



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".-

ACUERDO Y SENTENCIA N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014

En la ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los veintitres días del mes de febrero, del año dos mil diecisiete, estando reunidos en Sala de Acuerdos los señores Ministros de la Excelentísima Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, **SINDULFO BLANCO, ALICIA BEATRIZ PUCHETA DE CORREA y LUIS BENÍTEZ RIERA**, por Ante mí, la Secretaria autorizante, se trajo el expediente caratulado: "**CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA**", a fin de resolver el Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado Avelino Francisco Cáceres Morel por la parte actora, y los Recursos de Nulidad y Apelación interpuesto por el Abogado Walter Canclini por la parte demandada, contra el Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.

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

CUESTIONES:

Es nula la Sentencia apelada?
En caso contrario, se halla ella ajustada a Derecho?

Practicado el sorteo de Ley para determinar el orden de la votación, dio el siguiente resultado: **BLANCO, BENÍTEZ RIERA y PUCHETA DE CORREA.**

A LA PRIMERA CUESTIÓN PLANTEADA, el Doctor SINDULFO BLANCO dijo: Que, por Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014 el Tribunal de Cuentas, Primera Sala resolvió: "1) *HACER LUGAR PARCIALMENTE A LA PRESENTE DEMANDA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA, promovida por el abogado, Avelino Francisco Cáceres Morel, en representación del CONSORCIO ROGGIO contra la RESOLUCIÓN DENEGATORIA FICTA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN.* 2) *REVOCAR PARCIALMENTE el acto administrativo impugnado, conforme al exordio de la presente resolución.* 3) *IMPONER LAS COSTAS, en el orden causado.* 4) *ANOTAR, REGISTRAR, NOTIFICAR Y REMITIR COPIA A LA EXCMA. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.*"

ARGUMENTOS DE LAS PARTES:

ARGUMENTOS DE LA PARTE DEMANDADA RESPECTO A LA NULIDAD:

Que, conforme escrito obrante a fs. 226-238, respecto a la nulidad, alega la representación del Ministerio de Hacienda que el Acuerdo y Sentencia impugnado adolece de un vicio insanable, ya que el actor de la presente demanda es un consorcio,

Abg. Norma Domínguez V. Secretaria

Luis María Benítez Riera Ministro

Alicia Pucheta de Correa Ministra

SINDULFO BLANCO Ministro

que no es sino una ficción jurídica pero que en realidad no es una persona jurídica, y por tanto, no se encuadra dentro de la disposición contenida en el Artículo 46 del Código Procesal Civil.-----

En este orden de ideas, continúa alegando que conforme al Artículo 219 de la Ley N° 125/91, el consorcio carece de legitimación activa, pues la carga del impuesto recae sobre las personas jurídicas que conforman el consorcio, siendo éstos los titulares del derecho de reclamar. Enfatiza y centra su principal argumento respecto a la nulidad sobre este punto - la falta de personería jurídica en la figura del consorcio - ahondando además sus consideraciones en que como tal, el consorcio carece de capacidad para otorgar poder. Siendo así - prosigue - la representación convencional de la parte actora es inexistente.-----

Como sustento de su postura trae a colación jurisprudencia que guarda relación con el presente caso, y tras todo lo argumentado in extenso en el citado escrito respecto a la nulidad, concluye solicitando se declare la nulidad del Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014.-----

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA:

Contestando la nulidad esgrimida por el representante del Ministerio de Hacienda, manifestando primeramente que la parte demandada argumenta hechos nuevos y que no fueron discutidos en la instancia inferior, conforme se evidencia en su escrito de agravios, calificando de argucia a la supuesta falta de acción invocada por la representación ministerial.-----

Refutando la tesis de su contraparte, se remite al Artículo 3 de la Ley N° 125/91 (concordante con la Ley N° 2421/04) donde se define como contribuyentes del IRACIS, entre otros, las sociedades con o sin personería jurídica - lo cual respecto a los consorcios está reglamentado en el Artículo 13 del Decreto N° 6359/05, al igual que en el Artículo 6 del Decreto N° 6806/05.-----

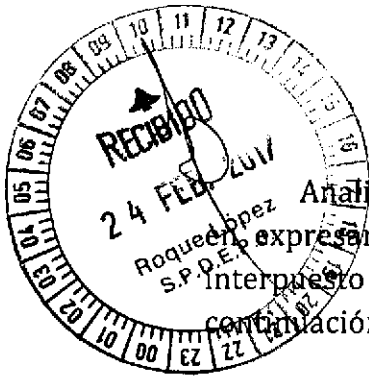
Prosigue argumentando que la postura sustentada por el Abogado Fiscal en estos autos colisiona con la Doctrina de los Actos Propios, pues por un lado el Ministerio ha admitido que el consorcio impugne las resoluciones en sede administrativa y sin embargo alega falta de acción en sede jurisdiccional. Apuntala además sus argumentos señalando que la legitimación activa para el Consorcio Roggio se encuentra consagrada en la Ley N° 2051/03, citando además a varios autores doctrinarios. Trae a colación también diversos fallos en los cuales los profesionales Abogados del Tesoro con intervención en estos autos ya fueron advertidos por su desempeño profesional específicamente respecto esta cuestión referente a una supuesta falta de acción y falta de personería de los consorcios.-----

