CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "PLAY CELL S.A. C/ RES. N° 71800001031/2021 DEL 9 DE MARZO, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN". **N° 42, Año 2024.**----------

RECIBIDO 26-12-2024

ACUERDO Y SENTENCIA N°: Quinientos tres.—

En la Ciudad de Asunción, República del Paraguay, a los....veintitrés.....días del mes de.....diciembre.....del año dos mil veinticuatro, estando reunidos en la Sala de Acuerdos, los Excelentísimos Señores Ministros de la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA, MARÍA CAROLINA LLANES OCAMPOS y MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA,** 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° 365 de fecha 18 de noviembre de 2022 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, BENÍTEZ RIERA Y RAMÍREZ CANDIA.**----------

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS DIJO: El Abogado Fiscal Miguel Cardozo, representante de la parte demandada, desistió expresamente del Recurso de Nulidad interpuesto. 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 BENÍTEZ RIERA Y RAMÍREZ CANDIA MANIFIESTAN: Que se adhieren al voto que antecede, por los mismos fundamentos.--------

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, LA MINISTRA LLANES OCAMPOS PROSIGUIÓ DICIENDO: Por la resolución recurrida, el Acuerdo y Sentencia N° 365 de fecha 18 de noviembre de 2022 el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió: *"1) HACER LUGAR a la presente acción contencioso administrativa instaurada en autos, por PLAY CELL S.A. por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución; y en consecuencia; 2) REVOCAR la Res. Particular N° 07/19 del 17 de enero, y la Res. Particular N° 71800001031/21 del 09 de marzo, dictadas por la SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN - SET. 3) IMPONER las costas a la perdidosa. 4) ANOTAR, registrar, notificar y remitir copia a la Excma. Corte Suprema de Justicia".*----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.

ARGUMENTOS DE LAS PARTES

AGRAVIOS DE LA PARTE DEMANDADA

A fs. 102/113 el Abogado Fiscal Miguel Cardozo expresa agravios contra el Acuerdo y Sentencia recurrido argumentando –en resumen- que el Tribunal entiende que se ha excedido el plazo de fiscalización realizada a la firma PLAY CELL S.A. y, sin embargo, la SET señaló claramente que el plazo para las fiscalizaciones puntuales no es aplicable al caso, teniendo en cuenta que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco de los artículos 186 y 189 de la Ley N° 125/91, por lo que todo el proceso realizado por la Administración Tributaria no traspasó el plazo de ley, por lo tanto, a su entender la resolución del Tribunal de Cuentas es totalmente incongruente y mal argumentada.----------

Prosigue diciendo que se denota claramente la intención de defraudar al fisco, teniendo en cuenta que la firma PLAY CELL S.A., como se pudo comprobar, utilizó comprobantes de operaciones inexistentes. Agrega que los Magistrados del Tribunal de Cuentas no han considerado en ninguna de las partes las argumentaciones de hecho y de derecho consignadas por esa representación fiscal, puesto que los mismos omitieron referirse a la interpretación alegada por su parte en el ámbito jurídico, y que el Tribunal omitió que la firma PLAY CELL S.A. tuvo toda la intención de defraudar al fisco y que la misma puede ser sancionada por la Administración Tributaria conforme lo establece la Ley N° 125/91 en sus arts. 173 y 175.----------

Considera errado el razonamiento del Tribunal de Cuentas porque no analizó la cuestión de fondo, omitiendo la conducta realizada por la firma. Dice al respecto que un sumario o fiscalización en curso no genera perjuicios y que, si así fuera, son éstos los que podrían ser revisados sin que fuese necesario decretar la extinción del procedimiento.----------

Igualmente, menciona que si bien se ha explicado que el plazo de ley no ha transcurrido en el caso analizado, el razonamiento realizado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala igualmente deviene improcedente, en razón de que el término establecido en la Ley N° 2421/04, no es perentorio, sino meramente ordenatorio.----------

