CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "AGROPECUARIA CAMPOS NUEVOS S.A. C/ RESOLUCIÓN NRO. 72700000471 DEL 15 DE MARZO DEL 2021 Y OTRA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **Nro. 777/ Año 2023**.

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 29-10-2024

ACUERDO Y SENTENCIA NRO. Cuatrocientos veintinueve.-

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los veintinueve días del mes de octubre del año dos mil veinticuatro estando reunidos en la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, los Dres. LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA y MARÍA CARÓLINA LLANES OCAMPOS, por ante mí, la Secretaria autorizante, se trajo a acuerdo el expediente: "AGROPECUARIA CAMPOS NUEVOS S.A. C/ RESOLUCIÓN NRO. 72700000471 DEL 15 DE MARZO DEL 2021 Y OTRA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" a fin de resolver los recursos de nulidad y apelación interpuestos por el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro y la Abg. Nora Ruoti, en representación de la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A., contra el Acuerdo y Sentencia Nro. 333 de fecha 07 de diciembre del 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala. ----------

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

CUESTIONES:

1. **¿Es nula la Sentencia recurrida? -**
2. **En caso contrario, ¿se halla ajustada a Derecho? –**

Practicado el sorteo de la Ley para determinar el orden de votación dio el siguiente resultado: RAMÍREZ CANDIA, LLANES OCAMPOS y BENÍTEZ RIERA. ----------

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, DIJO: Por escrito obrante a fs. 138/151 de autos, el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro, desistió expresamente del recurso de nulidad interpuesto. Igualmente, por escrito obrante a fs. 153/155 de autos, la Abg. Nora Ruoti, en

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

representación de la firma Agropecuarias Campos Nuevos S.A., desistió expresamente del recurso interpuesto. Por otra parte, no se observan vicios o defectos procesales que ameriten de oficio la declaración de nulidad en los términos autorizados por los artículos 113 y 404 del Código Procesal Civil, por lo que corresponde **TENER POR DESISTIDO** al Abg. Fernando Cubilla y a la Abg. Nora Ruoti de sus respectivos recursos de nulidad. ----------

A SU TURNO, LOS MINISTROS MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS Y LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJERON: Que se adhieren al voto del Ministro preopinante, Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia, por compartir los mismos fundamentos. ----------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA, PROSIGUIÓ DICIENDO: Por **Acuerdo y Sentencia Nro. 333 del 07 de diciembre del 2022**, el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, resolvió: "*1) HACER LUGAR PARCIALMENTE a la presente demanda contencioso administrativa promovida por Agropecuaria Campos Nuevos S.A. contra la Resolución Nro. 72700000471/2021 y otra, dictadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación – SET y en consecuencia corresponde; 2) REVOCAR el acto administrativo impugnado, conforme a los fundamentos y con los alcances expuestos en el exordio de la presente Resolución; 3) ORDENAR la devolución de la suma de Gs. 17.407.383 (guaraníes diecisiete millones cuatrocientos siete mil trescientos ochenta y tres) con sus intereses y accesorios legales; 4) IMPONER, las costas en el orden causado; 5) ANOTAR, registrar…*". ----------

El **fundamento del Tribunal de Cuentas, por decisión mayoritaria, para hacer lugar parcialmente a la demanda**, se basó –*en resumen*- en que: **1)** respecto a la nulidad del sumario administrativo, fundada en el incumplimiento del plazo de 70 días, alegada por la parte actora; en el presente caso no resultan aplicables los procedimientos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92, pues nos encontramos ante un procedimiento regulado en el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92; **2)** cuestión de fondo: **ítem 1)** cuestionamiento de Gs. 8.703.848, practicado por la AT, en

concepto de "*Comprobantes que no cumplen con lo establecido en las reglamentaciones vigentes, no descontados en la certificación",* se advierte que los documentos objetados no guardan relación con la actividad de la empresa, ni son requeridas para el mantenimiento de su fuente productora, por lo que la objeción de la AT es procedente; **ítem 2)** cuestionamiento de Gs. 17.407.383, practicado por la AT, en concepto de "*Proveedores que registran en sus DDJJ ingresos inferiores a las ventas realizadas*", dicha impugnación debe ser revocada, puesto que no se puede trasladar sobre las espaldas del contribuyente el incumplimiento de los proveedores que no han honrado sus respectivas obligaciones tributaras al momento de la resolución sobre la devolución del impuesto. En efecto, cumplidas las condiciones establecidas en la Ley para solicitar la devolución del crédito fiscal, requisito satisfecho por la parte demandante, la AT está obligada a proceder a la devolución del crédito correspondiente con sus intereses y accesorios legales; **ítem 3)** cuestionamiento de Gs. 57.909, practicado por la AT, en concepto de "*Diferencias entre DJ Formulario Nro. 122 y DDJJ Retenciones del periodo*" se advierte que la parte actora no desvirtuó la reliquidación practicada, pues no diligenció las pruebas pertinentes, en consecuencia, dicha objeción debe ser confirmada; **ítem 4)** referente a "*Monto del crédito fiscal justificado luego del análisis cuya devolución se deberá realizar por expediente físico - Gs. 668.159.862"* la decisión de la AT se funda en la reliquidación de un proceso anterior que afectó al periodo fiscal julio/2013 y repercute en el que se encuentra en estudio, por lo que resultan pertinentes las observaciones apuntadas en lo referente al cuestionamiento de Gs. 8.703.848 (ítem 1) y ante la falta de la actividad probatoria en contrario a las determinaciones administrativas adoptadas; **ítem 5)** respecto a los intereses ejecutados por Gs. 221.677.045, al tratarse de una devolución acelerada, en la que el exportador presenta la garantía bancaria y obtiene la devolución casi inmediata, no se configura la mora en la devolución, sino de un caso de irregularidad que motivó la objeción del crédito, procediéndose a un sumario en el que se validaron ciertos montos y donde no se aplica la mora en la