Así, por todo lo argumentado respecto a la nulidad (aquí transcrito resumidamente en lo medular), solicita se rechace el Recurso de Nulidad.-----



ACUERDO Y SENTENCIA N°..... *noventa y siete* -

ANÁLISIS RESPECTO A LA NULIDAD:



Analizando los argumentos expuestos respectivamente por las partes, adelanto mi voto en el sentido de NO HACER LUGAR al Recurso de Nulidad interpuesto por la representación del Ministerio de Hacienda, por cuanto se expone a continuación:-----

El Consorcio, como tal, tiene su génesis como figura jurídica con la entrada en vigencia de la Ley N° 2051/03 de Contrataciones Públicas, específicamente en su Artículo 25¹. Igualmente, esta Ley encuentra su reglamentación en el Decreto N° 21909/03.-----

Ahora bien, ciñéndonos al ámbito tributario que nos ocupa, nos remitimos a las disposiciones de la Ley N° 125/91 (concordante con la Ley N° 2421/04), en su Artículo 79, respecto a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado dispone: "*Serán contribuyentes: ...d) Las sociedades con o sin personería jurídica, las entidades privadas en general, así como las personas domiciliadas o entidades constituidas en el exterior o sus sucursales, agencias o establecimientos cuando realicen las actividades mencionadas en el inciso c). Quedan comprendidos en este inciso quienes realicen actividades de importación y exportación.*"-----

Siendo que guarda relación con la cuestión subexámine, cabe mencionar también lo dispuesto por el Artículo 3 de la misma Ley: "*Serán contribuyentes: a) las empresas unipersonales, las sociedades con o sin personería jurídica, las asociaciones, las corporaciones y las demás entidades privadas de cualquier naturaleza...*"; lo cual encuentra su reglamentación en el Decreto N° 6359/05, Artículo 13: "*Los consorcios o asociaciones de empresas constituidos temporariamente para realizar una obra, prestar un servicio o suministrar ciertos bienes son considerados sujetos pasivos del Impuesto, debiendo aplicar sobre sus ganancias la tasa general del Impuesto. En consecuencia, las empresas que forman parte de dichos consorcios, deberán registrar los ingresos provenientes de estas asociaciones por separado del resto de sus ingresos, no debiendo formar parte de la Base Imponible proveniente de las restantes actividades por haber sido ya objeto de tributación. No obstante, estos ingresos estarán alcanzados por las tasas previstas en los numerales 2) y 3) del Art. 20 de la Ley, cuando corresponda. En todos los casos, los miembros del consorcio serán solidariamente responsables por los tributos que genere la actividad para la cual se constituyó el consorcio.*"-----

¹ Ley N° 2051/03, Artículo 25: "*En los procedimientos de contratación podrán participar oferentes en consorcio, sin que ello implique crear una persona jurídica diferente, siempre que para tales efectos, en la propuesta y en el contrato se establezcan con precisión y a satisfacción de la Convocante, las partes a que cada una se obligará, así como la manera en que se exigirá el cumplimiento de las obligaciones. Para optar por esta modalidad los oferentes consorciados designarán a uno de los componentes del consorcio como gestor, quien asumirá el liderazgo y suscribirá las ofertas y documentos relativos al proceso. Ante la Convocante quedarán solidariamente responsables todos los oferentes consorciados. En el reglamento se especificarán las características del convenio de asociación que al efecto deberán suscribir quienes decidan emplear esta modalidad para la presentación de ofertas.*"

Abg. Norma Domínguez V. *[Signature]* Secretaria
Luis María Benítez Riera *[Signature]* Ministro
Alicia Pucheta de Correa *[Signature]* Ministra
SINDULFO BLANCO *[Signature]* Ministro 3

De la normativa antes transcripta surge claramente que tanto la ley tributaria como su reglamentación reconocen al consorcio como una entidad distinta de aquellas personas jurídicas que conforman el consorcio. No obstante, parecería ser que la Administración Tributaria no opone reparo alguno contra los Consorcios al momento de recaudar los impuestos, oponiendo por el contrario todo tipo de objeciones al momento en que éstos intentan precautelar sus derechos. Es conocido en nuestro campo del Derecho el aforisma que *"los derechos traen aparejados una serie de obligaciones"*, siendo lo contrario igualmente válido y de gran relevancia para la cuestión de los consorcios: las obligaciones, en este caso tributarias, traen aparejadas una serie de derechos en favor del sujeto pasivo - contribuyente - a fin de que éste pueda eventualmente ejercer la defensa de sus intereses. Al menos es eso lo que se espera de un Estado de Derecho, tal como lo es nuestra República del Paraguay.-----

