestiones planteadas por el apelante, por resultar su estudio inoficioso.----------

Por todo lo expuesto, corresponde No Hace lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado del Tesoro y, en consecuencia, no cabe más que confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 120 de fecha 3 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, conforme a los fundamentos antes expuestos.----------

En cuanto a las costas, corresponde que las mismas sean impuestas -en ambas instancias- a la parte perdidosa, en virtud a lo dispuesto en los arts. 192 y 203 inc. b), del C.P.C. **Es mi voto.**----------

A su turno, el Ministro MANUEL DE JESÚS RAMÍREZ CANDIA dijo: Me adhiero al voto del Ministro Benítez Riera en cuanto corresponde **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto, por los mismos fundamentos y en cuanto a costas **DISIENTO** respetuosamente, por los fundamentos que paso a exponer:.----------

Corresponde señalar que en el caso que el acto administrativo se declara irregular por la autoridad competente estas deben ser impuestas al funcionario emisor del acto administrativo declarado irregular, y el artículo 106 de la Constitución Nacional, en lo pertinente, dispone:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

"Ningún funcionario o empleado público está exento de responsabilidad, en los casos de trasgresiones, delitos o faltas en el desempeño de sus funciones, son personalmente responsables".----------

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, por lo que corresponde imponer las costas al funcionario emisor del acto administrativo anulado.----------

En ese sentido, el autor Rafael Bielsa, ha expresado: "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, cargara 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 os funcionarios". (BIELSA, RAFAEL; Estudios de Derecho Público, Tomo IV, Ed. Depalma, Buenos Aires. 1962. Pags. 309/310). **ES MI VOTO.**----------

A su turno, la Ministra MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, dijo: Me adhiero 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

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXPEDIENTE: "MARÍA BLANCA APONTE NÚÑEZ C/ RES. N° 71800001062/2020 DEL 22 DE DICIEMBRE DE LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET".-------

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 513

RECIBIDO 20-12-2024 ESTADÍSTICA CIVIL Hoquel López Franco Asistente

Asunción, 17 de diciembre del 2.024.

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la Excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

TENER POR DESISTIDO al Abogado del Tesoro 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 del Tesoro y, en consecuencia, corresponde confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 120 de fecha 3 de mayo de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución.----------

IMPONER las costas -en ambas instancias- a la parte perdidosa.----------

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

Luis María Benítez Riera
Abogado del Tesoro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CORTE SUPREMA DE JUSTICIA