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

devolución como ocurre en el caso de exceder los 15 o 60 días de acuerdo a que se trate del trámite acelerado o el ordinario. Asimismo, reconocida la pertinencia de su devolución, quedarían compensados proporcionalmente al momento de la ejecución de la sentencia en la parte de la condena del monto reconocido más sus accesorios legales, por lo que corresponde el rechazo de su reconocimiento; **ítem 6)** en cuanto a los intereses devengados por Gs. 328.699.580, constituye un rubro propio de la liquidación de la condena, por lo que no puede ser reconocido a la sentencia, pues de lo contrario al momento de la liquidación, generarían a su vez sus propios intereses, lo que constituye anatocismo. ----------

El **Abg. Fernando Cubilla, al momento de expresar agravios**, señaló *–en resumen-* que se agravia contra lo resuelto por el Tribunal, en el ítem 2 del Acuerdo y Sentencia Nro. 333/2022, referente al cuestionamiento practicado por la AT en relación a los proveedores de la firma accionante. Alega como ***primer agravio*** que el fallo impugnado, en lo que respecta al objeto de agravio, no se ajusta al principio de legalidad y razonabilidad, pues la AT certificó que los supuestos créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles, en razón de que los proveedores de la actora no ingresaron el impuesto u otros conceptos, situación reconocida por la parte actora. Manifiesta que si bien, la AT tiene la facultad de fiscalizar, esto no exime al contribuyente de su responsabilidad de cooperar y proporcionar información precisa. Por otra parte, como ***segundo agravio***, señala que el fallo dictado por el Tribunal es incongruente, enfatizando nuevamente que los créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles. Indica que para que sea procedente la repetición o devolución, los impuestos debieron haber ingresado a las arcas fiscales. ----------

Al momento de contestar el traslado de agravios, la Abg. Nora Ruoti, señaló entre otras cosas, que solicita se declare desierto el recurso el recurso de apelación presentado por su contraparte, pues no reúne los requisitos exigidos por el artículo 419 del Código Procesal Civil. De igual forma, sostiene que, en lo que respecta al ítem 2 del Acuerdo y Sentencia Nro. 333/2022, la decisión del Tribunal se ajusta a derecho, pues la Ley Nro. 125/92 no

menciona que los proveedores deban ingresar el impuesto al fisco como condición necesaria para que proceda la repetición del solicitante. Destaca que la firma accionante no posee facultades ni atribuciones legales para intervenir, controlar o fiscalizar a sus proveedores en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. ----------

Igualmente, la **Abg. Nora Ruoti, al momento de expresar agravios**, señaló –*en resumen*-: ***primer agravio***, el Tribunal no se expidió de manera clara sobre la devolución de los intereses y accesorios legales, ya que con argumentos poco claros e infundados está dando luz verde a que la AT, niegue dichos conceptos, tanto los ejecutados, así como los efectivamente devengados; ***segundo agravio***, en relación al ítem 1, su parte se agravia pues resulta irracional que se describa el contenido de cada plato consumido, pues aplicando lo requerido por el analista, se llegaría a un extremo de exigir la inclusión de los ingredientes de cada plato. Enfatiza que los gastos cuestionados por la AT, cumplen con la obligación principal, por lo que corresponde la devolución; ***tercer agravio***, finaliza indicando que de manera incorrecta el Tribunal resolvió imponer las costas en el orden causado, pues en el presente caso corresponde la devolución del crédito fiscal por el importe total solicitado, resultando aplicable el artículo 192 del Código Procesal Civil.-

Al momento de contestar el traslado de agravios, el Abg. Fernando Cubilla, señaló entre otras cosas, que el Tribunal de Cuentas negó el reconocimiento de intereses y recargos ejecutados pues en el caso de marras se trata de un procedimiento de devolución acelerada, en consecuencia, no se configura la mora en la devolución pues esta se realiza de manera casi inmediata. Resalta que la resolución del Tribunal, en lo que respecta a este punto, se ajusta a derecho, por los mismos motivos que allí se expresaron. -

En ese contexto, a los efectos de abordar el tema en cuestión, es preciso citar brevemente los **antecedentes del caso.** ----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Se advierte que en sede administrativa la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A. solicitó a la AT: 1) La devolución del IVA crédito fiscal del exportador, por el régimen acelerado, por la suma de Gs. 985.009.872, correspondiente a los periodos fiscales agosto 2013 a febrero 2014. Dicha solicitud fue concedida por medio de la Resolución de Devolución de Créditos Fiscales Nro. 7930003563 del 09 de agosto del 2017. Seguidamente, por Informe de Análisis Nro. 77300008476 del 28 de diciembre del 2017, los analistas de la AT concluyeron que solo se encontraba justificada la suma de Gs. 668.159.862 y recomendaron ejecutar la garantía bancaria por el monto de Gs. 985.009.872 (fs. 12/17). La Comunicación de Ejecución de Garantía Nro. 75500001166 fue realizada el 28 de diciembre del 2017 (fs. 10), en dicha comunicación se indicó que el valor cuestionado a ejecutar consistía en Gs. 985.009.872 y como observación se detalló que las liquidaciones de los accesorios se harían en forma definitiva en el momento en que se realizara la cancelación de la deuda. La firma contribuyente solicitó la instrucción del sumario pertinente, el cual concluyó con la Resolución Particular Nro. 7270000471 del 15 de marzo del 2021. ----------