Sería entonces un total despropósito que aquel obligado a tributar, como figura jurídica distinta a la de los miembros que la componen, como tal no pueda presentarse ni en sede administrativa ni en sede jurisdiccional a precautelar sus legítimos intereses. Negar esto último conllevaría igualmente tener que soslayar tanto la obligación de tributar, como la posibilidad que estos - los Consorcios - puedan participar en licitaciones (por citar algunos ejemplos), lo cual traería aparejado un completo despropósito atentatorio al espíritu de de las diversas normas que componen nuestro ordenamiento jurídico positivo.-----

Por último, nos remitimos a las expresiones vertidas por los Abogados Fiscales y obrantes a fs. 223, donde los mismos argumentan: *"Por nuestra parte destacamos que el Acuerdo y Sentencia dictado por el a-quo (en la parte no apelada por esta representación ministerial y salvo su declaración de nulidad en razón de la inexistencia de personalidad jurídica del recurrente en su calidad de consorcio), ha sido dictado luego de un minucioso y acabado estudio de las argumentaciones vertidas por las partes, por lo demás bastante extenso, ya que inclusive se han transcripto las posiciones de la Administración Tributaria y de la parte actora, consignadas en los antecedentes administrativos y el escrito de demanda, se han valorado las pruebas ofrecidas y concluido en base a la sana crítica. Ergo, en general, razonable y congruente en las conclusiones..."*. No condice, pues, la conducta procesal de los mismos (a pesar de la dispensa y excusación de la cual ellos mismos se quieren valer al hacer su salvedad), ya que por un lado alegan la nulidad fallo, pero por otro, en el mismísimo párrafo valoran positivamente la fundamentación efectuada por el Tribunal en estos autos. Cobra así relevancia la tesitura sustentada por la parte actora, referente a la Doctrina de los Actos Propios, siendo que de la simple lectura del párrafo antes transcripto reluce el *"venire contra proprium factum"*. Vale decir, esto último sopesa igualmente de manera negativa a las pretensiones de la parte demandada con respecto a la Nulidad planteada.-----

Por lo tanto, en base a las consideraciones que anteceden, no me resta sino expresar que NO CORRESPONDE HACER LUGAR al Recurso de Nulidad interpuesto en autos por el Ministerio de Hacienda contra el Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala.-----



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".-



ACUERDO Y SENTENCIA N°... cincuenta y siete. -

Respecto a las aseveraciones sustentadas por la parte actora, y que se reflejan notoriamente en las líneas que anteceden, nos remitimos al Artículo 53 del Código Procesal Civil: "Ejerce abusivamente sus derechos, la parte que en el mismo proceso: ...d) formule pretensiones o alegue defensas que, juzgadas, resulten manifiestamente desprovistas de fundamento o innecesarias para la declaración o defensa del derecho.", y por ello, corresponde declarar que en autos la parte demandada ha ejercido un ejercicio abusivo del derecho, conforme al inciso d), con las consecuencias inherentes que ello acarrea. ES MI VOTO.-----

A sus turnos los Ministros PUCHETA DE CORREA y BENÍTEZ RIERA manifiestan que se adhieren al voto del Ministro preopinante por los mismos fundamentos.-----

A LA SEGUNDA CUESTIÓN PLANTEADA, el Señor Ministro BLANCO prosiguió diciendo: siendo que cada una de las partes interpuso Recurso de Apelación, a continuación pasaremos al estudio de sus respectivos argumentos.-----

ARGUMENTO DE LAS PARTES:

APELACIÓN DE LA PARTE ACTORA - AGRAVIOS:

Que, conforme escrito presentado a fs. 206-216 de autos, expresa agravios la parte actora, quien a través de su representante convencional en estos autos, centra sus agravios en los cuatro fundamentos sustentados por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala en el fallo presentemente impugnado.-----

El primero de ellos - refiere el apelante - es que el Tribunal pretende dar aplicación al Artículo 88 de la Ley N° 125/91 (concordada con la Ley N° 2421/04), el cual refiere a actividades de exportador o asimilable. Señala como erróneas las apreciaciones del Tribunal a este respecto, puesto que el CONSORCIO ROGGIO no realiza actividades de exportación ni ninguna otra actividad asimilable, siendo por tanto aplicable al mismo las disposiciones del Artículo 217 al 223 de la Ley N° 125/91 que refieren al procedimiento de repetición de pago, y su reglamentación conforme a la Resolución General N° 52/11.-----

Empero - prosigue la parte actora - el Tribunal al resolver el presente caso aplicó una reglamentación derogada, la Resolución General N° 7/07, puesto que la solicitud de devolución de crédito fiscal fue realizada en el año 2012, es decir, estando ya vigente la Resolución General N° 52/11 ya mencionada.-----