Concluye su escrito diciendo que no existe norma o garantía violada, según lo afirma la adversa, desde el momento mismo en que los actos administrativos del Ministerio de Hacienda se ajustaron a las leyes, tampoco se ha violado norma o garantía de rango constitucional, así como que de forma alguna se ha violentado el derecho a la defensa.--------

Solicita la revocación del fallo recurrido, con costas a la actora.----------

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA

A fs. 117/125, el Abg. José Eduardo Fleitas contestó el traslado de los agravios de a adversa. En síntesis, señaló que la Nota DGGC N° 149/16 tiene la naturaleza de un acto administrativo, pues es una Resolución emanada de un órgano competente que en nada se diferencia de una Orden de Fiscalización, pues el segundo constituye un trasiego del primero, es un verdadero acto administrativo de ejercicio de actividad inspectora.----------

Continúa diciendo que la demandada instaurada resuelta por el fallo judicial recurrido tuvo como antecedente la fiscalización ordenada mediante Nota DGGC N° 149 notificada en

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 503 -

fecha 24/02/2016, en la cual le comunica que la Administración Tributaria se encuentra ejecutando controles internos relativos al cumplimiento de sus obligaciones fiscales de conformidad a las facultades dispuestas en los artículos 186° y 189° de la Ley 125/91 y se le solicita proveer información de proveedores. De esta manera, dice que la Administración dispuso mediante la referida Nota DGGC N° 149, realizar un acto de control de cumplimiento de las obligaciones impositivas con respecto a los proveedores detallados en la misma y requirió a PLAY CELL S.A. información y documentación tendiente a verificar el cumplimiento de sus obligaciones impositivas relacionadas con la verificación de las obligaciones del IVA General y del IRACIS General de los periodos y ejercicios fiscales 2014 y 2015 y que para ello, requirió la presentación de los comprobantes originales emitidos, sus libros contables e impositivos, así como la aclaración de la forma de pago de los mismos, los contratos, el documento en el que se evidencie el servicio prestado, entre otras informaciones.----------

Argumenta que ninguna norma administrativa de rango inferior (reglamento) puede, válidamente, establecer otros actos, formas o modalidades de inspección distintos a los tipos de fiscalizaciones previstas en la ley ni modificar los plazos establecidos en la misma para su realización y que es así que las denominaciones administrativas utilizadas para confundir, camuflar o disimular el ejercicio de la facultad fiscalizadora, o la invocación de otros artículos de la Ley, que no sea el Art. 31° de la Ley 2421/04, no modifican la naturaleza del acto administrativo en la que se contiene la facultad y en estricto rigor legal, cualquier exteriorización y bajo cualquier nomenclatura administrativa de la disposición que ordena la Fiscalización, será siempre fiscalizadora en los términos del Art. 31° de la Ley 2421/04, si requiere la participación efectiva del contribuyente e invade el ámbito documental tributario del mismo, tal como ocurrió con la NOTA DGFT N° 149.----------

A su criterio resulta entonces, que el Control Interno constituye una facultad de la Administración consagrada por el Art. 189° de la Ley 125/91, modificada por la Ley 2421/04, y no por el Art. 31° de la Ley 2.421/04; y guarda relación con la verificación y el control que realiza la Administración *inaudita parte*, sin participación del contribuyente, con los antecedentes y las presentaciones que en cumplimiento de los deberes formales debe realizar previamente el contribuyente, tales como: presentación de declaraciones de liquidación impositiva (formularios impositivos), presentación de declaraciones informativas (Hechauká), comunicaciones que deben realizarse a la Administración Tributaria (baja de comprobantes de ventas, anulaciones de comprobantes, etc.), presentación de balances (estados financieros, auditorias impositivas y otros); que ya obran en los archivos de la Administración Tributaria, y solamente en este caso la Administración se sustrae del plazo legal, atendiendo que la Administración no invade el ámbito documental del contribuyente, no exige su participación, no le realiza ningún requerimiento al contribuyente, limitándose a examinar internamente, de ahí el nombre de "Control Interno", con la finalidad de verificar el hecho imponible que ya fue revelado. Por lo expuesto dice que el carácter de "INTERNO", no nace ni puede nacer del