2) La devolución del IVA crédito fiscal del exportador, por el régimen acelerado, por la suma de Gs. 1.023.607.049, correspondiente al periodo fiscal marzo 2014. Dicha solicitud fue concedida por medio de la Resolución de Devolución de Créditos Fiscales Nro. 7930003615 del 25 de agosto del 2017. Seguidamente, por Informe de Análisis Nro. 77300008505 del 11 de enero del 2018, los analistas de la AT concluyeron que solo se encontraba justificada la suma de Gs. 844.487.763 y recomendaron ejecutar la garantía bancaria por la diferencia resultante (fs. 21/24). La Comunicación de Ejecución de Garantía Nro. 75500001181 fue realizada el 12 de enero del 2018 (fs. 19), en dicha comunicación se indicó que el valor cuestionado a ejecutar consistía en Gs. 179.119.287 y como observación se detalló que las liquidaciones de los accesorios se harían en forma definitiva en el momento en que se realizara la cancelación de la deuda. La firma contribuyente solicitó la instrucción del sumario pertinente, el cual concluyó con la Resolución Particular Nro. 7270000471 del 15 de marzo del 2021. ----------

Cabe resaltar que la Resolución Particular Nro. 7270000471 del 15 de marzo del 2021 (fs. 05/06) resolvió el pedido de instrucción de ambos sumarios administrativos, referentes al Informe de Análisis Nro. 77300008476/2017 y al Informe de Análisis Nro. 77300008505/2018. En dicha resolución la AT dispuso hacer lugar parcialmente a lo solicitado en el sumario administrativo por la firma contribuyente y, en consecuencia: acreditar la suma de Gs. 469.800.157 en concepto de devolución de créditos fiscales en su carácter de exportador y confirmar en los demás términos el Informe de Análisis Nro. 77300008476/2017 y el Informe de Análisis Nro. 77300008505/2018. ----------

La firma contribuyente interpuso en fecha 15 de abril del 2021 el recurso de reconsideración contra la Resolución Particular Nro. 7270000471/2021, y al no haber sido resuelto por la AT, se produjo la denegatoria tácita del recurso, en virtud a lo establecido en el artículo 234 de la Ley Nro. 125/92, contra la cual, accionó en lo contencioso administrativo. -

En ese sentido, corresponde verificar en primer lugar, si el escrito de expresión de agravios presentado por el Abg. Fernando Cubilla, reúne los requisitos exigidos por el artículo 419 del Código Procesal Civil, ya que esto fue puesto en dudas por la Abg. Nora Ruoti. ----------

Así, tras la lectura del escrito de expresión de agravios mencionado, se advierte que el mismo contiene suficientes críticas de la sentencia impugnada y, por consiguiente, se considera cumplida la exigencia contenida en el artículo 419 del Código Procesal Civil para el estudio del recurso de apelación interpuesto. ----------

En consecuencia, corresponde pasar al ***análisis de los agravios expuestos por el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro***. ----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

En lo que respecta al ***primer agravio*** del Abg. Fernando Cubilla, referente a la devolución del crédito fiscal objetado por la AT en concepto de proveedores inconsistentes de la firma contribuyente, cabe indicar que la decisión del Tribunal en este punto se ajustó a derecho, al contrario de lo manifestado por el abogado recurrente. ----------

Corresponde mencionar que la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia ha sostenido en más de una ocasión[1] que los cuestionamientos realizados sobre las facturas provenientes de proveedores inconsistentes, deben ser reclamados por la Administración Tributaria a cada titular, para lo cual, debe utilizar su poder coercitivo a los efectos de reclamar las obligaciones incumplidas y no cargar con su función a terceros, como en este caso pretende hacerlo con la firma contribuyente Agropecuaria Campos Nuevos S.A. ----------

En efecto, la Ley Nro. 125/92 en el artículo 180, establece que la responsabilidad por infracciones tributarias es "*personal del autor*", cuando expresa: "*Infractores: La responsabilidad por infracciones tributarias, independientemente de su tipificación y sanción en la legislación penal, es personal del autor, salvo las excepciones establecidas en esta Ley. Están sujetos a responsabilidad por hecho propio o de personas de su dependencia, en cuanto les concierne los obligados al pago o retención e ingreso del tributo, los obligados a efectuar declaraciones juradas y los terceros que infrinjan la ley, reglamentos o disposiciones administrativas o cooperen a transgredirlas o dificulten su observancia*". ----------

Por consiguiente, la firma contribuyente no tiene responsabilidad respecto a los incumplimientos de los sujetos obligados, en este caso, sus

---

[1] Véanse los siguientes fallos judiciales en los cuales se sostuvo el mismo criterio: Acuerdo y Sentencia Nro. 957 de fecha 22 de setiembre del 2021, dictado en los autos caratulados "FRIGOMERC S.A. C/ RES. NRO. 71800000262 DEL 11/12/18, DICT. POR LA SET"; Acuerdo y Sentencia Nro. 940 de fecha 20 de setiembre del 2021, dictado en los autos caratulados "FRIGOMERC S.A. C/ RES. NRO. 71800000299/18 DEL 21/11/18 DICT. POR LA SET". –

proveedores, así como tampoco los puede forzar a que cumplan con el fisco ingresando los tributos pertinentes. ----------

Ahora bien, en lo que refiere al ***segundo agravio***, del Abg. Fernando Cubilla, referente a que el fallo dictado por el Tribunal es incongruente, enfatizando nuevamente que los créditos fiscales invocados no son tangibles, líquidos y exigibles. ----------