En segundo lugar, cuestiona la parte actora si la Abogacía del Tesoro ha contestado la demanda en tiempo y forma oportunos, lo cual no lo ha hecho, ante lo cual concluye que el Tribunal ha dictado sentencia de manera *extrapetita* y viciada de

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Alicia Pucheta de Correa
Ministra

SINDULEO BLANCO
Ministro

incongruencia, al invocar pretensiones que no fueron expuestas por la parte demandada, tales como la imposición de costas, precisamente porque el Ministerio no se presentó a contestar la demanda.-----

Como tercer punto central de agravios, argumenta que el contribuyente - Consorcio Roggio - no es responsable solidaria ni subsidiariamente por el incumplimiento u omisión tributaria del agente de retención, según lo sostiene la Administración Fiscal. A este respecto, se remite a las disposiciones del Artículo 180 y el Artículo 240 de la Ley N° 125/91 (concordada con la Ley N° 2421/04), donde se establece respectivamente que la responsabilidad por las infracciones tributarias es personal del autor, y es el agente de retención el único obligado ante el sujeto activo por el importe respectivo. Rechaza igualmente la caducidad aducida por el Ministerio de Hacienda, argumentando que con la declaración jurada de cada periodo fiscal mensual se produce una constante interrupción del plazo de caducidad dispuesto en el Artículo 221 de la Ley N° 125/91.-----

Finalmente, se agravia el actor respecto a la imposición de costas puesto que el *a-quo* ha omitido expresar las razones del por qué eximió de las costas al litigante vencido, solicitando se dé aplicación al Artículo 192 del Código Procesal Civil.-----

Tras todo lo argumentado en el citado escrito (aquí transcrito a modo de síntesis), concluye solicitando la revocación del Acuerdo y Sentencia recurrido, y en consecuencia se haga lugar a la presente demanda, con condena en costas a la perdedora en ambas instancias.-----

CONTESTACIÓN DE LA PARTE DEMANDADA:

Corrido el traslado respectivo, a fs. 220-223 el Abogado Walter Canclini contesta los agravios vertidos por la parte actora, esgrimiendo nuevamente el argumento que el Consorcio como tal no es persona jurídica y por tanto no puede estar en juicio.-----

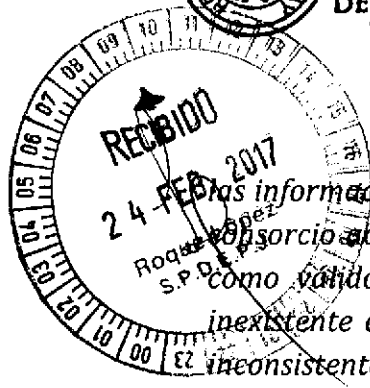
Refutando los agravios de su contraparte, esgrime el respondente: "*...el Tribunal de Cuentas, en resolución unánime, al resolver restringir parcialmente las pretensiones de la actora, no cae en ningún momento en las tres hipótesis de nulidad de la Sentencia. Sino todo lo contrario, resuelve según las probanzas y los derechos alegados, hacer lugar parcialmente a la demanda contencioso administrativo y, consecuentemente, desestimando por manifiesta improcedencia la parte no concedida. Lo que de ningún modo puede ser considerado irregular*" (fs. 221).-----

Señala por otro lado que la parte actora no precisó cuál es el agravio que le provoca la sentencia recurrida en apelación, aduciendo que la parte actora solo se limita a repetir los argumentos de su escrito de demanda, sin señalar los vicios del fallo impugnado, y agregando además: "*Amén a lo señalado (que hace manifiesta la improcedencia del recurso incoado), yéndonos sobre el fondo de la cuestión, resulta de autos que las retenciones que generaron el supuesto pedido de pago en exceso o indebido, su la utilización de las mismas están directamente relacionadas a la consistencia de los créditos fiscales generados por las compras y, en ese sentido, según*



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".-



ACUERDO Y SENTENCIA Nº.....cuarenta y siete -

Las informaciones proveídas por la verificación fiscal, los documentos presentados por el actor no cumple con los requisitos exigidos por la Ley para su consideración como válido y, principalmente, se encontraban caducos al tiempo del ejercicio del inexistente derecho de repetición al Fisco. Ello además de que varios proveedores son inconsistentes; a la sazón ilegítimos en los términos de la Ley 125/91 y modificaciones, a cuyo tenor, así como lo hicimos en la instancia inferior, nos remitimos a las constancias y probanzas del expediente administrativo glosado a autos." (sic, fs. 222 último párrafo).-

Concluye solicitando el rechazo de las pretensiones de la parte actora, haciéndose lugar a los recursos interpuestos por la representación ministerial.-----

APELACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA - AGRAVIOS:

Los agravios que hacen al Recurso de Apelación de la parte demandada se encuentran obrantes de fs. 234 a fs. 238, donde califica de arbitraria e incongruente la decisión del *a-quo* al resolver la presente demanda.-----

Sintetiza que el Tribunal de Cuentas, Primera Sala resolvió que: i) la suma de Gs. 42.691.332 correspondiente al periodo mayo 2001 ha caducado por haber transcurrido 4 años, al igual que la suma de Gs. 26.371.043 del periodo noviembre 2007, cuya solicitud fue efectuada en fecha 18 de junio de 2012; y ii) no existe caducidad en cuanto al pedido de devolución por un saldo de Gs. 28.876.673 solicitado el 25 de abril de 2008 tras considerar que no ha transcurrido el plazo del Artículo 221 de la Ley 125/91 teniendo en cuenta que hubo una actuación del contribuyente que tuvo como efecto la suspensión de la caducidad.-----

Sobre lo sintetizado en el punto i), manifiesta el apelante su conformidad, empero, discordando con lo señalado en el punto ii). Señala que lo dispuesto por el Artículo 217 de la Ley 125/91 no se contrapone a la posibilidad de caducidad a favor del Fisco, pues al señalar que la repetición puede hacerse de oficio o a petición de parte, la norma tan solo aclara la facultad discrecional de la Administración, pero que ello no constituye un imperativo legal que haga letra muerta a lo dispuesto por el Artículo 221 del mismo cuerpo legal.-----

Por ello, y tras todo lo argumentado *in extenso* en el referido escrito de agravios, solicita el representante del Ministerio de Hacienda se repare el agravio en lo que respecta a las pretensiones de la actora acogidas favorablemente por el *a-quo*, con la consecvente revocación - con costas - del Acuerdo y Sentencia Nº 341 del 7 de noviembre de 2014.-----

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Alicia Pucheta de Correa
Ministra

SINDULFO BLANCO
Ministro

CONTESTACIÓN DE LA PARTE ACTORA:

Contestando los agravios del Ministerio de Hacienda, la parte actora pone de relieve que la parte demandada no tuvo intención de contestar la demanda, ni mucho menos ha ofrecido pruebas en el presente caso, lo cual queda confirmado con la providencia de fecha 25 de septiembre de 2013 obrante a fs. 173 de autos, por la cual el Tribunal de Cuentas dio por decaído el derecho de la demandada para contestar la demanda.-----

Prosigue además señalando como *error in facto* a las apreciaciones del Tribunal, puesto que el Consorcio Roggio no ha solicitado la devolución de retenciones del periodo fiscal Mayo 2001, pretendiendo la parte demandada sustentar este mismo error. Remarca que lo solicitado por el Consorcio Roggio es la devolución del crédito fiscal por pago en exceso del Impuesto al Valor Agregado por el periodo de Diciembre 2005 a Noviembre 2007.-----

Continúa así argumentando que conforme al Artículo 221 de la Ley N° 125/91 (concordada con la Ley N° 2421/04) no pudo existir ninguna caducidad, siendo que la primera solicitud fue realizada en el año 2008, y luego por Resolución CGD/SET N° 2380 de fecha 27 de mayo de 2010, basado en el Dictamen DPTT/CT/DTJ N° 32/09, la Administración Tributaria ordenó al contribuyente reiniciar el pedido habida cuenta de la entrada en vigencia de la Resolución General N° 07/2007. Así, en cumplimiento del acto administrativo señalado, el Consorcio Roggio presentó nueva solicitud en fecha 31 de mayo de 2012. Teniendo en cuenta el excesivo tiempo de tramitación del proceso administrativo que culminó con la referida Resolución CGD/SET N° 2380 de fecha 27 de mayo de 2010.-----

Con todo lo argumentado en el referido escrito (aquí transcrito en lo medular y a modo de síntesis), concluye expresando que corresponde la devolución total de los créditos fiscales solicitados, siendo por tanto procedente la revocación parcial del Acuerdo y Sentencia N° 341 impugnado, y solicitando por ello se disponga la devolución total de los créditos solicitados en la presente demanda, con imposición de costas en ambas instancias.-----

ANÁLISIS JURÍDICO:

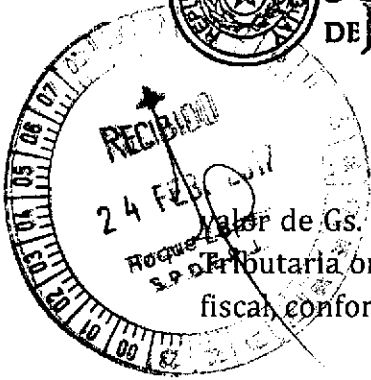
Procedemos a efectuar un análisis razonado de la resolución apelada, de los documentos obrantes en autos y los argumentos esgrimidos respectivamente por las partes, de todo lo cual reluce que en una primera petición, el CONSORCIO ROGGIO, con RUC 80018390-8 había solicitado a la Administración Tributaria la devolución de crédito fiscal por un monto de Gs. 282.250.444, solicitud efectuada en fecha 29 de abril de 2008, solicitud en la cual fue cuestionada por la Administración la suma de Gs. 71.568.005, habida cuenta que esta última suma correspondía a retenciones no confirmadas por la Dirección General del Tesoro - lo cual se desprende de la Resolución CGS/SET N° 3343 de fecha 27 de agosto de 2009 (véase fs. 12-13 de autos). Contra esta Resolución, el contribuyente interpuso Recurso de Reconsideración, ante lo cual el Fisco dictó la Resolución CGD/SET N° 2380 de fecha 27 de mayo de 2010 (fs. 16 y 17 de autos), en el cual se sustentó la caducidad por un



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".-

ACUERDO Y SENTENCIA N°.....cincuenta y siete.-



Valor de Gs. 42.691.332, y ante la suma restante de Gs. 28.876.673 la Administración Tributaria ordenó al contribuyente realizar un nuevo pedido de devolución de crédito fiscal, conforme al marco legal establecido por la Resolución N° 7/2007.-----

Ante esto, el Consorcio Roggio realizó una nueva solicitud de devolución de crédito fiscal conforme a la Resolución General N° 7/2007 en fecha 31 de mayo de 2012, por un valor total de Gs. 97.989.048 (sustentado por las documentaciones cuyo listado se encuentra a fs. 17 de autos). Llevado a cabo el proceso administrativo, la solicitud fue resuelta con la Resolución de Devolución de Créditos Fiscales N° 7530003506, mediante la cual la Administración rechazó el 100% de lo solicitado. Contra esta última, el contribuyente interpuso Recurso de Reconsideración, recurso sobre el cual recayó Resolución Denegatoria Ficta en los términos del Artículo 234 de la Ley N° 125/91.-----

A consecuencia de ello y en salvaguarda de sus derechos, el Consorcio Roggio se presentó ante el fuero de lo contencioso-administrativo a los efectos de instaurar la presente demanda, la cual derivó en el dictado del Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 7 de noviembre de 2014 del Tribunal de Cuentas, Primera Sala, por el cual se hizo lugar parcialmente a las pretensiones de la actora, y otorgándose la devolución por la suma de Gs. 28.876.673.-----

Ante la admisión parcial de la demanda, la parte actora se alzó en apelación, solicitando la revocación parcial en cuanto al monto demandado que no fuera concedido. Igualmente, se alzó en apelación la representación del Ministerio de Hacienda, solicitando la revocación in totum del referido fallo.-----

En este estado, se debe analizar la pregunta: ¿Se encuentra ajustado a derecho el Acuerdo y Sentencia impugnado por las partes, o debe el mismo ser revocado (ya sea parcial o totalmente) ?-----

A fin de contestar a la interrogante, pasamos a examinar las disposiciones legales pertinentes, entre las cuales tenemos primeramente las disposiciones contenidas en los Artículos 217 al 223 de la Ley N° 125/91:-----

Artículo 217-Repeticón de pago - El Pago indebido o en exceso de tributos, intereses, recargos y multas, dará lugar a repeticón. La devolución de tributos autorizada por leyes o reglamentos, a título de incentivo, franquicia, tributaria o exoneración, estará regida por la ley o el reglamento que la conceda y solo supletoriamente se someterá al presente procedimiento. Los pagos a cuenta o anticipos excesivos serán devueltos de oficio o de acuerdo a las normas pertinentes.-----

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

Luis María Benítez Riera
Ministro

Alicia Pacheta de Correa
Ministra

SINDULFO BLANCO
Ministro

Artículo 218- Procedencia de la repetición de pago - La repetición procederá tanto cuando el pago se haya efectuado mediante declaración jurada o en cumplimiento a una determinación firme del tributo.-----

Artículo 219- Legitimación activa - La acción de repetición corresponderá a los contribuyentes, responsables o terceros que hubieren realizado el pago considerado indebido o excesivo.-----

Artículo 220- Legitimación activa en caso de traslación, retención o percepción del tributo - Las cantidades trasladadas, retenidas o percibidas indebidamente o en exceso a título de impuesto deberán ser ingresadas al Fisco, pudiéndose promover la repetición. Podrá el actor percibir la repetición, si previamente prueba que efectúa la gestión autorizado por quienes soportaron económicamente el gravamen indebido, o bien que restituyó a estos las cantidades respectivas. De lo contrario la repetición deberá hacerse a quien acredite que soportó efectivamente la carga económica del tributo.-----

Artículo 221- Caducidad de los créditos contra el sujeto activo - Los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo caducarán a los cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles. La caducidad operará por períodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada.-----

Artículo 222- Competencias y procedimiento - La reclamación se interpondrá ante la Administración Tributaria. Si ésta considera procedente la repetición en vista de los antecedentes acompañados, resolverá acogiendo de inmediato. De lo contrario, fijará un término de quince días para que el actor presente las pruebas. Vencido dicho término si la Administración Tributaria no ordena medidas para mejor proveer, emitirá la resolución dentro del plazo de treinta (30) días, contados desde el vencimiento del término de prueba o desde que se hubieran cumplido las medidas decretadas, según fuere el caso. Si no se dictare la resolución dentro del término señalado operará denegatoria ficta, contra la cual se podrán interponer los recursos administrativos correspondientes. La devolución deberá hacerse en dinero, salvo que procediere la compensación con deudas tributarias, de acuerdo con lo previsto en esta ley. El Presupuesto General de Gastos de la Nación deberá prever los fondos para la devolución de tributos. La imprevisión no impedirá la devolución, la que deberá realizarse dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la resolución firme que haga lugar a la devolución.-----

Artículo 223- Contenido y alcance de la resolución - Si se acogiere la reclamación, se dispondrá también de oficio la repetición de los intereses, multas o recargos. Asimismo se dispondrá de oficio la repetición de los pagos efectuados durante el procedimiento, que tengan el mismo origen y sean de igual naturaleza que los que motivaron la acción de repetición".-----

Pues bien, entrando a analizar los fundamentos expuestos por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala al resolver la presente demanda, encontramos fundamental el último párrafo de fs. 197 de estos autos, de lo cual reluce: "Por lo que respecta al importe compuesto por los periodos mayo 2007, y octubre 2007. por un total de Gs.



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

JUICIO: "CONSORCIO ROGGIO C/ RESOLUCIÓN POR DENEGATORIA FICTA/12 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA".-

ACUERDO Y SENTENCIA Nº..... *cuarenta y siete*.-



28.876.673.- los mismos forman parte del saldo no devuelto y que había sido solicitado el 25/04/2008 (dentro del plazo de exigibilidad); y que si bien es cierto fueron solicitados nuevamente el 18/06/2012 para adecuar la solicitud a la Resolución General 7/2007: con la presentación realizada en fecha 25/04/2008 y la presentación realizada el 18/06/2012. Así por Resolución de Devolución de Créditos Fiscales N° 7530000518 de fecha 01/07/2008, la Administración resuelve la solicitud presentada en fecha 25/04/2008, por tanto el nuevo plazo de caducidad se contará desde el 02/07/2008 y vencerá el 02/07/2012; y atendiendo que la nueva solicitud fue presentada en fecha 18/06/2012: respecto de la suma de Gs. 28.876.673 no ha operado la caducidad. En cambio respecto del importe de Gs. 26.371.043.- del periodo noviembre 2007, que no formaba parte de la Solicitud de Devolución de fecha 25/04/2008, sino de la Solicitud de fecha 18/06/2012: también ha operado la caducidad."-----

Ante ello, no cabe sino referir que la conclusión a la que arriba el Tribunal en el presente caso se encuentra ajustado a derecho. Ello es así puesto que, conforme a la última parte del Artículo 221 de la Ley N° 125/91: "**La caducidad operará por períodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada.**". De esta forma, tenemos que si bien de la suma total de Gs. 97.939.048 reclamada por la parte actora, ésta se compone por un lado por la suma de Gs. 71.568.005.-----

Esta suma de Gs. 71.568.005 había sido la suma ya reclamada en una primera ocasión por el contribuyente, lo cual dio lugar a un proceso que concluyó con el dictamiento de la Resolución CGS/SET N° 3343 de fecha 27 de agosto de 2009 (véase fs. 12-13 de autos). Contra esta Resolución, el contribuyente interpuso Recurso de Reconsideración, ante lo cual el Fisco dictó la Resolución CGD/SET N° 2380 de fecha 27 de mayo de 2010 (fs. 16 y 17 de autos). Nótese que a través de la mencionada Resolución CGS/SET N° 3343 de fecha 27 de agosto de 2009, la Administración Fiscal reconoció a favor del contribuyente los montos correspondientes de mayo 2004 a noviembre 2007, que totalizan la suma de Gs. 28.876.673. Cabe mencionar que la impugnación de estas dos resoluciones señaladas en este párrafo constituyen una cuestión totalmente ajena a autos. No obstante, tenemos así que la Administración reconoció esa suma de Gs. 28.876.673 en favor del contribuyente, y de lo cual no podemos concluir sino de otro modo que la solicitud que derivó finalmente en ese otorgamiento fue una gestión fundada, y como tal gestión fundada, su lógica consecuencia es que suspende la caducidad, en los términos claramente expresados por el Artículo 221 de la Ley N° 125/91.-----

Por ende, resultan correctas las apreciaciones del Tribunal respecto a su cómputo y por tanto, es esa suma la que corresponde a favor del contribuyente, y no la suma de Gs. 71.568.005 que pretende por un lado la actora.-----

Luis María Benítez Riera
Ministro

Alicia Pucheta de Correa
Ministra

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaría

SINDULFO BLANCO
Ministro

Por otro lado, se encuentra la suma de Gs. 26.371.043 correspondiente al periodo noviembre 2007 también reclamado por el contribuyente, el cual sí ha caducado, puesto que esa solicitud fue efectuada en fecha 18 de junio de 2012, encontrándose caduco tal periodo fiscal ya en diciembre 2011.-----

EN CONCLUSIÓN, no resta sino referir que CORRESPONDE RECHAZAR el Recurso de Apelación interpuesto tanto por la parte actora como el interpuesto por la parte demandada. Como lógico corolario, se debe CONFIRMAR in totum el Acuerdo y Sentencia N° 341 recaído en estos autos. Empero, en cuanto a las costas, si bien la demanda prospera solo parcialmente en favor de la actora, corresponde que las costas sean impuestas a la parte demandada, en atención al ejercicio abusivo de los derechos desplegado por la representación ministerial, en atención al Artículo 56 del Código Procesal Civil. ES MI VOTO.-----

A su turno, el Ministro LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA manifiesta que se adhiere al voto del Ministro preopinante por los mismos fundamentos.-----

A su turno, la Ministra ALICIA BEATRIZ PUCHETA DE CORREA dijo: Me adhiero al voto que antecede en cuanto al fondo de la cuestión, pero disiento en la imposición de las costas a la parte demandada conforme al art. 56 del Código Procesal Civil, por las razones que paso a exponer.-----

Si bien la citada normativa establece sanciones en caso de mala fe o ejercicio abusivo del derecho, como ser la imposición de costas, no es menos cierto que su aplicación requiere que la parte a quien se aplica sea declarado litigante de mala fe o de haber ejercido abusivamente el derecho, conforme a los supuestos enumerados taxativamente en los artículos 52 y 53 del código de marras, requisito que no se da en este caso.-----

Por ende, considerando que ambas partes recurrieron el Acuerdo y Sentencia N° 341/14 dictado por el Tribunal de Cuentas Primera Sala, y los mismos fueron rechazados, dado que la imposición de costas en alzada es imperativa, conforme lo establece el artículo 203 del Código Procesal Civil inciso d)... *"si ambos litigantes hubieren recurrido y ninguno de los recursos prosperare, las costas se abonarán en forma proporcional"*, corresponde en derecho aplicar las costas en esta instancia en proporción al éxito obtenido. ES MI VOTO.-----

Con lo que se dio por terminado el acto firmado SS.EE., todo por ante mí, de que certifico, quedando acordada la sentencia que inmediatamente sigue: -----

Luis María Benítez Riera
Ministro

Alicia Pucheta de Correa
Ministra

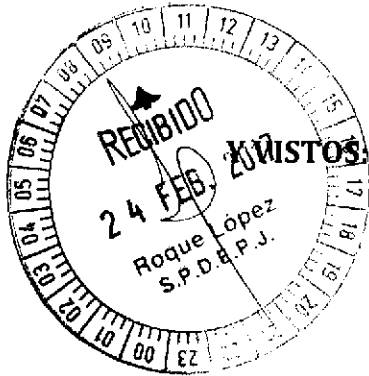
SINDULFO BLANCO
Ministro

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

ACUERDO Y SENTENCIA N°.....57: -

Asunción, 23 de febrero de 2017 .-



ZUWISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede; la Excelentísima

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
SALA PENAL**

RESUELVE:

- 1) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Nulidad interpuesto en autos por la parte demandada contra el Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 07 de noviembre de 2014 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala en estos autos.-----
- 2) **DECLARAR** el ejercicio abusivo del derecho contra la parte demandada, en los términos del Artículo 53 inciso d) del Código Procesal Civil.-----
- 3) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado Avelino Francisco Cáceres Morel en representación de la parte actora contra el Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 07 de noviembre de 2014 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala en estos autos.-----
- 4) **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el Abogado Walter Canclini en representación de la parte demandada contra el Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 07 de noviembre de 2014 dictado por el Tribunal de Cuentas, Primera Sala en estos autos; y como lógica consecuencia;-----
- 5) **CONFIRMAR IN TOTTUM** el citado Acuerdo y Sentencia N° 341 de fecha 07 de noviembre de 2014, todo cuanto antecede conforme a los fundamentos expuestos en la presente resolución.-----
- 6) **IMPONER las costas a la parte demandada**, conforme al Artículo 56 del Código Procesal Civil.-----
- 7) **ANOTAR**, registrar y notificar.-----

Luis María Benítez Riera
Ministro

Maria Pucheta de Correa
Ministra

SINDULFO BLANCO
Ministro

Ante mí:

Abg. Norma Domínguez V.
Secretaria