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

antojo de la Administración, de acuerdo a la denominación que le otorgue al acto administrativo, sino que el Control Interno constituye una tarea de revisión prevista en la ley como finalidad misma de la auto declaración. Agrega que no importa la denominación que le dé la SET al acto administrativo, sino que, a la naturaleza del mismo, que en este caso es de "ejercicio de facultad fiscalizadora".----------

Concluye que el referido artículo 189 en ninguna parte faculta a la Administración Tributaria a desapoderar al contribuyente de sus documentos y mucho menos bajo amenaza de un Bloqueo del RUC que no se encuentra previsto en la norma legal, sino que constituye una herramienta de coerción creada administrativamente. Ratifica que el diseño normativo de la Ley 125/91, no ha previsto la fiscalización en sede administrativa, sino que tal modalidad inspectora constituye un invento de la SET hoy DNIT, vía acto reglamentario exorbitando por completo sus facultades reglamentarias. Hechas esas consideraciones, para el representante de la actora no caben dudas que el proceso de control de cumplimiento de las obligaciones tributarias de PLAY CELL S.A. se inició a partir de la Nota DGFT N° 149 notificada el 24/02/2016, pasando a constituirse en el ejercicio de la facultad fiscalizadora.----------

Solicita el rechazo del recurso de apelación interpuesto por la adversa, y la confirmación del Acuerdo y Sentencia N° 365 de fecha 18/11/2022 del Tribunal de Cuentas Segunda Sala, con costas.----------

ANÁLISIS JURÍDICO DEL CASO

Como antecedentes de la cuestión en estudio tenemos que por Resolución Particular DPTT N° 07 de fecha 17 de enero de 2019 la Dirección de Planificación y Técnica Tributaria resolvió determinar la obligación tributaria del IRACIS General de la firma contribuyente PLAY CELL S.A., calificando la conducta como defraudación, de conformidad al art. 172 de la Ley N° 125/91, sancionando a la misma con la aplicación de una multa equivalente al 100% sobre los tributos defraudados. Luego, por Resolución Particular N° 71800001031 de fecha 09/03/2021, el Viceministro de Tributación resolvió determinar la obligación fiscal del contribuyente y no hacer lugar al recurso de reconsideración interpuesto por la firma contribuyente PLAY CELL S.A., confirmando la Resolución Particular DPTT N° 07/2019.---

Posteriormente la firma PLAY CELL S.A., mediante su representante, planteó demanda contencioso administrativa contra los actos administrativos citados en el párrafo anterior. Por Acuerdo y Sentencia N° 365 de fecha 18 de noviembre de 2022 el Tribunal de Cuentas Segunda Sala resolvió hacer lugar a la presente demanda, revocando la Resolución Particular DPTT N° 07 de fecha 17 de enero de 2019 y la Resolución Particular N° 71800001031 de fecha 09/03/2021 del Viceministro de Tributación.----------

El Tribunal de Cuentas consideró que la contribuyente PLAY CELL S.A. ha sido objeto de una Fiscalización Puntual prevista por el art. 31 de la Ley N° 2421/04, y que en el caso en análisis se evidencia que la SET se ha excedido en el plazo que la ley le impone, pues el cómputo del plazo de los 45 días empieza desde la notificación de la Nota N° 149/16, en fecha 24 de febrero de 2016, y finaliza en fecha 20 de marzo de 2017. Concluyó así el Tribunal que la SET se ha excedido en el plazo razonable que la ley le impone, constituyendo este accionar una violación a la garantía constitucional del debido proceso adjetivo.----------