Corresponde señalar que los argumentos invocados por el recurrente, no constituyen causales de incongruencia de la sentencia, pues tal como fue resuelto en el análisis del agravio precedente, la decisión del Tribunal de ordenar la devolución del crédito cuestionado por la AT, en concepto de proveedores inconsistentes, se ajustó a derecho. ----------

Es importante recordar al recurrente que la incongruencia de la sentencia, se configura cuando no hay conformidad entre lo que se decidió en la resolución judicial y las peticiones formuladas por las partes. ----------

Sobre el punto, el autor Hernán Casco pagano, enseña: "*El juez debe observar el Principio de congruencia que consiste en la obligada conformidad de la sentencia con la demanda en cuanto a las personas, el objeto y la causa. El juez no puede apartarse de los términos en que ha quedado planteada la litis en la relación procesal. Como expresa el aforismo, el juez debe resolver "secundum allegata et probata". La decisión debe, además, resolver todas las pretensiones fundamentales y conducentes a la solución del pleito; es decir, debe ser plena. El Principio de congruencia se vulnera, causando la nulidad de la sentencia, cuando el juzgador decide: 5.1. Ultra petita: otorgando al actor más de lo que pidió, excediéndose en los límites de la controversia; 5.2. Citra petita: omitiendo resolver pretensiones o cuestiones que deben ser objeto de fallo; 5.3. Extra petita: resolviendo sobre cuestiones no alegadas, o modificando o alterando en aspectos esenciales las pretensiones de las partes…*" (Código Procesal Civil Comentado y Concordado, Tomo I, Libros I y II, Artículos 1 al 438; La Ley Paraguaya S.A.; Quinta Edición, p. 71). -------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Prosiguiendo, corresponde pasar al ***análisis de los agravios expuestos por la Abg. Nora Ruoti, en representación de la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A***. ----------

Ahora bien, por una cuestión orden metodológico, es pertinente iniciar el análisis con el ***segundo agravio*** de la Abg. Nora Ruoti, referente al rechazo de la devolución del crédito fiscal de Gs. 8.703.848. ----------

A tal efecto, es oportuno recordar, que el citado crédito fiscal fue rechazado por el fisco y confirmado por el Tribunal, en base a que los comprobantes arrimados por la firma contribuyente no cumplían con lo establecido en las reglamentaciones vigentes y que no fueron cuestionados por el certificador. ----------

En ese sentido, es importante mencionar que el artículo 86 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 2421/04 dispone en cuanto a la liquidación del impuesto: "*El crédito fiscal estará integrado por: a) La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras en plaza realizadas en el mes, que cumplan con lo previsto en el Artículo 85; b) El impuesto pagado en el mes al importar bienes; c) Las retenciones de impuesto efectuadas a los beneficiarios radicados en el exterior por la realización de operaciones gravadas en territorio paraguayo. No dará derecho al crédito fiscal el impuesto incluido en los comprobantes que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y/o aquellos documentos visiblemente adulterados o falsos. La deducción del crédito fiscal está condicionada a que el mismo provenga de bienes o servicios que están afectados directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto…*". ----------

Igualmente, el artículo 85 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 2421/04, en la parte pertinente establece que: "*…La Administración establecerá las demás formalidades y condiciones que deberán reunir los comprobantes de ventas y demás documentos de ingreso o egreso, para admitirse la deducción del crédito fiscal, la participación en la lotería fiscal, o para permitir un mejor control del impuesto.*" ----------

29-10-2024

En lo que respecta a la reglamentación, cabe indicar que la AT, por medio del Decreto Nro. 10797/13, artículo 20, estableció que: "*Requisitos no preimpresos para la expedición de las facturas. Al momento de su expedición en las Facturas se deberá consignar claramente la siguiente información obligatoria: …5) Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando sus características de modelo, serie, unidad de medida, cantidad, número de serie o número de motor, según corresponda…*". --------

Por tanto, en base a las normas transcriptas, se concluye que, para que un comprobante sea reconocido como crédito fiscal, éste debe cumplir con los requisitos que la AT establezca, conforme a sus facultades reglamentarias. En ese contexto, la AT dispone que los comprobantes deben consignar la descripción del bien o servicio adquirido, por lo que, al no haber cumplido el contribuyente con esta disposición, los comprobantes impugnados son inválidos. En consecuencia, resulta regular el actuar de la AT al denegar la devolución del crédito solicitado en dicho concepto. ----------

En lo que respecta al análisis del ***primer agravio***, de la Abg. Nora Ruoti, en cual indicó que el Tribunal no se expidió de manera clara sobre la devolución de los intereses y accesorios legales, ya que con argumentos poco claros e infundados está dando luz verde a que la AT, niegue dichos conceptos, tanto los ejecutados, así como los efectivamente devengados. ---

Cabe recordar que el Tribunal resolvió dichas cuestiones en los ítems 5 –*intereses ejecutados*- y 6 –*intereses devengados*- del Acuerdo y Sentencia Nro. 333/2021. ----------

En ese sentido, al examinar detenidamente las cuestiones propuestas, corresponde indicar lo siguiente:

En primer lugar, es importante señalar que el interés ejecutado en la garantía bancaria presentada por el contribuyente, es percibido por el fisco,

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Cand
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

en virtud a lo dispuesto en la RG Nro. 15/2014, artículo 24[2], a raíz de la diferencia que surja entre el monto acreditado por el fisco al contribuyente y el monto resultante de la verificación de los documentos y registros contables afectados a la solicitud de devolución de impuestos; el monto a cobrar comprende el valor del crédito otorgado indebidamente más los accesorios que correspondan. ----------

Ahora bien, en instancia jurisdiccional se demostró que la AT actuó de forma irregular al denegar el crédito fiscal de Gs. 17.407.383 - *cuestionado en concepto de proveedores inconsistentes*; por consiguiente, es procedente la devolución de intereses ejecutados por el fisco en la garantía bancaria, en proporción al crédito que fue devuelto en juicio, pues de no ser así, el fisco incurriría en un enriquecimiento indebido (artículo 1817 del Código Civil Paraguayo[3]), ante la ausencia de justificativo válido para su percepción. -----

Sin embargo, en lo que respecta al crédito fiscal de Gs. 469.800.157 devuelto por AT por medio de la Resolución Particular Nro. 72700000471/2021, no corresponde la devolución de intereses ejecutados por el fisco en la garantía bancaria, pues el contribuyente al momento de solicitar la devolución acelerada del IVA, no había cumplido con los requisitos

---

[2] **RG Nro. 15/2014, artículo 24-** Quienes soliciten la devolución del IVA podrán optar por la aplicación del régimen general o del acelerado. La elección de una vía implica la renuncia de la otra.
Una vez que el solicitante haya optado por el régimen acelerado, en la siguiente solicitud no podrá optar por el régimen general, salvo que la solicitud anterior haya sido finiquitada.
Para el caso de devolución por el régimen acelerado, será indispensable que el solicitante presente una garantía bancaria o póliza de seguros ajustada a las precisiones del Art. 12 del Decreto N° 1.029/2013, cuyo plazo de vigencia deberá ser de 150 (ciento cincuenta) días, computado desde la fecha en que la solicitud sea ingresada en el Sistema de Gestión Tributaria Marangatú.
La diferencia a favor del fisco, que surja entre el monto acreditado y el resultante de la verificación de los documentos y registros contables afectados a la solicitud de devolución de impuestos, será cobrado por la SET con la garantía presentada por el solicitante que haya optado por el régimen acelerado.
El monto será notificado a la entidad garante por intermedio de una nota de reclamo para su ingreso correspondiente, el que deberá realizarse en un plazo no mayor a 48 (cuarenta y ocho) horas, para lo cual la misma deberá utilizar la boleta de pago correspondiente. El monto a cobrar comprenderá el valor del crédito otorgado indebidamente más los accesorios que correspondan.
El documento que respalda la garantía será devuelto al solicitante cuando no resultare ninguna observación como resultado del control fiscal, o cuando su plazo de vigencia hubiere vencido.

[3] **Código Civil Paraguayo, artículo 1817** - El que se enriquece sin causa en daño de otro está obligado, en la medida de su enriquecimiento, a indemnizar al perjudicado la correlativa disminución de su patrimonio. Cuando el enriquecimiento consiste en la adquisición de una cosa cierta, corresponderá la restitución en especie, si existe al tiempo de la demanda.

29 -10- 2024

reglamentarios (artículo 70 del Decreto Nro. 1030/2013[4]) que justifiquen el crédito, al no haber presentado los Swift bancarios pertinentes; sino que recién lo hizo durante el sumario administrativo, cuando solicitó a la AT, una autorización a fin de sustituir la presentación de Swift bancario por otros documentos, el cual fue finalmente autorizada por la AT. Por lo dicho, no se observan irregularidades por parte del fisco, en la percepción de intereses ejecutados en relación al crédito analizado. En definitiva, la AT empleó los trámites previstos en la norma para el recupero de crédito otorgado indebidamente. ----------

Ahora bien, en lo que respecta al pago de los intereses solicitados por la firma, por la mora en la devolución del crédito fiscal. ----------

Resulta oportuno mencionar que la normativa que regula dicha cuestión es el artículo 88 de la Ley Nro. 125/92, texto modificado por la Ley Nro. 5061/2013, el cual, en la parte pertinente expresa: *"...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 REGIMEN 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..."*. ----------

De la normativa transcripta, se concluye que le asiste el derecho al contribuyente a percibir interés y accesorios legales por la mora incurrida por

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Ante mí:
Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Ante mí:
Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

[4] **Decreto Nro. 1030/2013, artículo** 70 - Documentación de exportación. En el caso de operaciones de exportación las mismas se deberán justificar exhibiendo la siguiente documentación: a) Despacho de exportación y el conocimiento de embarque; b) Certificado de Origen Definitivo emitido por el Ministerio de Industria y Comercio o por otra entidad autorizada, si correspondiere; c) Comprobante de la transferencia bancaria (SWIFT Bancario, Código SWIFT, y Código BIC), que pruebe fehacientemente la identidad del emisor y del receptor de los fondos relacionados a la exportación. El certificado indicado en el Inciso b) de este artículo podrá ser sustituido por una declaración del exportador en caso de pequeños envíos, cuyo valor será establecido en las normas reglamentarias. La Administración podrá exigir igualmente documentación análoga que certifique el desembarque en el destino previsto en el exterior y cualquier otra documentación que le permita ejercer sus facultades de verificación y control, conforme lo reglamente la Administración Tributaria.

la AT. Al ser así, se debe condenar al fisco a efectuar tales pagos, los que deberán ser calculados teniendo en cuenta el tiempo transcurrido, desde la fecha del acto administrativo que en definitiva rechazó el pedido de devolución concerniente, es decir, desde la Resolución Denegatoria Tácita, hasta su efectiva devolución sobre el importe del crédito fiscal reconocido en este juicio, aplicándose para ello el porcentaje previsto en el artículo 171 de la Ley Nro. 125/92, conforme dispone el artículo 88 de la ley tributaria, antes citado. ----------

Finalmente, en lo que respecta al ***tercer agravio*** de la Abg. Nora Ruoti, referente a la imposición de costas. ----------

Considero que éstas deben ser impuestas -*en ambas instancias*- en el orden causado por imperio del artículo 193 del Código Procesal Civil, considerando que se resolvió la anulación parcial del acto administrativo impugnado. ----------

Por tanto, en base a las consideraciones expuestas, corresponde: **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro y **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por la Abg. Nora Ruoti, en representación de la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A. y, en consecuencia; **MODIFICAR** lo resuelto en el Acuerdo y Sentencia Nro. 333 de fecha 07 de diciembre del 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme los fundamentos antes expuestos. ----------

A SU TURNO, LA MINISTRA MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPO DIJO: La apelación del representante fiscal cuenta con abundancia jurisprudencial, como ya lo tiene convenientemente desarrollado el colega de Sala que me antecedió en el estudio del mismo, opinión a la que me adhiero por la misma fundamentación. ----------

En cuanto al recurso de la firma agroexportadora, los intereses reclamados por la representación de la firma también apelante, estos se dividen en dos conceptos distintos, y son: 1) los intereses resultantes de la

ejecución de garantía y, 2) lo intereses devengados por la tardía devolución, ambos reclamos obrantes a fojas 154. ----------

Sobre el primer punto, el voto de la mayoría en el Tribunal de Cuentas ha resuelto: "QUE, el **ítem 5** corresponde a "Intereses ejecutados", por Gs. 221.677.945, correspondientes a los intereses y recargos. Sobre el punto, al tratarse de una devolución acelerada, en la que el exportador presenta garantía bancaria y obtiene la devolución casi inmediata, lo cual se ha producido, no se configura una mora en la devolución, sino de un caso de irregularidad que motivó la objeción del crédito, procediéndose a un sumario en el que se validaron ciertos montos, y dónde no se aplica la mora en la devolución como ocurre en caso de exceder los 15 o 60 días de acuerdo a que se trate del trámite acelerado o el ordinario. Asimismo, reconocida la pertinencia de su devolución, quedarían compensados proporcionalmente al momento de la ejecución de la sentencia en la parte de la condena del monto reconocido más sus accesorios legales. Por lo que corresponde el rechazo de su reconocimiento." (Sic. fs. 126 vuelto). ----------

De manera poco clara y hasta contradictoria, el tribunal *a quem* reconoció implícitamente la posibilidad de recupero de la suma soportada por la contribuyente exportadora, tras haberse acogido la misma al procedimiento acelerado de devolución de crédito fiscal, el que una vez devuelto por el ente fiscal, y tras haber sido posteriormente cuestionada dicha repetición por la autoridad administrativa, el ente fiscal procedió a la ejecución de la póliza de seguro con la que la contribuyente beneficiaria había afianzado la celeridad de trámite. ----------

No incluyó el reconocimiento de dicho monto el voto de la mayoría, por considerar una suma compensable al momento de la ejecución de la resolución judicial que vaya a resultar una vez finalizada la presente acción contencioso administrativa. ----------

Sin embargo, me permito destacar un distingo entre el crédito fiscal recuperable para el exportador y los montos también reclamados que tengan

Luis María Benítez Riera
Ministro

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

por origen la ejecución de alguna póliza librada por alguna compañía aseguradora. ----------

Los primeros resultan instrumentados en los documentos impositivos contables y tienen naturaleza enteramente tributaria ya que son impuestos pagados superando lo adeudado o que por alguna razón, como lo es la posibilidad de repetición, este es acumulable sin posibilidad de aprovecharlo en su totalidad hasta agotarlo e incluso negociable con otros contribuyentes.-

Los valores que resulten de la ejecución de alguna póliza de seguro o bancaria, que, si bien no tienen génesis en la obligación tributaria, la naturaleza y proximidad de la misma con el recupero del crédito fiscal exportador, conforme al procedimiento previsto en el artículo 88 de la Ley 125/91 lo torna como una cuestión enteramente atendible en la presente causa. ----------

Suma a la diferencia entre el crédito fiscal y la póliza, que la primera es proveniente de un vínculo obligacional entre el fisco y el contribuyente y la segunda, entre un contribuyente y una empresa aseguradora o entidad bancaria, es decir, un ente no fiscal. ----------

El artículo 163 de la Ley 125/91, en la parte pertinente para la compensación en la obligación fiscal dispone: "Compensación. Son compensables de oficio o a petición de parte, los créditos del sujeto pasivo relativos a tributos, intereses o recargos y multas con las deudas por los mismos conceptos liquidados por aquél o determinadas de oficio, referentes a periodos no prescriptos, comenzando por los más antiguos, aunque provengan de distintos tributos, en tanto el sujeto activo sea el mismo. ...".---

Reconocida la naturaleza extra fiscal a la suma que resultó de la ejecución de la póliza, cuyo derecho a recupero por haber sido ejecutada con motivo de una supuesta devolución de crédito fiscal exportador irregular avalado por la misma, resultó entre los objetos de la presente demanda, ya que integra a los conceptos demandados en autos, la que finalmente fue reconocida judicialmente que la acelerada devolución de crédito fiscal a favor de la empresa exportadora no presentó irregularidad alguna, pese a la duda

o cuestionamiento de tal operación por parte del ente que había procedido a la devolución. ----------

Asiste plena razón a quien me precedió en la resolución del recurso de apelación planteado por la representación de la agroexportadora, en que no correspondería el pago de intereses, ante la ausencia de mora respecto a una devolución de crédito fiscal acelerada, es decir, el contribuyente percibió en tiempo oportuno. ----------

Pero también es verdad que a dicha devolución sobrevino una duda o cuestionamiento realizado por el propio ente fiscal, lo que valió la inmediata ejecución de la póliza que avaló el crédito fiscal aceleradamente devuelto, implicando ello un costo para el contribuyente exportador beneficiario. -------

La representación fiscal, la misma que había ejecutado la póliza buscando con ello asegurar la no devolución irregular de un crédito solicitado a la misma, recuperando lo que le pareció un crédito fiscal irregularmente devuelto, también controvirtió el pago de los accesorios legales sobre la repetición del costo de lo ejecutado, tras la demostración de inexistencia de irregularidad alguna en el procedimiento de devolución a favor de los derechos de un exportador. ----------

Hay que reconocer que el artículo 171 de la Ley 125/91 establece una escala progresiva que resulta incrementado con el paso del tiempo, pero también que la misma contempla lo siguiente: "La mora se configura por la **no extinción de la deuda por tributos** en el momento y lugar que corresponda, operándose por el sólo vencimiento del término establecido. ...".----------

No encuentro tal ejecución de garantía de un crédito fiscal recuperable compensable dentro de la esfera de la obligación tributaria, como soy del parecer que el tribunal impropiamente lo propuso, por la simple razón que conforme al trascripto artículo 163 los tributos (y sus accesorios legales) son compensables entre sí, siempre que resulten percibidos por la misma autoridad fiscal y si resultan firmes, líquidos y exigibles, sin que el costo que

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

implicó a un contribuyente obtener una póliza cumplan con las exigencias previstas para su compensabilidad. ----------

Tampoco encuentro esté demás aclarar que la tasa prevista en el artículo 171 de la Ley 125/91 demandada como recuperable tras la ejecución de la póliza por la contribuyente apelante, si bien no es originalmente propia de la obligación tributaria, como el artículo 88 de la referida ley tributaria en su párrafo octavo, impone como requisito para el régimen de devolución acelerada en el previsto el ofrecimiento de una póliza que asegure el crédito devuelto, al que se acogió la empresa contribuyente apelante, soy de la opinión que corresponde el reintegro de la suma ejecutada, por integración de la norma, también deba ser cumplida con la tasa de interés prevista en el ya antes citado artículo 171. ----------

Sobre el segundo cuestionamiento, respecto el *a quem* también resolvió "QUE, el **ítem 6** corresponde a "Intereses devengados", por Gs. 328.699.580, constituye un rubro propio de la liquidación de la condena, por lo que no puede ser reconocido en la sentencia, pues de lo contrario, al momento de la liquidación, generarían a su vez sus propios intereses, lo que constituye anatocismo." (Sic. fs. 126 vuelto).----------

Ambos montos, tanto el interés reclamado por la demora en la devolución del crédito fiscal IVA exportador y la suma tras haberse ejecutado una póliza de seguro fueron montos reclamados por la representación de la agropecuaria actora, conforme consta a fojas 56, en el propio escrito de promoción de demanda. ----------

El interés correspondiente a la demora en devolver el crédito fiscal generado hasta el momento de haber sido promovida la presente acción contencioso administrativa, concepto que no generaría intereses propios, como lo sostuvo el tribunal, sino el mismo siguió incrementándose dada la invariable situación de mora, lo que no es lo mismo que genere otro interés distinto al ya existente y en continuo aumento. ----------

Este interés también corresponde su reconocimiento, bajo la misma regla prevista en el artículo 171 de la Ley 125/91 quedando pendiente su estimación al momento de la ejecución de la resolución judicial. ----------

Entre los cuestionamientos de esta apelante, también resultan "Comprobantes que no cumplen con lo establecido con reglamentaciones vigentes, y que no fueron cuestionados por el certificador", siendo G. 8.063.285 no descontados en la certificación y G. 640.563 operaciones no detalladas respecto al bien o servicio adquirido por el contribuyente exportador (fs. 154 vuelto). ----------

Para que el exportador recupere por vía de devolución el crédito fiscal IVA, el artículo 88 de la Ley 125/91 es reconocido como recuperable los bienes y servicios directa o indirectamente afectados a la operación de exportación, generadora del derecho a recupero del crédito IVA. ----------

La representación fiscal no cuestionó que los bienes "consumidos" por quien acreditó ser exportador y reclamó la devolución del crédito fiscal por dicho motivo, carezcan de relación con la actividad por este desarrollada. ---

Que la factura timbrada formalmente válida no discrimine cantidad de bienes o servicios en ella instrumentada, pero que detalla al contribuyente librador, al receptor, fecha de la operación, tributo afectado, tasa aplicable o exención del gravamen según el caso, resultan realmente los datos imprescindibles al efecto de lograr la determinación. ----------

De validar que las facturas que dispongan "consumición" materizalizan el derecho a recupero del crédito IVA del exportador, no sería denegar al incentivo fiscal a un productor sin resultar basado en un fundamento jurídico razonable, ya que del mismo comprobante impositivo resulta que tratándose en el presente caso de "consumición" versa más sobre insumo provisto a quien posteriormente cumplió con exportar bienes de producción nacional. --

Sin embargo ello no solo contraría a la reglamentación en cuanto a facturas timbradas se refiere, fundamento del tribunal y contra argumentación de la representación fiscal, sino que además no permite dar certeza de la exigida relación que debe existir entre el crédito fiscal recuperable con la actividad de exportación, siendo estos los datos indispensables para la

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

determinación del crédito fiscal conforme al artículo 85 de la Ley 125/91 y, en base a ello perfeccionar la repetición a favor del exportador. ----------

Por lo expuesto también encuentro improcedente la devolución de los montos señalados instrumentados en facturas que si bien timbradas, limitaron a señalar que era en concepto de "consumición", los que ya fueron negados por el Tribunal de Cuentas, por considerar que no fueron cumplidos los detalles específicos de la afectación de los bienes referidos, decisión que se comparte. ----------

Por último, sobre las costas en la instancia anterior, cuestiona que el juzgador de grado haya aplicado el artículo 195 del Código de ritos, imponiendo las costas por su orden, cuando afirma la representación que debió haber sido aplicado el artículo 192, correspondiendo la imposición de las costas a la parte vencida. ----------

El Acuerdo y Sentencia 333 del 07 de diciembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala ha resuelto: "**1.) HACER LUGAR PARCIALMENTE** a la presente demanda Contencioso Administrativa promovida por **Agropecuaria Campos Nuevos S.A** contra la **resolución N° 72700000471/2021 y otra, dictadas por la Sub Secretaría de Estado de Tributación SET** y en consecuencia corresponde; **2.) REVOCAR** el acto administrativo impugnado, conforme a los fundamentos y con los alcances expuestos en el exordio de la presente Resolución; **3.) ORDENAR** la devolución de la suma de Gs. 17.407.383, (guaraníes diecisiete millones cuatrocientos siete mil ochenta y tres) con sus intereses y accesorios legales. **4.) IMPONER**, las costas en el orden causado..." (Sic. fs. 127). ----------

La regla de la materia procesal es que las costas del proceso las soporte la parte vencida en el pleito. Para el proceso contencioso administrativo dicha regla resulta prevista en el artículo 192 del Código Procesal Civil, supletoriamente aplicable al fuero, que dispone: "PRINCIPIO GENERAL. La parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiere solicitado." ----------

29-10-2024

A fojas 126, vuelto, el fallo apelado dispuso "En cuanto a las costas, corresponde imponerlas en el orden causado por haber existido vencimiento recíproco. **ES MI VOTO.**" (Sic.). ----------

Aunque la representación apelante haya sostenido que el tribunal aplicó el artículo 195, cuando al parecer lo hizo fundado en el artículo 193 del Código Procesal Civil, ya que no fue fundamentada la decisión expresamente en artículo alguno, sin embargo, no comparto lo resuelto por el fallo apelado respecto a la supuesta existencia de vencimiento recíproco, conforme paso a exponer. ----------

A la agropecuaria contribuyente le fue tácitamente reconocida la devolución de los intereses, pese a que contradictoriamente fue dado a entender lo contrario, como ya lo tengo desarrollado en párrafos precedentes; también sobre montos denegados por supuestas contravenciones a disposiciones reglamentarias, existiendo reconocimiento sobre la devolución de monto cierto con sus accesorios legales. ----------

Encuentro que se dio vencimiento que justificó la distribución de las costas en proporción al éxito logrado, conforme lo previsto en el artículo 195 que trascripto resulta "VENCIMIENTO PARCIAL Y MUTUO. Si el resultado del pleito o incidente fuere parcialmente favorable a ambos litigantes, las costas se compensarán, o se distribuirán por el juez, **en proporción al éxito obtenido por cada uno de ellos**." Con las negritas destaco lo relacionado y aplicable al caso. ----------

No encuentro que las costas resulten enteramente compensables entre los logros de la parte accionante y la contradictora, dado el beneficio que pudo significar para cada una ellas, las que conforme al artículo 195 ya antes citado, deben ser tomadas como base al momento del justiprecio de los honorarios profesionales resultantes. ----------

Por lo expuesto, voto por la procedencia parcial del recurso de apelación, la revocación parcial del Acuerdo y Sentencia 333 del 07 de

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes G
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

diciembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme a lo desarrollado en el presente voto fundado en los fundamentos y complementos desarrollados en la presente opinión, con costas en forma proporcional al éxito obtenido conforme al literal c) del artículo 203 del Código Procesal Civil. Es mi voto. ----------

A SU TURNO, EL MINISTRO LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra Dra. María Carolina Llanes Ocampos, por compartir los mismos fundamentos. ----------

Con lo que se dio por terminado el acto, previa lectura y ratificación del mismo firman los Exmos. Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, por ante mí, la Secretaria autorizante, quedando acordada la Sentencia que inmediatamente sigue:

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Expediente: "AGROPECUARIA CAMPOS NUEVOS S.A. C/ RESOLUCIÓN NRO. 72700000471 DEL 15 DE MARZO DEL 2021 Y OTRA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN" **Nro. 777/ Año 2023**.

ACUERDO Y SENTENCIA Nro. 429.-

Asunción, 29 de octubre del 2024 .-

29 -10- 2024

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la Excma. ----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SALA PENAL

RESUELVE:

1. **TENER POR DESISTIDO** el recurso de nulidad interpuesto por el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro.----------
2. **TENER POR DESISTIDO** el recurso de nulidad interpuesto por la Abg. Nora Ruoti, en representación de la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A.----------
3. **RECHAZAR** el recurso de apelación interpuesto por el Abg. Fernando Cubilla, en representación de la Abogacía del Tesoro, por los fundamentos expuestos en la resolución. ----------
4. **HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por la Abg. Nora Ruoti, en representación de la firma Agropecuaria Campos Nuevos S.A. y, en consecuencia; **REVOCAR PARCIALMENTE** el Acuerdo y Sentencia Nro. 333 de fecha 07 de diciembre del 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, conforme los fundamentos expuestos en el considerando de la resolución. ----------
5. **IMPONER** las costas en forma proporcional al éxito obtenido conforme al literal c) del artículo 203 del Código Procesal Civil. -------
6. **ANOTAR**, notificar y archivar. ----------

Ante mí:

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes C.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA