CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "COPESA CONSTRUCCIONES S.A. C/ RES. N° 66/2020 DEL 1 DE JULIO DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 02 FEB 2024 Cynthia Schick

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: Nueve

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los dos días del mes de febrero del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **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 arriba individualizado a fin de resolver los Recursos de Apelación y Nulidad interpuestos contra el Acuerdo y Sentencia N° 07 de fecha 08 de febrero de 2023 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala.----------

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

C U E S T I O N E S

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

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, DIJO: El Abogado Fiscal Fernando Cubilla desistió expresamente del Recurso de Nulidad incoado. Por otro lado, no se observan en la Resolución recurrida 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. Corresponde en consecuencia tener por desistido este Recurso. Es mi voto.----------

A SUS TURNOS LOS MINISTROS RAMÍREZ CANDIA y BENÍTEZ RIERA, MANIFIESTAN: Que se adhieren al voto que antecede por los mismos fundamentos.-------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS, PROSIGUIÓ DICIENDO: Agravia a la parte recurrente el Acuerdo y Sentencia N° 07 de fecha 08 de febrero de 2023, por el cual el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR, a la presente acción contenciosa administrativa instaurada por la Abg. Carmen Belotto, en nombre y representación de la firma contribuyente COPESA CONSTRUCCIONES - RUC N° 80003112-1, en los autos caratulados "COPESA CONSTRUCCIONES S.A. C/ Res. N° 66/2020 del 01 de julio, dict. por la Subsecretaría de Estado de Tributación - SET", por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución y, en consecuencia; 2)*

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

REVOCAR la Resolución Particular N° 66/2020 del 01 de julio que resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Particular N° 103/2017 del 26 de diciembre dictadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación, en adelante SET. 3) IMPONER las costas a la parte perdidosa. 4) ANOTAR, registrar, notificar y remitir copia a la Excma. Corte Suprema de Justicia".----------

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA

En el escrito obrante a fs. 146/158 el Abogado Fiscal Fernando Cubilla expresa sus agravios contra el Acuerdo y Sentencia recurrido. Señala que la Magistrada argumenta en su decisión, que tiene la adhesión de los Magistrados Edward Vittone Rojas y Rodrigo Escobar, que la Administración Tributaria no ha realizado un control interno, ya que el presente invadió el ámbito documental del contribuyente al requerir su participación efectiva, por ende la misma constituyó una fiscalización puntual, y que ha excedido el plazo de la fiscalización (que aclara que no se ha producido), y la aplicación de la Ley N° 4679/12, es suficiente para acordar trámite favorable a la demanda promovida por COPESA CONSTRUCCIONES S.A.-

Sobre el punto, señala que hay diferentes aspectos no considerados por esa Magistrada al dictar su arbitrario fallo y que el *a-quo*, sin considerar las manifestaciones del Ministerio de Hacienda y la posición sostenida por la adversa en sede administrativa, procede directamente a realizar un cómputo interesado del plazo en la ley tributaria para la realización de la fiscalización, tomando para el mismo, no el acta inicial, como lo dispone la ley, sino comunicaciones realizadas por la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades legales en grado de control interno, señalando que este hecho administrativo debe tomarse como origen e inicio de la fiscalización a los efectos del término legal.----------

Prosigue diciendo que esta afirmación del *a-quo* es claramente falsa y contraria a las actuaciones del expediente y, por sobre todo, de la posición asumida por el contribuyente al tiempo de certificarse las infracciones cometidas, cuestiones trascendentales que ni siquiera fue considerado por el Tribunal inferior.----------

Sostiene que el fallo apelado presenta muy graves arbitrariedades, desatendiendo todas las pruebas ofrecidas en el expediente, reconociendo como ciertos hechos que parecen increíbles y totalmente inverosímiles, sosteniendo pruebas contra natura los argumentos irrazonables del contribuyente deudor, olvidando adrede de estas manifestaciones conforme lo señala el antiguo aforismo latino: "*notoria on egent probatione*" (los hechos notorios no necesitan ser probados) y que además, el contribuyente en ninguna instancia demostró que las operaciones en él contenidas son ciertas.----------

Más allá de que la argumentación del *a-quo* deviene equivocada respecto de los efectos y alcances del citado Art. 31° de la Ley 2.421/04, sobre el carácter de los plazos en las fiscalizaciones puntuales o integrales, destaca que el Tribunal a-quo hace lugar a la pretensión de la actora aplicando una errónea y absurda "caducidad del procedimiento de fiscalización o inspección" operada en contra de la Administración Tributaria por exceso del plazo legal para expedirse establecido en el Art. 31 de la Ley N° 2421/2004, so pretexto de que estos plazos, para el Tribunal a-quo, son perentorios y fatales.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

02 FEB 2024

JUICIO: "COPESA CONSTRUCCIONES S.A. C/ RES. N° 66/2020 DEL 1 DE JULIO DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Nueve

Sostiene que el a-quo considera que el acto administrativo impugnado no reúne las condiciones de regularidad por exceso de plazo en la fiscalización puntual previa, al no concluirse la misma dentro del plazo de 45 días hábiles exigidos por el artículo 31° de la Ley 2.421/04, concluyendo equivocadamente que la Administración ha perdido en consecuencia su potestad fiscalizadora con respecto a esa pesquisa en particular, por mandato legal, que la limita a un plazo determinado para su validez.----------

Refiere además que en reiterados fallos se sienta la postura que, a lo que respecta a la consideración de que la Nota de Requerimiento de la Administración Tributaria (control interno) no constituye un punto de inicio de control interno alguno, como erróneamente lo señala el Tribunal de Cuentas en el fallo apelado. Es decir, que el pedido de documentaciones efectuado por la Administración Tributaria no puede ser asimilado al inicio de una fiscalización, en vista a que este último proceso puede derivar la aplicación de sanciones y por ende constituye un procedimiento administrativo, lo que no ocurre con el simple requerimiento de documentaciones efectuado en la Nota de Pedido de Documentos. La intervención de la Administración Tributaria a los efectos de la determinación y la aplicación de sanciones recién tiene inicio mediante la Orden de Fiscalización Puntual emitida por la Administración Tributaria, conforme al art. 31° de la Ley N° 2421/04.----------

Solicita que se haga lugar al recurso interpuesto y que en consecuencia, se revoque el fallo recurrido, con expresa imposición de costas.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

A fs. 162/165 la parte actora contesta el traslado de los agravios de la apelante, la parte demandada. En resumen, alega que la SET inobservó los plazos del sumario administrativo de determinación tributaria y aplicación de sanciones, establecidos en el art. 212 de la Ley N° 125/91, transgrediendo los derechos de su mandante. Dice que el procedimiento de determinación tributaria y aplicación de sanciones tiene una duración máxima de 45 días, que pueden extenderse hasta 70 días hábiles en casos de prórrogas para la presentación del descargo y del periodo probatorio, a solicitud del contribuyente, pero que en ningún caso más que eso.----------

En el mismo orden de ideas, señala que los antecedentes administrativos muestran que el plazo para presentar alegatos finales feneció el 18/06/16 y que la Resolución N° 103 se dictó recién el 26/12/17, es decir, nada menos que 344 días hábiles después, lo que acredita el nuevo incumplimiento de plazos por parte de la SET y el menoscabo a los derechos de su mandante.----------

Agrega que en este caso la SET se ha tomado 18 meses solo para emitir una resolución, contraviniendo sus propias resoluciones reglamentarias, y dice que lo que resulta aún más llamativo es que no se haya otorgado una extensión del plazo de duración del

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

sumario, tal como estipuló para sí misma mediante una resolución general, lo que evidencia una notoria negligencia durante la etapa administrativa. Resalta que el exceso del sumario administrativo sancionador viola la normativa internacional establecida en el art. 8.1 de la Convención Americana, que establece como una de las garantías judiciales, el plazo razonable en los procesos.----------

Solicita el rechazo del recurso interpuesto por la parte demandada y la confirmación del fallo recurrido, con costas.----------

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CASO

En atención al escrito de expresión de agravios presentado por la parte demandada, primeramente debemos analizar si el mismo cumple con los requisitos establecidos en el Art. 419 del Código Procesal Civil que copiado dice: "***Forma de la fundamentación**: El recurrente hará el análisis razonado de la resolución y expondrá los motivos que tiene para considerarla injusta o viciada. No llenándose estos requisitos, se declarará desierto el recurso*".----------

Observando el escrito de expresión de agravios presentado por el Abogado Fiscal Fernando Cubilla se advierte que el apelante no efectúa una crítica razonada a la resolución apelada, conforme lo exigen las normativas de nuestro Código Procesal Civil vigente.----------

En efecto, en el Acuerdo y Sentencia N° 07 de fecha 08 de febrero de 2023 el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió hacer lugar a la demanda, revocando el acto administrativo. El fundamento de la resolución consiste en la extemporaneidad del sumario administrativo, pues el Tribunal consideró que transcurrieron en exceso los 70 días para la culminación del sumario y que, por ende, el acto administrativo es extemporáneo e irregular. Asimismo, en el segundo voto se puntualiza que operó la caducidad del sumario administrativo por haber transcurrido en exceso el plazo establecido en el art. 19 de la Resolución Particular N° 114/17. ----------

En su escrito de expresión de agravios el apelante no menciona en concreto cuáles son los puntos del Acuerdo y Sentencia recurrido que le causan agravios, y no realiza un análisis razonado de la resolución recurrida, así como tampoco expone los motivos por los que considera que la misma no se ajusta a derecho. Además, incurre en una confusión en cuanto al *thema decidendum*, por cuanto que lo determinado por el Tribunal es el transcurso del plazo de duración del *sumario administrativo* y el apelante hace referencia a un control interno y una fiscalización puntual, así como al transcurso de los plazos de los mismos, temas sobre los cuales ni siquiera se expidió el Tribunal.----------

Sobre el punto, el autor Ricardo A. Pane en su obra "Código Procesal Civil con Repertorio de Jurisprudencia, Ampliado y Actualizado" comenta: "*Tal como señala la doctrina y la jurisprudencia, la expresión de agravios debe ser precisa, concreta, clara y concisa. Copiar o sintetizar simplemente la demanda, el responde, los alegatos y la sentencia es tarea fácil e innecesaria y no constituye una crítica seria (...). Se debe expresar con claridad y corrección de manera ordenada, el "porqué" la sentencia no es justa, los motivos de disconformidad (...). El recurrente debe "expresar", poner de manifiesto, mostrar lo más objetivo y sencillamente posible los agravios, es decir el daño o perjuicio injusto que la sentencia ocasiona...*".----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "COPESA CONSTRUCCIONES S.A. C/ RES. N° 66/2020 DEL 1 DE JULIO DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN".----------

RECIBIDO ESTADÍSTICA CSJ 02 FEB 2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Nueve

De conformidad a la disposición legal y al comentario doctrinario antes citados, considero que el referido escrito de expresión de agravios no reúne los requisitos exigidos por el Artículo 419 del Código Procesal Civil, motivo por el cual se debe declarar desierto el recurso interpuesto, y en consecuencia, corresponde confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 07 de fecha 08 de febrero de 2023 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala.----------

En cuanto a las costas, en atención al principio general contenido en el Artículo 192 del C.P.C., corresponde imponerlas a la perdidosa. **ES MI VOTO**.----------

A SU TURNO EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra preopinante, por los mismos fundamentos.----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra María Carolina Llanes, en cuanto a **DECLARAR DESIERTO** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, Fernando Cubilla, contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 07 del 08 de febrero de 2023, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, en razón de que el escrito de agravios presentado por el recurrente, obrante a fs. 146/155, no reúne los requisitos establecidos en el artículo 419 del C.P.C.----------

Tal como lo manifestó la Ministra preopinante, el recurrente incurrió en una confusión en cuanto el thema decidendum del juicio, pues el Tribunal resolvió anular la resolución administrativa impugnada, Resolución Particular Nro. 66/2020, en base a que las actuaciones de la Administración Tributaria no se ajustaron a los plazos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92 (numeral 8), es decir, en ningún momento se expidió sobre vicios en la legalidad del supuesto procedimiento de fiscalización, como lo hace suponer el Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda en su escrito de fundamentación de agravios.----------

Por consiguiente, en base a los motivos expuestos, las **COSTAS** deben ser impuestas al profesional recurrente, Abg. Fiscal del Ministerio de Hacienda, Fernando Cubilla, quien ha incurrido en el incumplimiento de su deber profesional de fundar en debida forma el recurso interpuesto.----------

Cabe señalar que al ser declarado desierto el recurso de apelación debido al incumplimiento del deber procesal del Abogado que representa los intereses de la Administración Pública demandada y, por ende, del Estado, éste incurrió en ejercicio irregular de la función y, en tal caso, por imperio del artículo 106[1] de la Constitución y el

[1] **Constitución, artículo 106- "*De la responsabilidad del funcionario y 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".

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

artículo 4[2] de la Ley Nro. 2796/05, corresponde que asuma las consecuencias económicas de su actuación irregular. **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: ----------

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 09

Asunción, 02 de febrero del 2024 -

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

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

R E S U E L V E:

1) TENER POR DESISTIDO el Recurso de Nulidad interpuesto por la parte demandada, por los fundamentos expuestos en el Considerando de la presente resolución.-----

2) DECLARAR DESIERTO el Recurso de Apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, **CONFIRMAR** el Acuerdo y Sentencia N° 07 de fecha 08 de febrero de 2023 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala, por los fundamentos esgrimidos en el Considerando de la presente resolución.----------

3) IMPONER las costas a la perdidosa.----------

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

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

---

[2] Ley Nro. 2796/05 "Reglamenta el pago de honorarios profesionales a asesores jurídicos y otros auxiliares de justicia de entes públicos y otras entidades", artículo 4 – *"Los abogados y los auxiliares de justicia serán responsables de las costas que les sean impuestas a su representado, como consecuencia de su conducta negligente o del abandono de la representación que ejercen, sin perjuicio de la responsabilidad civil y penal, que pudiera corresponderles por tales hechos".*