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 503 -

El representante de la parte demandada interpuso recurso de apelación contra el Acuerdo y Sentencia N° 365/2022. En su escrito de expresión de agravios mencionó, en resumen, que el plazo previsto para las fiscalizaciones puntuales no es aplicable al caso, teniendo en cuenta que las actuaciones llevadas a cabo por los auditores de la SET fueron ejecutadas en el marco del art. 186 de la Ley N° 125/91.----------

Seguidamente corresponde el estudio del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada. Para ello, primeramente, corresponde remitirnos a las constancias de autos, de tal forma a verificar los antecedentes analizados por el Tribunal. En tal sentido, a fs. 8 de los antecedentes administrativos obra la Nota de Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 149 de fecha 22 de febrero de 2016, por el cual la Administración Tributaria solicitó a la firma PLAY CELL S.A. la provisión de documentaciones tales como original de los comprobantes de compras de los años 2010 hasta esa fecha, correspondiente a los proveedores citados en esa nota, igualmente, requirió tipo de afectación en el formulario del IVA y tipo de afectación contable (activo, costo o gasto). A fs. 237 obra la copia de la Nota de Pedido de Documentaciones N° 6850000458 de fecha 30/09/2016, donde la SET solicita, entre otros, libro diario, inventario, forma de pago de comprobantes de pago, etc. Asimismo, por Requerimiento de Documentaciones N° 66900000475 notificado en fecha 09/11/2016, la SET requirió más documentaciones en relación a proveedores específicamente citados. -----

A fs. 493 de los antecedentes consta la copia del Acta Final de fecha 20/03/2017, en donde se menciona las actuaciones citadas en el párrafo anterior, como realizadas en el marco de un Control Interno, y se considera que las actuaciones de PLAY CELL S.A. se encuadran en la infracción tributaria de defraudación, por lo que los Auditores recomendaron la aplicación de sanciones. A fs. 266 obra el Informe de Verificación N° 6890000386 de fecha 03/04/2017, culminando así el procedimiento administrativo de Control Interno.----------

En este punto conviene realizar algunas precisiones en relación al denominado "Control Interno", al que fue sometido la firma contribuyente en sede administrativa. Así, tenemos que en la Resolución General N° 25/14 de fecha 30 de abril de 2014 la Administración Tributaria define al Control Interno como *"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 podrá dar lugar a la determinación de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan"*. Este Control Interno es realizado por la Administración Tributaria en uso de las facultades conferidas en el artículo 189 de la Ley N° 125/91, que dice: *"**Facultades de la Administración:** La Administración Tributaria dispondrá de las más amplias facultades de administración y control y especialmente podrá: ...3) Exigir a los contribuyentes y responsables la exhibición de sus libros y documentos vinculados a la actividad gravada, así como requerir su comparecencia para proporcionar informaciones"*.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Por otra parte, las fiscalizaciones se encuentran taxativamente establecidas en el artículo 31 de la Ley N° 2421/04, que establece que las tareas de fiscalización a los contribuyentes se realizarán: a) Las integrales, mediante sorteos periódicos, con plazo máximo de duración de ciento veinte días prorrogable excepcionalmente por un periodo igual y; b) las fiscalizaciones puntuales, cuando fueren determinadas por el Subsecretario de Tributación, respecto a contribuyentes o responsables sobre los que exista sospecha de irregularidades detectadas por la auditoría interna, controles cruzados u otros sistemas o forma de análisis de informaciones de la Administración en base a hechos objetivos, con plazo máximo de duración de cuarenta y cinco días, prorrogable excepcionalmente por un periodo igual cuando por el volumen del trabajo no pudiese concluirse dentro del plazo legal.-

El requerimiento de documentaciones efectuado por la Subsecretaría de Estado de Tributación mediante la Nota de Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 149 de fecha 22 de febrero de 2016, no puede ser asimilado al inicio de una Fiscalización Puntual, pues en virtud de la Resolución General N° 25/14 este último procedimiento tiene su inicio mediante Orden de Fiscalización. En estos autos no consta que la Administración Tributaria haya ordenado una fiscalización puntual, pues se observa que una vez culminado el control interno la SET ordenó la instrucción de un sumario administrativo (Resolución J.I. DSR2 N° 167 de fecha 02/05/2017, fs. 516).----------

En atención a que el procedimiento administrativo llevado a cabo en la Administración Tributaria consistió en un Control Interno, al cual no se le aplica el plazo de duración previsto para la fiscalización puntual en el art. 31 de la Ley N° 2421/04, y que la Nota de Requerimiento de Documentaciones DGFT N° 149 de fecha 22 de febrero de 2016, no puede ser asimilada al inicio de una Fiscalización Puntual, por no tratarse de una Orden de Fiscalización, se tiene que los agravios de la demandada son procedentes.----------

Como la única cuestión tratada por el Tribunal de Cuentas en la resolución impugnada fue la duración del control interno, la cual resultó regular conforme el análisis precedente, resulta improcedente el análisis referente al fondo de la cuestión del caso, en razón de que la competencia de la Corte Suprema de Justicia se encuentra restringida a la verificación de la resolución dictada por el Tribunal de Cuentas y las cuestiones tratadas en la misma de conformidad a lo dispuesto en el artículo 420[1] del Código Procesal Civil.----------

Teniendo en cuenta que los agravios de la parte demandada son procedentes, corresponde hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, corresponde **HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por el Abg. Miguel Cardozo y, en consecuencia; **REVOCAR** el Acuerdo y Sentencia Nro. 365 del 18 de noviembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala. ----------

En cuanto a las costas, éstas deben ser impuestas a la parte perdidosa, parte actora, conforme lo establecido en el artículo 203, inciso b) del Código Procesal Civil. **Es mi voto**.---

[1] **Art. 420 Código Procesal Civil.** *"**Poderes del Tribunal.** El Tribunal no podrá fallar sobre cuestiones no propuestas en primera instancia, ni tampoco sobre aquello que no hubiese sido materia de recurso, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 113. No obstante, deberá resolver sobre los intereses, daños y perjuicios, u otras cuestiones accesorias derivadas de la sentencia de primera instancia".*

ACUERDO Y SENTENCIA N°: 503 -

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Ministro BENÍTEZ RIERA prosiguió diciendo: Disiento respetuosamente de la conclusión arribada por la Ministra preopinante, con base en los siguientes fundamentos que paso a exponer:----------

Es importante recordar que la Sub Secretaría 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 N0 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 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... ".*----------

De acuerdo a las constancias de autos, surge que la Autoridad Tributaria inició su actividad inspectora contra la firma Accionante por intermedio de un control interno, iniciado por Nota DGGC N° 149/2016 de fecha 22 de febrero de 2016, siendo este anoticiado en fecha 24/02/2016 (f.48 antecedentes administrativos), procedimiento que finalmente culminó con el Acta Final de fecha 9/03/2017.----------

La Accionante sostiene que si bien el primer procedimiento iniciado por la Autoridad Tributaria lleva el nombre de control interno, lo realizado -en puridad- fue el inicio de una fiscalización puntual, ya que se requirió –dentro del procedimiento- la participación activa del contribuyente con pedidos de informes y la exhibición de libro y documentos contables, siendo este el fundamento acogido por el Tribunal de Cuentas para hacer lugar a la demanda.-

De la verificación de las constancias de autos, surge que los trabajos de Control Interno, se iniciaron mediante Nota DGGC N° 149/2016 de fecha 22 de febrero de 2016, dirigida a la accionante y para tal efecto la Autoridad Tributaria solicitó a la firma contribuyente varios informes, además de la remisión de copias autenticadas de comprobantes de compras y hasta la agregación de los libros contables.----------

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

De acuerdo a las constancias de autos, surge que los trabajos desplegados por la Autoridad Tributaria –bajo el nombre de Control Interno- se encuadran en una fiscalización puntual, en vista de que la Administración demandó efectivamente la participación del contribuyente, al solicitar la exhibición y entrega de ciertas documentaciones, libros e informes.----------

Cabe recordar que el control interno se caracteriza por la unilateralidad del procedimiento, es decir, de ella sólo participa y afecta a la administración. En tal procedimiento la propia administración ejerce sus facultades de control a un contribuyente determinado y a través de este, puede indirectamente analizar otras operaciones o sujetos múltiples, ayudando así a la realización del control cruzado, pero todo ello desde la propia administración y sin intervenir de modo directo a ningún contribuyente, físico ni documentalmente, pudiendo dichos trabajos concluir con un acta final, al igual que el procedimiento de fiscalización, detallándose la irregularidades encontradas.----------

Es por ello que lo que distingue, en mayor medida, a ambos procedimientos –Control Interno y Fiscalización- es la participación o no del contribuyente –en forma directa- en las tareas inspectoras encaradas por la Autoridad Tributaria, pues de no ser así, no habría necesidad de que subsistan tales procedimientos, en vista de que ambos pueden concluir con un Acta Final, que arroje indicios de irregularidades.----------

Tal como se ha visto, la SET requirió la participación del contribuyente con la Nota DGGC N° 149/2016 de fecha 22 de febrero de 2016, en la cual se requirió la entrega de varias documentaciones, por ende, corresponde tomar a tal acto como el inicio de una fiscalización puntual, independientemente de cómo haya caratulado la Administración en su oportunidad.--

Recordar que las tareas de fiscalización de la Administración se encuentran regladas, al disponer el Art. 26 de la Resolución General N°25/2014 ante mencionada, 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 efectuar el cómputo del tiempo transcurrido desde el día siguiente de la notificación de la Nota DGGC N° 149/2016 de fecha 22 de febrero de 2016 -23/02/2016-, hasta la fecha del Acta final Acta Final N°68400002000 de fecha 20/03/2017 (fs. 493/503 de los antec. adm.) que pone fin a los trabajos, surge que la fiscalización puntual se extendió más del tiempo establecido en la normativa, que son –en este caso- de 45 días hábiles.----------

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 503 -

Al ser así, queda claro que la resolución dictada -como consecuencia de la inobservancia de lo dispuesto en la normativa transcripta- resultan claramente irregulares, y por ende debe ser revocada, tal como lo resolvió el Tribunal de Cuentas, resultado así inoficioso el estudio de los demás puntos propuestos por la parte recurrente.----------

En base a todo lo expuesto, corresponde No Hace Lugar al Recurso de Apelación, interpuesto por el Abogado del Tesoro Ministerio de Hacienda y, en consecuencia, confirmar el Acuerdo y Sentencia N° 365 de fecha 18 de noviembre de 2022, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, conforme a los fundamentos expuestos en el exordio de la presente resolución. En cuanto a las costas, corresponde que las mismas sean impuestas a la parte perdidosa, en virtud a lo dispuesto en los arts. 192 y 203 inc. a), del C.P.C. **Es mi voto**.--------

A SU TURNO EL MINISTRO MANUEL DEJESÚS RAMÍREZ CANDIA DIJO: Que se adhiere al voto de la Ministra preopinante, por los mismos fundamentos.----------

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
Asesor

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candi
MINISTRO

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA Nº: 503 -

Asunción, 23 de diciembre del 2024.

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

C O R T E S U P R E M A D E J U S T I C I A

S A L A P E N A L

R E S U E L V E :

1. TENER POR DESISTIDO el Recurso de Nulidad.----------

2. HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y, en consecuencia, **REVOCAR** el Acuerdo y Sentencia N° 365 del 18 de noviembre de 2022 dictado por el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, por los fundamentos expuestos en el exordio de la presente Resolución.----------

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

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

Luis María Benítez Riera
Ministro

Dra. Ma. Carolina Llanes O.
Ministra

Ante mí:

Dr. Manuel Dejesús Ramírez Cand
MINISTRO

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL IV CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA